

MODUL BELAJAR AKUNTANSI MANAJEMEN

Oleh :

Rita Indah Mustikowati, SE, MM

**FAKULTAS EKONOMIKA DAN BISNIS
UNIVERSITAS KANJURUHAN
MALANG**

MODUL 1

KARAKTERISTIK AKUNTANSI MANAJEMEN

Alokasi waktu : 1 pertemuan x 50 menit/sks

Petunjuk penggunaan :

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

Kompetensi dasar : memahami karakteristik akuntansi manajemen

Indikator :

1. Menjelaskan pengertian akuntansi manajemen
2. Menjelaskan tipe akuntansi
3. Menjelaskan perbedaan dan persamaan akuntansi manajemen dan akuntansi keuangan
4. Menjelaskan akuntansi manajemen sebagai tipe informasi

Pengalaman belajar/Materi :

I. PENGERTIAN AKUNTANSI MANAJEMEN

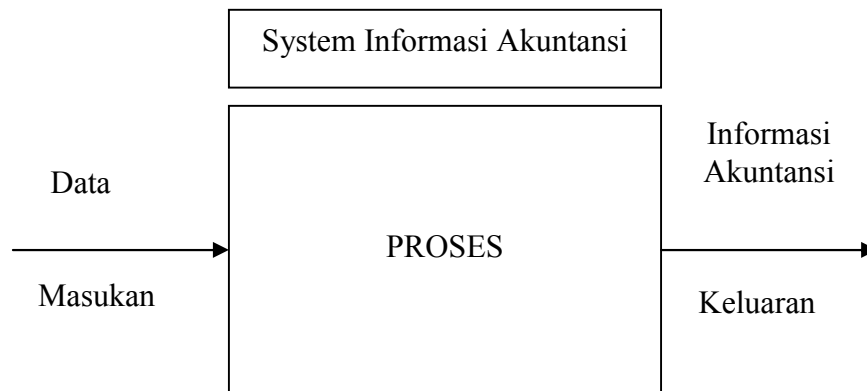
Akuntansi manajemen berkaitan dengan masalah penyajian informasi yang diperlukan oleh suatu organisasi.

Akuntansi manajemen yaitu akuntansi yang menyajikan informasi keuangan untuk pihak internal perusahaan, sedangkan *akuntansi keuangan* menyajikan informasi keuangan untuk pihak eksternal perusahaan.

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

Akuntansi manajemen dapat dipandang sebagai suatu sistem informasi yang menghasilkan keluaran (output) dengan menggunakan masukan (input) dan

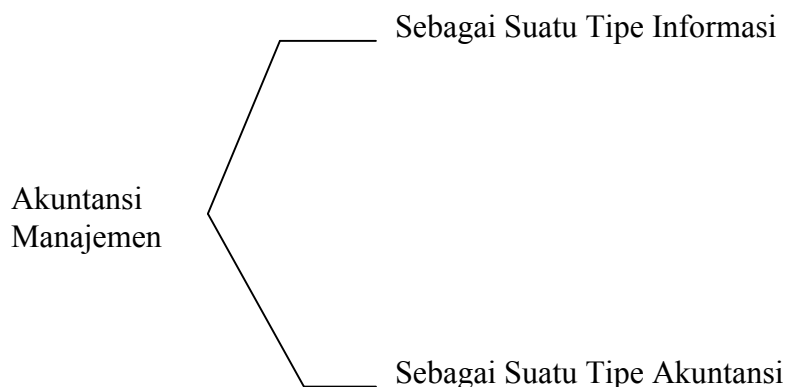
memprosesnya untuk mencapai tujuan khusus manajemen. Proses (pengolahan) adalah inti dari suatu sistem informasi akuntansi manajemen dan digunakan untuk mengubah masukan menjadi keluaran yang memenuhi tujuan suatu sistem.



Gambar 1.1 Akuntansi sebagai suatu sistem pengolahan informasi keuangan

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

Gambar 1.2 menggambarkan sudut pandang yang digunakan untuk menggambarkan akuntansi manajemen

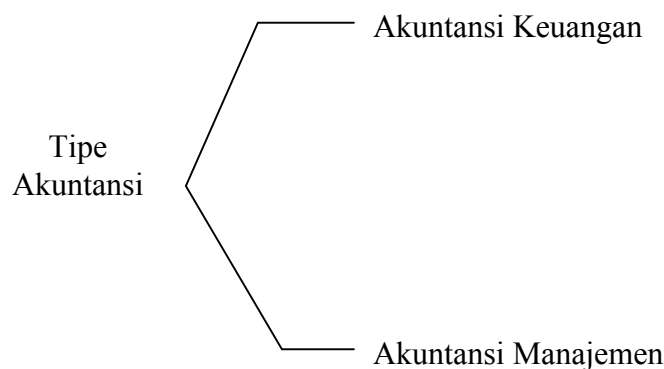


Gambar 1.2 Sudut pandang terhadap akuntansi manajemen

II. AKUNTANSI MANAJEMEN SEBAGAI SUATU TIPE AKUNTANSI

Akuntansi adalah proses pengolahan data keuangan untuk menghasilkan informasi keuangan yang digunakan untuk memungkinkan pengambilan keputusan melakukan pertimbangan berdasarkan informasi dalam pengambilan keputusan.

Sebagai suatu sistem pengolahan informasi keuangan, akuntansi dapat dibagi menjadi dua tipe yaitu akuntansi keuangan dan akuntansi manajemen.



Gambar 1.3 Akuntansi manajemen sebagai suatu tipe akuntansi

Sebagai salah satu sistem pengolahan informasi keuangan, karakteristik akuntansi manajemen dapat dibandingkan dengan karakteristik akuntansi keuangan. Akuntansi manajemen sebagai suatu sistem pengolahan informasi keuangan merupakan salah satu tipe dari dua tipe akuntansi ; akuntansi keuangan dan akuntansi manajemen. Kedua tipe akuntansi ini mempunyai karakteristik yang berlainan disebabkan karena perbedaan pemakai informasi yang dihasilkan oleh kedua sistem tersebut. Akuntansi keuangan lebih menekankan pada pengolahan informasi untuk memenuhi kebutuhan pihak luar organisasi, sedangkan akuntansi manajemen lebih menekankan pada pengolahan informasi untuk memenuhi kebutuhan manajemen dalam melaksanakan fungsi perencanaan, koordinasi, dan pengendalian organisasi.

Kedua pemakai informasi yang dihasilkan oleh kedua macam tipe akuntansi tersebut mempunyai kebiasaan pengambilan keputusan yang berbeda. Karena akuntansi merupakan proses untuk menghasilkan informasi bagi kepentingan pemakai, maka perbedaan pengambilan keputusan yang dilakukan oleh pemakai akan sangat menentukan karakteristik tiap tipe akuntansi tersebut.

PEMAKAI INFORMASI AKUNTANSI

Bagi perusahaan yang besar, pemakai luar terhadap laporan keuangan yang dihasilkan oleh akuntansi terdiri dari pemegang saham, kreditur, analis keuangan, organisasi karyawan, dan berbagai instansi pemerintah. Para pemakai luar ini memerlukan laporan keuangan perusahaan sebagai dasar pembuatan keputusan mengenai hubungan mereka dengan perusahaan yang bersangkutan. Para investor membutuhkan informasi keuangan suatu perusahaan untuk mengambil keputusan apakah mereka akan melakukan investasi dalam perusahaan tersebut atau di perusahaan lain. Para kreditur memerlukan informasi keuangan dari pemohon kredit untuk memutuskan pemberian kredit dan bentuk kredit yang akan diberikan, inspeksi pajak membutuhkan informasi keuangan perusahaan untuk menentukan pajak yang terutang oleh perusahaan kepada negara. Dalam tiap contoh di atas, pemakaian informasi keuangan oleh pihak luar perusahaan tersebut dimaksudkan untuk menentukan hubungan pihak luar tersebut dengan perusahaan. Pihak luar perusahaan tersebut tidak mengambil keputusan mengenai perusahaan itu sendiri atau bagiannya, namun hanya menentukan hubungan pihak luar tersebut dengan perusahaan. Informasi keuangan yang dibutuhkan oleh pihak luar tersebut diolah dan disajikan oleh tipe akuntansi keuangan.

Manajemen dari berbagai jenjang organisasi suatu perusahaan memerlukan informasi keuangan untuk mengambil keputusan mengenai perusahaan itu sendiri atau bagiannya. Informasi keuangan ini merupakan masukan yang penting bagi para manajer dalam mengelola perusahaan atau bagiannya. Berbeda dengan pihak luar yang memerlukan informasi keuangan guna mengambil keputusan untuk menentukan hubungan mereka dengan suatu perusahaan, para manajer memerlukan informasi keuangan sebagai dasar untuk mengambil keputusan mengenai perusahaan atau bagian yang dipimpin oleh manajer yang bersangkutan. Informasi keuangan yang dibutuhkan oleh para manajer tersebut diolah dan disajikan oleh tipe akuntansi manajemen.

Oleh karena karakteristik keputusan yang dibuat oleh pihak luar berbeda dengan karakteristik keputusan yang dibuat oleh para manajer, maka hal ini mempunyai dampak terhadap karakteristik sistem pengolahan informasi akuntansi yang menghasilkan informasi keuangan tersebut. Perbedaan akuntansi keuangan dengan akuntansi manajemen sebagai suatu sistem pengolahan informasi keuangan terletak

pada (1) dasar pencatatan ; (2) fokus informasi ; (3) lingkup informasi ; (4) Sifat Laporan Yang Dihasilkan ; (5) Keterlibatan Dalam Perilaku Manusia dan (6) Disiplin Sumber Yang Melandasinya

Dasar Pencatatan

Akuntansi keuangan menggunakan prinsip akuntansi yang lazim sebagai pedoman dalam mengolah data keuangan untuk disajikan kepada pemakainya. Penggunaan prinsip akuntansi yang lazim ini diperlukan karena pihak luar memerlukan jaminan mengenai dapat diperbandingkan tidaknya informasi keuangan yang disajikan oleh berbagai perusahaan, sehingga mereka dapat mengambil keputusan untuk menentukan dengan perusahaan mana mereka akan mengadakan hubungan dan dalam bentuk apa hubungan tersebut akan dilaksanakan. Di lain pihak, akuntansi manajemen tidak terikat dengan prinsip akuntansi yang lazim dalam pengolahan informasinya, karena pemakainya adalah para manajer dari berbagai jenjang organisasi, yang lebih mementingkan relevansi informasi dengan keputusan yang akan dilakukan mereka. Kriteria pokok untuk mengolah data keuangan dalam akuntansi manajemen adalah manfaat. Jika suatu prinsip pengukuran tertentu ternyata bermanfaat untuk tujuan – tujuan tertentu yang ditetapkan manajemen, maka prinsip pengukuran tersebut merupakan praktek akuntansi manajemen yang dapat diterima. Oleh karena itu, perkembangan praktek akuntansi manajemen lebih didasarkan atas logika dan pengalaman dan bukan atas dasar diterima tidaknya praktek tersebut secara umum. Tentu saja hal ini tidak berarti bahwa prinsip akuntansi yang lazim yang mendasari akuntansi keuangan tidak logis dan tidak didasarkan pada pengalaman. Dalam akuntansi manajemen, praktek – praktek yang telah terbukti bermanfaat dalam suatu perusahaan diharapkan akan menyebar dan menjadi diterima secara luas di perusahaan – perusahaan lain. Meskipun demikian, kriteria pokok yang digunakan dalam akuntansi manajemen adalah efektif tidaknya suatu prinsip pengukuran atau metode bagi manajemen perusahaan secara individual. Tidak adanya organisasi yang berwenang untuk mengatur sanksi bagi perusahaan yang menolak untuk menggunakan praktek – praktek akuntansi manajemen.

Fokus Informasi

Akuntansi keuangan mengolah informasi keuangan masa lalu untuk menggambarkan pertanggungjawaban dana yang dipercayakan oleh pihak luar kepada manajemen suatu perusahaan. Di lain pihak, akuntansi manajemen mengolah informasi keuangan masa yang akan datang sebagai salah satu dasar pengambilan keputusan yang dilakukan oleh manajemen. Karena pengambilan keputusan selalu menyangkut masa yang akan datang, maka informasi keuangan yang relevan adalah informasi keuangan masa yang akan datang.

Lingkup Informasi

Akuntansi keuangan mengolah dan menyajikan informasi keuangan perusahaan secara keseluruhan. Hal ini disebabkan karena pemakai luar membuat keputusan mengenai hubungan mereka dengan perusahaan sebagai keseluruhan, bukan dengan bagiannya. Di lain pihak, akuntansi manajemen mengolah dan menyajikan informasi keuangan bagian – bagian dari suatu perusahaan untuk memenuhi kebutuhan manajer tertentu dalam suatu perusahaan. Hal ini disebabkan karena manajer biasanya mengambil keputusan hanya mengenai bagian tertentu dari perusahaan yang menjadi tanggung jawabnya saja. Tentu saja tidak berarti bahwa akuntansi manajemen tidak dapat menyajikan informasi keuangan perusahaan secara keseluruhan, namun fokus akuntansi manajemen adalah terutama pada bagian dari perusahaan.

Sifat Laporan Yang Dihasilkan

Laporan yang dihasilkan oleh akuntansi keuangan umumnya berupa ringkasan dan berisi informasi yang teliti. Hal ini disebabkan karena umumnya pemakai luar memerlukan informasi keuangan yang merupakan pertanggungjawaban penggunaan dana oleh manajemen dalam jangka waktu tertentu. Di lain pihak, laporan keuangan yang dihasilkan oleh akuntansi manajemen lebih terinci dan unsur taksiran lebih dominan dalam informasi yang disajikan didalamnya. Untuk pengambilan keputusan, informasi yang kurang teliti namun relevan dengan masalah yang dihadapi oleh pengambil keputusan adalah lebih baik dibandingkan dengan informasi yang teliti

namun disajikan terlambat. Oleh karena itu, akuntansi manajemen sebagai suatu sistem pengolahan informasi keuangan lebih menitik beratkan untuk menghasilkan laporan yang terinci dengan memasukkan unsur ketelitian sebagai hal nomor dua, namun berisi informasi yang relevan dengan masalah yang dihadapi oleh pengambil keputusan.

Keterlibatan Dalam Perilaku Manusia

Akuntansi keuangan lebih mementingkan pengukuran kejadian – kejadian ekonomi sedangkan akuntansi manajemen lebih banyak bersangkutan dengan pengukuran prestasi manajemen dari berbagai jenjang organisasi. Oleh karena informasi akuntansi manajemen digunakan untuk mengukur prestasi manajemen, maka aspek perilaku manusia dalam organisasi perlu diperhatikan dalam pengolahan informasi keuangan dalam akuntansi manajemen.

Disiplin Sumber Yang Melandasinya

Akuntansi merupakan ilmu terapan. Sebagai ilmu terapan, akuntansi mendasarkan diri pada suatu ilmu dasar atau disiplin sumber. Akuntansi keuangan hanya bersumber pada satu disiplin sumber, ilmu ekonomi. Sedangkan akuntansi manajemen memiliki dua disiplin sumber, yaitu ilmu ekonomi dan psikologi sosial.

III. PERSAMAAN DAN PERBEDAAN AKUNTANSI MANJEMEN DAN AKUNTANSI KEUANGAN

Persamaan akuntansi manajemen dan akuntansi keuangan

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

pendapatan tersebut dalam menghitung laba yang diperoleh perusahaan dalam periode akuntansi tertentu. Demikian pula akuntansi manajemen menganut prinsip yang sama dalam mengukur laba yang diperoleh divisi tertentu untuk mengukur prestasi manajer divisi yang bersangkutan.

Yang kedua, akuntansi keuangan dan akuntansi manajemen menggunakan informasi operasi yang sama sebagai bahan baku untuk menghasilkan informasi yang disajikan kepada pemakainya. Oleh karena itu, dalam pengolahan informasi keuangan dipakai pedoman bahwa prinsip akuntansi yang lazim dipakai sebagai acuan dalam mengumpulkan data dasar guna menghasilkan informasi yang akan diolah melalui akuntansi keuangan maupun akuntansi manajemen. Jika hal ini tidak dilakukan, akan terjadi duplikasi dalam kegiatan pengumpulan data.

Perbedaan akuntansi manajemen dan akuntansi keuangan

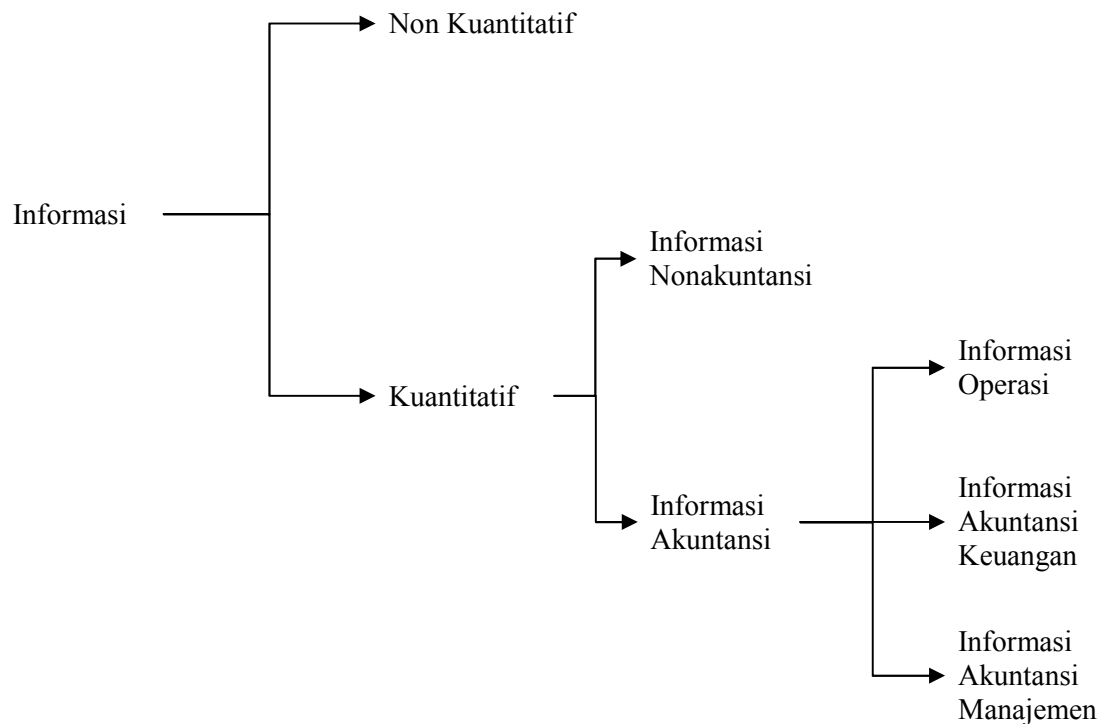
Faktor	Akuntansi Keuangan	Akuntansi Manajemen
Pemakai Informasi	Pihak eksternal	Pihak internal (manajemen)
Dasar penyajian informasi	Disusun berdasarkan Prinsip Akuntansi Indonesia	Disusun berdasarkan tipe informasi
Fokus informasi	Posisi kemampuan keuangan perusahaan secara keseluruhan	Informasi keuangan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

IV. AKUNTANSI AMANJEMEN SEBAGAI SUATU TIPE INFORMASI

Dalam uraian diatas, akuntansi manajemen dipandang dari pengertian suatu proses untuk mengolah informasi keuangan yang digunakan oleh para manajer dalam perencanaan, koordinasi dan pengendalian kegiatan organisasi. Istilah akuntansi manajemen dapat digunakan pula untuk menggambarkan informasi yang dihasilkan dalam proses pengolahan informasi keuangan seperti telah diuraikan diatas.

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

Gambar 1.4. berikut ini merinci berbagai tipe informasi yang kemungkinan diperlukan oleh pengambil keputusan. Diantara berbagai tipe informasi tersebut, akuntansi merupakan salah satu informasi kuantitatif, dan akuntansi manajemen merupakan salah satu tipe informasi akuntansi di antara dua tipe informasi yang lain, yaitu informasi operasi dan informasi akuntansi keuangan. Dalam bab I ini akan dijelaskan pengertian berbagai tipe informasi akuntansi tersebut, dan dalam bab 2 nanti akan dijelaskan lebih mendalam informasi akuntansi manajemen dan manfaatnya.



Gambar 1.4. Tipe Informasi

Informasi Operasi

Untuk melaksanakan kegiatan perusahaan sehari – hari, manajemen memerlukan berbagai informasi operasi seperti jumlah persediaan produk jadi yang ada digudang, jumlah produksi hari ini, jumlah jam kerja karyawan dalam satu minggu dan jumlah produk yang terjual hari ini. Informasi operasi ini merupakan bahan baku untuk mengolah tipe informasi akuntansi yang lain ; informasi akuntansi keuangan dan informasi akuntansi manajemen.

Informasi Akuntansi

Informasi akuntansi keuangan diperlukan baik oleh manajemen (biasanya manajemen puncak) maupun pihak luar perusahaan seperti pemegang saham, bankir dan kreditur yang lain, instansi pemerintah dan pihak luar yang lain. Seperti telah dijelaskan sebelumnya, informasi akuntansi keuangan ini diperlukan oleh pihak luar untuk pengambilan keputusan guna menentukan hubungan antara pihak luar tersebut dengan perusahaan. Informasi akuntansi keuangan ini dihasilkan oleh sistem pengolahan informasi keuangan yang disebut akuntansi keuangan. Informasi akuntansi keuangan ini umumnya disajikan kepada pihak luar perusahaan dalam

laporan keuangan berbentuk neraca, laporan Rugi – Laba, laporan laba yang ditahan dan laporan perubahan posisi keuangan.

Informasi Akuntansi Manajemen

Informasi akuntansi manajemen diperlukan oleh manajemen untuk melaksanakan tiga fungsi pokok manajemen ; perencanaan, koordinasi dan pengendalian kegiatan perusahaan. Informasi akuntansi manajemen ini dihasilkan oleh sistem pengolahan informasi keuangan yang disebut akuntansi manajemen. Informasi akuntansi manajemen ini disajikan kepada manajemen perusahaan dalam berbagai laporan keuangan seperti anggaran, laporan penjualan, laporan biaya produksi, laporan biaya menurut pusat pertanggungjawaban dan laporan biaya pemasaran.

Informasi akuntansi manajemen dibutuhkan oleh manajemen dari berbagai jenjang organisasi untuk menyusun rencana kegiatan perusahaan di masa yang akan datang. Kegiatan perencanaan ini meliputi pengambilan keputusan pemilihan alternatif tindakan dari berbagai alternatif yang mungkin dilaksanakan di masa yang akan datang. Pengambilan keputusan itu sendiri pada dasarnya meliputi kegiatan perumusan masalah, penentuan berbagai alternatif tindakan untuk memecahkan masalah tersebut, penganalisaan konsekuensi tiap alternatif tindakan yang mungkin dilaksanakan dan perbandingan berbagai alternatif tindakan tersebut sehingga dapat dilakukan pemilihan alternatif terbaik yang akan dilaksanakan di masa yang akan datang. Informasi akuntansi manajemen sangat bermanfaat bagi manajemen terutama pada tahap penganalisaan konsekuensi tiap alternatif tindakan yang mungkin dalam proses pengambilan keputusan tersebut, sehingga memungkinkan manajemen melakukan pengambilan keputusan untuk memilih alternatif tindakan yang terbaik diantara alternatif tindakan yang dipertimbangkan.

Penilaian :

Latihan soal

1. Sebutkan dua tipe akuntansi dan jelaskan dua sifat umum yang sama diantara kedua tipe akuntansi tersebut
2. Pemakai luar dan pemakai intern perusahaan mempunyai kepentingan yang berbeda terhadap informasi yang dihasilkan oleh akuntansi. Jelaskan perbedaan tersebut!
3. Lingkup yang dicakup oleh informasi yang dihasilkan oleh akuntansi keuangan dan akuntansi manajemen adalah berbeda. Jelaskan perbedaan tersebut!
4. Jelaskan mengapa umumnya manajemen lebih menyukai informasi kuantitatif dalam mengurangi ketidakpastiannya dalam pengambilan keputusan?

Kriteria ketuntasan

Untuk dapat memperoleh umpan balik, cocokkanlah jawaban anda untuk soal-soal diatas dengan kunci jawaban yang tersedia di bagian akhir modul. Hitunglah jumlah jawaban anda yang benar. Kemudian gunakan rumus di bawah ini untuk mengetahui tingkatan penguasaan terhadap materi yang anda pelajari.

Rumus :

Tingkat penguasaan = prosentase bobot jawaban x 100

	Bobot
Soal 1	: 25 %
Soal 2	: 25 %
Soal 3	: 25 %
Soal 4	: 25 %
Total	100 %

Arti tingkat penguasaan yang Anda capai:

90 - 100 = baiksekali

80 - 89 = baik

70 - 79 = cukup

< 69 kurang

Kalau tingkat penguasaan Anda mencapai 80 ke atas, Anda dapat meneruskan dengan kegiatan berikutnya. Bagus! Tetapi bila tingkat penguasaan Anda masih di bawah 80, Anda harus mengulangi kegiatan belajar itu, terutama bagian yang belum Anda kuasai.

Daftar pustaka

Ahmad, Kamaruddin, 1996, *Akuntansi Manajemen ; Dasar – dasar Konsep Biaya dan Pengambilan Keputusan*, Edisi Revisi, Penerbit PT Raja Grafindo Persada, Jakarta.

Garrison, Ray H., D.B.A., C.P.A., 1997, *Akuntansi Manajemen ; Konsep – konsep Untuk Perencanaan, Pengendalian dan Pengambilan Keputusan*, Buku Satu, Edisi Ketiga, Alih Bahasa : Drs. Bambang Pirnomosidhi, Akt dan Drs. Erwan Dukat, Akt. Penerbit AK GROUP, Yogyakarta

Hansen, Don. R., dan Maryanne M. Mowen, 1997, *Akuntansi Manajemen, Jilid 1 dan 2*, Alih Bahasa : Ancella A. Hermawan, MBA, Penerbit Erlangga, Jakarta.

Mulyadi, 2001, *Akuntansi Manajemen ; Konsep, Manfaat dan Rekayasa*, Edisi Ketiga, Penerbit Salemba, Jakarta.

MODUL 2

INFORMASI AKUNTANSI MANAJEMEN

Alokasi waktu : 1 kali pertemuan x 50 sks/menit

Petunjuk Penggunaan :

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

Kompetensi dasar : memahami informasi akuntansi manajemen

Indikator :

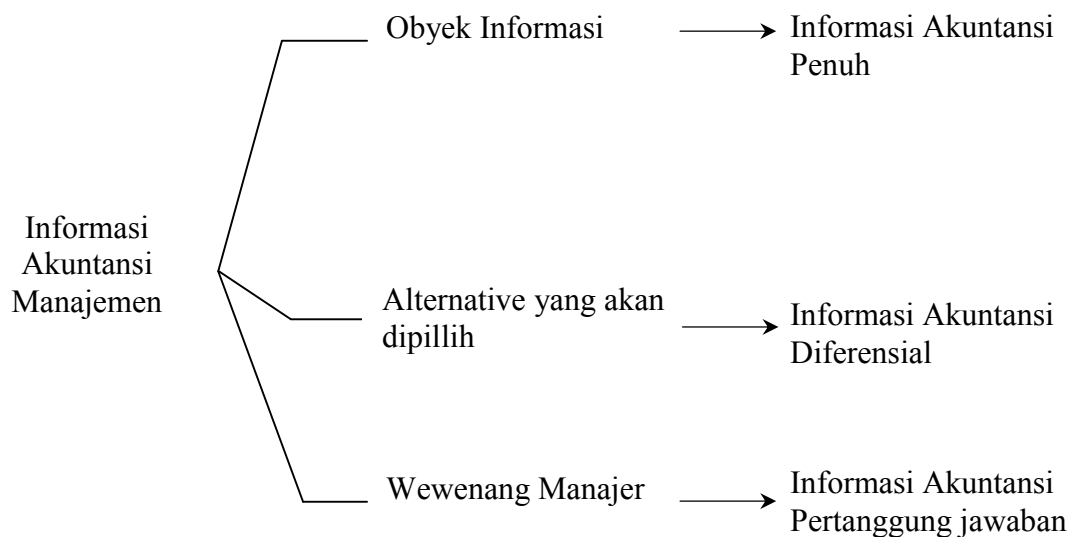
1. Menjelaskan konsep dasar informasi akuntansi manajemen
2. Menjelaskan manfaat informasi akuntansi manajemen
3. Menjelaskan informasi akuntansi penuh
4. Menjelaskan informasi akuntansi diferensial
5. Menjelaskan informasi akuntansi pertanggung jawaban

Pengalaman belajar/Materi :

A. KONSEP DASAR INFORMASI AKUNTANSI MANAJEMEN

Informasi akuntansi manajemen dapat dihubungkan dalam tiga hal : objek informasi, alternatif yang akan dipilih dan wewenang manajer. Jika informasi akuntansi manajemen dihubungkan dengan objek informasi, seperti produk, departemen atau aktifitas, maka akan dihasilkan konsep informasi akuntansi penuh. Jika informasi akuntansi manajemen dihubungkan dengan alternatif yang akan dipilih maka akan dihasilkan konsep informasi akuntansi deferensial, yang sangat diperlukan oleh manajemen dalam pengambilan keputusan pemilihan alternatif. Jika informasi akuntansi manajemen dihubungkan dengan wewenang manajer dihasilkan konsep informasi akuntansi pertanggungjawaban yang terutama bermanfaat untuk mempengaruhi perilaku manusia dalam organisasi.

Gambar 2.1 melukiskan hubungan antara informasi akuntansi manajemen dengan objek informasi, alternatif yang dipilih dan wewenang manajer.



Gambar. 2.1 Penggolongan informasi akuntansi manajemen

B. MANFAAT INFORMASI AKUNTANSI MANAJEMEN

Dalam bagian ini akan dijelaskan secara lebih mendalam manfaat tiap tipe informasi akuntansi manajemen ; *Full Accounting Information*, *Differential Accounting Information* dan *Responsibility Accounting Information*. Ketiga macam tipe informasi akuntansi manajemen tersebut dapat meliputi biaya, pendapatan atau aktiva, namun dalam bab ini titik berat pembahasan terletak pada bagaimana manfaat informasi akuntansi manajemen yang bersangkutan dengan biaya. Informasi akuntansi manajemen menyangkut informasi masa lalu dan informasi masa yang akan datang, tergantung untuk apa informasi tersebut disajikan. Gambar 2.2 berikut menyajikan ringkasan manfaat tiap tipe informasi akuntansi manajemen.

Biaya, Pendapatan atau Aktiva	Penggunaan	
	Data Historis	Estimasi Masa Yang Akan Datang
Full Accounting Information	Pelaporan keuangan kepada pihak luar Analisis prestasi Ekonomi Cost – type contracts	Penyusunan program Keputusan penetapan harga jual yang normal
Differential Accounting Information	Tidak ada	Pengambilan keputusan (termasuk penetapan harga dengan pendekatan kontribusi)
Responsibility Accounting Information	Analisis prestasi Manajer Pemotivasi para Manajer	Penyusunan Anggaran

Gambar 2.2. Tipe Informasi Akuntansi Manajemen Dan Penggunaannya

C. Full Accounting Information

Informasi akuntansi penuh selalu bersangkutan dengan obyek informasi. Obyek informasi dapat berupa produk, keluarga produk, aktivitas, departemen, divisi atau perusahaan sebagai keseluruhan. Informasi akuntansi penuh adalah seluruh aktiva, seluruh pendapatan yang diperoleh, dan atau seluruh sumber yang dikorbankan suatu obyek informasi. *Full Accounting Information* dapat mencakup informasi masa lalu maupun informasi masa yang akan datang. *Full Accounting Information* mencakup informasi mengenai biaya, pendapatan, dan aktiva. Untuk kepentingan pelaporan kepada pihak luar perusahaan, *Full Accounting Information* menyajikan informasi mengenai total biaya, total pendapatan dan total aktiva masa yang telah lalu. Informasi tersebut disajikan dalam laporan keuangan pokok ; neraca dan laporan rugi laba.

Full Accounting Information dapat pula digunakan untuk menganalisis prestasi ekonomi manajer dimasa yang lalu. Informasi yang disajikan untuk kepentingan ini berisi total biaya, total pendapatan dan total aktiva.

Full Accounting Information yang hanya bersangkutan dengan biaya disebut *Full Cost Accounting Information*. Dalam memperhitungkan biaya untuk membentuk *Full Cost Accounting Information*, semua biaya yang bersangkutan dengan obyek biaya (misalnya produk) diperhitungkan dalam pembentukan informasi tersebut. Dalam kontrak tertentu, seringkali dijumpai pembeli setuju untuk membayar harga suatu produk sebesar biaya untuk memproduksi produk tersebut ditambah dengan persentase laba tertentu. Tipe kontrak semacam ini disebut ***Cost – Type Contract***, dan dalam hal ini yang dimaksud dengan biaya yang bersangkutan dengan produk adalah *Full Cost Accounting Information*. Dalam tipe kontrak semacam ini *Full Cost* dipakai sebagai dasar untuk menentukan pada harga jual berapa suatu produk diserahkan kepada pemesan.

Dalam perencanaan jangka panjang, manajemen puncak menyusun program – program pemanfaatan sumber – sumber ekonomi secara efektif dan efisien untuk mencapai tujuan perusahaan. Informasi akuntansi yang sangat membantu manajemen dalam penyusunan program adalah *Full Accounting Information*, yang berupa taksiran total biaya, total pendapatan dan total aktiva di masa yang akan datang. Informasi akuntansi penuh yang berupa informasi masa lalu bermanfaat untuk pelaporan keuangan, analisis kemampuan menghasilkan laba, menjawab pertanyaan berapa biaya sesuatu, dan penentuan harga jual dalam cost type contract. Informasi akuntansi penuh yang berupa informasi yang akan datang bermanfaat untuk penyusunan program, penentuan harga jual normal, penentuan harga transfer, dan penentuan harga jual yang diatur dengan peraturan pemerintah.

Penetapan harga jual dalam kondisi yang normal memerlukan informasi total biaya untuk memberikan informasi kepada pengambil keputusan mengenai jumlah minimum harga jual yang dapat diterima oleh perusahaan. Perlu diingat bahwa biaya tidak selalu menentukan harga jual. Harga jual suatu produk seringkali sudah ditetapkan oleh pasar, yang merupakan interaksi antara jumlah penawaran dan permintaan terhadap barang tersebut. Dalam hal ini informasi total biaya memberikan masukan bagi pengambil keputusan mengenai dapat tidaknya perusahaan yang bersangkutan memasuki pasar dengan harga jual yang sudah terbentuk di pasar tersebut. Total biaya memberikan informasi mengenai harga jual minimum yang dapat ditanggung oleh suatu perusahaan dalam kondisi yang normal.

D. Differential Accounting Information

Salah satu fungsi penting manajemen adalah perencanaan. Dalam perencanaan mereka dihadapkan pada pengambilan keputusan yang menyangkut pemilihan berbagai macam alternatif. Untuk memutuskan alternatif yang harus dipilih mereka menghadapi ketidakpastian. Oleh karena itu manajemen memerlukan informasi yang dapat mengurangi ketidakpastian yang mereka hadapi, sehingga memungkinkan mereka untuk menentukan pilihan yang baik. Salah satu informasi penting yang biasanya diperlukan sebagai dasar perencanaan dan pengambilan keputusan adalah informasi akuntansi diferensial. Informasi akuntansi diferensial terdiri dari informasi pendapatan diferensial, informasi biaya diferensial, dan atau informasi aktiva diferensial bermanfaat bagi manajemen didalam pengambilan keputusan jangka pendek. Pengertian informasi biaya diferensial tidak selalu sama dengan biaya variabel, biaya tetap, biaya tambahan, biaya kesempatan dan biaya keluar dari saku.

Informasi akuntansi diferensial bermanfaat bagi manajemen dalam pengambilan keputusan membeli atau membuat sendiri, menjual atau memproses lebih lanjut suatu produk, menghentikan atau melanjutkan produksi produk tertentu atau kegiatan usaha suatu bagian perusahaan dan menerima atau menolak pesanan khusus.

Differential Accounting Information merupakan taksiran perbedaan biaya, pendapatan, dan/atau aktiva dalam alternatif tindakan tertentu dibandingkan dengan alternatif tindakan yang lain. *Differential Accounting Information* mempunyai dua unsur pokok ; merupakan informasi masa yang akan datang dan berbeda di antara alternatif yang dihadapi oleh pengambil keputusan. Informasi ini diperlukan oleh manajemen untuk pengambilan keputusan mengenai pemilihan alternatif tindakan yang terbaik di antara alternatif yang tersedia. Karena pengambilan keputusan selalu menyangkut masa depan, maka informasi akuntansi yang relevan adalah informasi masa yang akan datang pula. Oleh karena itu, dalam gambar 2.1 tidak dapat kita jumpai pemanfaatan *Differential Accounting Information* masa lalu ; informasi ini selalu bersangkutan dengan masa yang akan datang. Karena pengambilan keputusan selalu menyangkut pemilihan alternatif di antara berbagai alternatif yang tersedia, maka informasi akuntansi yang relevan adalah informasi akuntansi yang berbeda di antara tiap – tiap alternatif yang akan dipilih.

Differential Accounting Information diterapkan baik dalam hal biaya maupun pendapatan. *Differential Accounting Information* yang hanya bersangkutan dengan biaya disebut ***Differential Costs***, sedangkan yang hanya bersangkutan dengan pendapatan disebut dengan ***Differential Revenues***. *Differential Costs* berbeda dengan *Full Costs* dalam 3 aspek berikut ini ; (1) Elemen biaya ; (2) Sumber informasi dan (3) Perspektif waktu.

Elemen yang membentuk *Full Costs* suatu produk adalah terdiri dari biaya langsung yang bersangkutan dengan produk tersebut ditambah dengan bagian dari biaya tak langsung yang dibebankan kepada produk tersebut. *Differential Costs* hanya meliputi biaya yang berbeda dalam kondisi tertentu saja. Jika pengambilan keputusan bersangkutan dengan pemanfaatan kapasitas produksi, pemahaman mengenai perilaku biaya dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan sangat penting untuk dapat membentuk *Differential Costs* yang akan dipakai sebagai dasar pemilihan alternatif tindakan.

Informasi *Full Costs* dapat diambil langsung dari catatan akuntansi reguler perusahaan, karena sistem akuntansi perusahaan memang dirancang untuk menghasilkan informasi *Full Costs* dalam kegiatan normalnya. Karena *Differential Costs* sangat tergantung pada masalah yang dihadapi oleh pengambil keputusan, maka tidaklah ekonomis jika informasi tersebut dikumpulkan secara reguler melalui sistem akuntansi. Cara yang biasanya ditempuh untuk mengumpulkan *Differential Costs Information* adalah dengan merancang sistem akuntansi sedemikian rupa sehingga memudahkan penaksiran *Differential Costs* tersebut sesuai dengan masalah tertentu yang sedang dihadapi oleh pengambil keputusan. Sistem akuntansi harus dapat memisahkan biaya menurut perilakunya dan memisahkan biaya menurut hubungan biaya dengan berbagai *Cost Objectives*.

Seperti telah disebutkan sebelumnya, untuk penyajian laporan keuangan kepada pihak luar, *Full Costs Accounting Information* masa yang lalu perlu dikumpulkan. Dalam perencanaan jangka panjang, *Full Costs* diperlukan pula untuk salah satu dasar penyusunan program. Dalam penetapan harga jual, *full costs* yang disesuaikan dengan kondisi masa yang akan datang dipakai sebagai dasar penetapan harga jual dalam kondisi yang normal. Di lain pihak, *Differential Costs* selalu bersangkutan dengan masa yang akan datang. Informasi ini dimaksudkan untuk memberikan gambaran mengenai besar biaya yang akan terjadi jika suatu alternatif tindakan yang dilaksanakan, dibandingkan dengan besar biaya jika alternatif lain yang dipilih.

Pengertian *Differential Costs* tidak selalu sama dengan pengertian biaya variabel. Biaya variabel merupakan biaya yang berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan, sedangkan *Differential Costs* selalu bersangkutan dengan alternatif tertentu yang sedang dipertimbangkan untuk dipilih. Jika keputusan yang sedang dipertimbangkan berhubungan dengan pemilihan satu di antara berbagai volume kegiatan, *Differential Costs* sama dengan biaya variabel, sepanjang biaya tetap tidak mengalami perubahan. Istilah yang sama *Differential Costs* adalah ***Incremental Cost*** dan ***Relevant Cost***.

Differential Costs bermanfaat sebagai salah satu dasar pertimbangan dalam pengambilan keputusan. Dalam pengambilan keputusan yang hanya menyangkut dua macam alternatif, alternatif pertama diperlakukan sebagai status quo, sedangkan alternatif yang lain diperlakukan sebagai usulan. Jika alternatif usulan mempunyai differential costs yang lebih rendah dibandingkan dengan differential costs alternatif status quo, maka alternatif usulan dapat diterima (dengan anggapan informasi nonkuantitatif tidak berlawanan dengan manfaat penghematan tersebut). Jika pengambilan keputusan bersangkutan dengan pemilihan satu diantara berbagai alternatif, maka alternatif yang mempunyai differential costs yang paling rendah yang seharusnya diterima. Contoh keputusan yang memerlukan *Differential Cost Accounting Information* adalah ; perubahan metode, perencanaan kegiatan, membuat atau membeli dan kuantitas yang dipesan. Contoh keputusan yang memerlukan informasi baik *Differential Costs* maupun *Differential Revenues* adalah ; analisis penawaran/permintaan/harga, penetapan harga kontribusi, penghentian produksi suatu produk, penambahan jasa, penjualan atau pengolahan lebih lanjut, pemilihan berbagai taktik pemasaran.

E. Responsibility Accounting Information

Responsibility Accounting Information merupakan informasi biaya, pendapatan dan aktiva yang dihubungkan dengan manajer yang bertanggungjawab terhadap pusat pertanggungjawaban tertentu. Dalam penyusunan anggaran, tiap manajer dalam organisasi merencanakan biaya dan pendapatan yang menjadi tanggung jawabnya di bawah koordinasi manajemen puncak. Pelaksanaan anggaran tersebut memerlukan informasi akuntansi guna memantau sampai seberapa jauh tiap

manajer tersebut melaksanakan rencananya. *Responsibility Accounting Information* dengan demikian merupakan dasar untuk menganalisis prestasi manajer dan sekaligus untuk memotivasi para manajer dalam melaksanakan rencana mereka yang dituangkan dalam anggaran mereka masing – masing.

Responsibility Accounting Information merupakan informasi yang penting dalam proses pengendalian manajemen, karena informasi tersebut menekankan hubungan antara informasi dengan manajer yang bertanggungjawab terhadap perencanaan dan terjadinya. Pengendalian dapat dilakukan dengan cara memberikan peran bagi tiap manajer untuk merencanakan pendapatan dan/atau biaya yang menjadi tanggungjawabnya, dan kemudian menyajikan informasi realisasi pendapatan dan biaya tersebut menurut manajer yang bertanggungjawab.

Dalam memahami manfaat *Responsibility Accounting Information*, perlu dijelaskan dua cara penggolongan biaya yang bersangkutan dengan informasi tersebut ; (1) biaya terkendalikan dan (2) biaya tak terkendalikan.

Biaya terkendalikan adalah biaya yang dapat dipengaruhi secara signifikan oleh manajer suatu pusat pertanggungjawaban, sedangkan biaya tak terkendalikan adalah biaya yang tidak dapat dipengaruhi secara signifikan oleh manajer suatu pusat pertanggungjawaban. Dari definisi tersebut dapat ditarik dua elemen penting ; (1) terkendalikan tidaknya suatu biaya berhubungan dengan pusat pertanggungjawaban tertentu, dan (2) terkendalikan tidaknya suatu biaya ditentukan oleh signifikan tidaknya pengaruh manajer terhadap terjadinya biaya tersebut, bukan oleh dapat tidaknya manajer tertentu mempengaruhi secara sempurna.

Biaya terkendalikan mempunyai pengertian yang berbeda dengan biaya langsung. Biaya langsung dalam hubungannya dengan pusat pertanggungjawaban merupakan biaya yang terjadi langsung dalam pusat pertanggungjawaban tertentu. Namun tidak semua biaya yang terjadi langsung dalam pusat pertanggungjawaban tertentu dapat dipengaruhi secara signifikan oleh manajer pusat pertanggungjawaban yang bersangkutan.

Biaya terkendalikan mempunyai pengertian yang berbeda dengan biaya variabel. Biaya yang sama sekali tidak berubah dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan suatu pusat pertanggungjawaban, kemungkinan dapat dipengaruhi secara signifikan oleh manajer pusat pertanggungjawaban yang

bersangkutan. Di lain pihak, biaya bahan baku yang konsumsinya dipengaruhi oleh volume kegiatan suatu pusat pertanggungjawaban, kemungkinan sama sekali di luar pengaruh manajer pusat pertanggungjawaban yang bersangkutan.

Biaya tak terkendalikan dapat diubah menjadi biaya terkendalikan melalui dua cara yang saling berkaitan berikut ini ; (1) dengan mengubah dasar pembebanan dari alokasi ke pembebanan langsung atau (2) dengan mengubah letak tanggungjawab pengambilan keputusan. Biaya yang dialokasikan kepada suatu pusat pertanggungjawaban dengan dasar yang sembarang, tidak dapat dimintakan pertanggungjawaban kepada manajer pusat pertanggungjawaban yang bersangkutan, sehingga biaya tersebut merupakan biaya tak terkendalikan bagi manajer tersebut. Untuk mengubah menjadi biaya terkendalikan, biaya tersebut harus dibebankan sedemikian rupa kepada pusat pertanggungjawaban tertentu sehingga biaya tersebut dapat dipengaruhi secara signifikan oleh manajer pusat pertanggungjawaban yang bersangkutan. Pengubahan biaya tak terkendalikan menjadi biaya terkendalikan dapat pula dilakukan dengan cara mendelegasikan wewenang untuk pengambilan keputusan dari manajemen puncak kepada manajemen pusat pertanggungjawaban yang bersangkutan. Dengan demikian manajer pusat pertanggungjawaban yang sebelumnya tidak mempunyai wewenang untuk mempengaruhi biaya tertentu, dengan diterimanya wewenang dari manajemen puncak akan dalam posisi dapat mempengaruhi biaya tersebut secara signifikan.

Sistem akuntansi pertanggung jawaban merupakan tahap perkembangan mutakhir cara pengendalian biaya yang tidak hanya terbatas pada pengendalian biaya produksi saja namun meliputi pengendalian biaya non produksi. Dalam sistem akuntansi pertanggung jawaban informasi akuntansi dihubungkan dengan manajer yang memiliki wewenang atas terjadinya informasi tersebut untuk dimintakan pertanggung jawaban kepada manajer yang bersangkutan.

Penilaian :**Latihan Soal**

1. Sebutkan tiga tipe informasi akuntansi manajemen dan jelaskan pengertiannya masing – masing !
2. Sebutkan manfaat penggunaan tiga tipe informasi akuntansi manajemen!
3. Informasi akuntansi penuh dapat digolongkan menjadi dua, informasi masa lalu dan informasi masa yang akan datang. Informasi akuntansi penuh bermanfaat untuk pelaporan keuangan terhadap pihak luar. Jelaskan golongan informasi akuntansi penuh yang mana yang digunakan untuk pelaporan keuangan kepada pemakai luar perusahaan.
4. Jelaskan pengertian akuntansi diferensial dan jelaskan pula manfaatnya !
5. Jelaskan hubungan akuntansi pertanggung jawaban dan penganggaran !

Kriteria ketuntasan :

Untuk dapat memperoleh umpan balik, cocokkanlah jawaban anda untuk soal-soal diatas dengan kunci jawaban yang tersedia di bagian akhir modul. Hitunglah jumlah jawaban anda yang benar. Kemudian gunakan rumus di bawah ini untuk mengetahui tingkatan penguasaan terhadap materi yang anda pelajari.

Rumus :

Tingkat penguasaan = prosentase bobot jawaban x 100

	Bobot
Soal 1	: 20 %
Soal 2	: 20 %
Soal 3	: 20 %
Soal 4	: 20 %
Soal 5	: 20 %
Total	100 %

Arti tingkat penguasaan yang Anda capai:

90 - 100 = baiksekali

80 - 89 = baik

70 - 79 = cukup

< 69 kurang

Kalau tingkat penguasaan Anda mencapai 80 ke atas, Anda dapat meneruskan dengan kegiatan berikutnya. Bagus! Tetapi bila tingkat penguasaan Anda masih di bawah 80, Anda harus mengulangi kegiatan belajar itu, terutama bagian yang belum Anda kuasai.

Daftar pustaka

Ahmad, Kamaruddin, 1996, *Akuntansi Manajemen ; Dasar – dasar Konsep Biaya dan Pengambilan Keputusan*, Edisi Revisi, Penerbit PT Raja Grafindo Persada, Jakarta.

Garrison, Ray H., D.B.A., C.P.A., 1997, *Akuntansi Manajemen ; Konsep – konsep Untuk Perencanaan, Pengendalian dan Pengambilan Keputusan*, Buku Satu, Edisi Ketiga, Alih Bahasa : Drs. Bambang Pirnomosidhi, Akt dan Drs. Erwan Dukat, Akt. Penerbit AK GROUP, Yogyakarta

Hansen, Don. R., dan Maryanne M. Mowen, 1997, *Akuntansi Manajemen, Jilid 1 dan 2*, Alih Bahasa : Ancella A. Hermawan, MBA, Penerbit Erlangga, Jakarta.

Mulyadi, 2001, *Akuntansi Manajemen ; Konsep, Manfaat dan Rekayasa*, Edisi Ketiga, Penerbit Salemba, Jakarta.

MODUL 3

SISTEM PENGENDALIAN MANAJEMEN

Alokasi waktu : 2 kali pertemuan x 50 sks/menit

Petunjuk Penggunaan

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

Kompetensi dasar : memahami Sistem Pengendalian Manajemen

Indikator :

1. Menjelaskan konsep dasar Sistem Pengendalian Manajemen
2. Menjelaskan struktur Sistem Pengendalian Manajemen
3. Menjelaskan proses Sistem Pengendalian Manajemen

Pengalaman belajar/Materi :

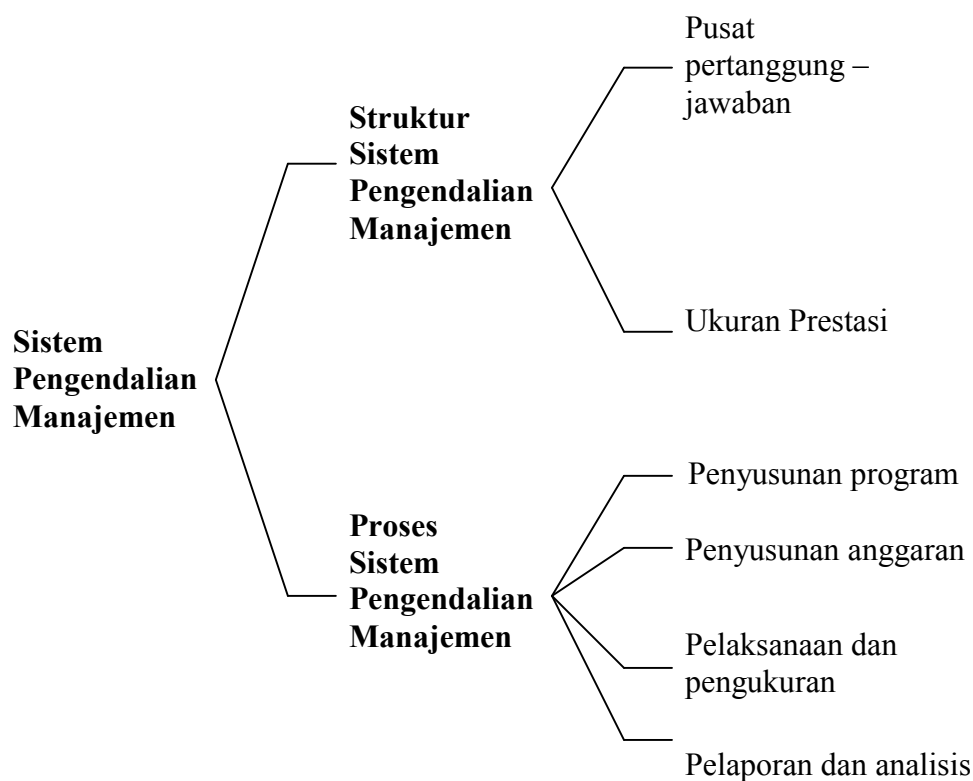
A. SISTEM PENGENDALIAN MANAJEMEN

Umumnya dalam perusahaan yang kecil, pimpinan perusahaan dapat melaksanakan pengelolaan kegiatan perusahaannya secara langsung. Perencanaan kegiatan usahanya dan pengendalian pelaksanaan rencana tersebut dapat dilakukan secara langsung oleh pimpinan tersebut. Namun dengan perkembangan usaha yang semakin besar, pimpinan tersebut tidak lagi mampu melaksanakan kegiatan usahanya seorang diri. Dia memerlukan bantuan manajer lain untuk melaksanakan sebagian fungsinya, sehingga dia mendelegasikan sebagian wewenangnya kepada manajer tersebut. Dalam perencanaan kegiatan usahanya, dia tidak lagi hanya mengandalkan pada kemampuan dirinya untuk membuat rencana secara informal, namun dia memerlukan partisipasi para manajer lain untuk menyusun rencana secara formal. Dalam pengendalian pelaksanaan rencananya, dia tidak lagi dapat mengandalkan pada pengamatan langsung yang biasanya dilakukannya pada waktu perusahaan masih kecil. Dia memerlukan suatu sistem yang formal untuk mengendalikan pelaksanaan

rencana yang telah disusunnya. Sistem untuk membantu manajemen puncak dalam melaksanakan fungsi perencanaan dan pengendalian disebut sistem pengendalian manajemen.

Sistem pengendalian manajemen adalah anggota organisasi yang digunakan oleh manajer untuk mempengaruhi anggota organisasi yang lain guna melaksanakan strategi perusahaan secara efektif dan efisien. Dalam definisi ini terdapat tiga kata penting ; *sistem*, *efektif* dan *efisien*.

Sistem pengendalian manajemen merupakan suatu sistem. Suatu sistem selalu terdiri dari struktur dan proses. Struktur sistem terdiri dari elemen – elemen yang membentuk sistem tersebut, yang memberikan jawaban atas pertanyaan “apakah sistem itu?”. Sedangkan proses menjelaskan cara bekerjanya tiap elemen sistem tersebut untuk mencapai tujuan suatu sistem. Proses suatu sistem memberikan jawaban atas pertanyaan “bagaimana sistem tersebut bekerja?”. Gambar 3.1 berikut ini menyajikan struktur dan proses sistem pengendalian manajemen.



Gambar 3.1 Sistem Pengendalian Manajemen

Suatu sistem diciptakan untuk mencapai tujuan tertentu. Sistem pengendalian manajemen dirancang untuk mencapai tujuan perusahaan yang ditetapkan dalam proses yang disebut perencanaan strategik. Dalam perencanaan strategik ini

manajemen menetapkan tujuan perusahaan dan memutuskan berbagai strategi untuk mencapai tujuan tersebut. Untuk mencapai tujuan tersebut melalui berbagai strategi yang telah ditetapkan, manajemen memerlukan suatu sistem untuk mengalokasikan penggunaan berbagai sumber ekonomi perusahaan secara efektif dan efisien. Efektifitas menjelaskan kesesuaian antara keluaran sistem dengan tujuan yang telah ditetapkan, sedangkan efisiensi menjelaskan ratio antara masukan dengan keluaran sistem tersebut. Sistem yang digunakan oleh manajemen untuk menjamin pengalokasian sumber ekonomi secara efektif dan efisien, guna mencapai tujuan perusahaan disebut sistem pengendalian manajemen.

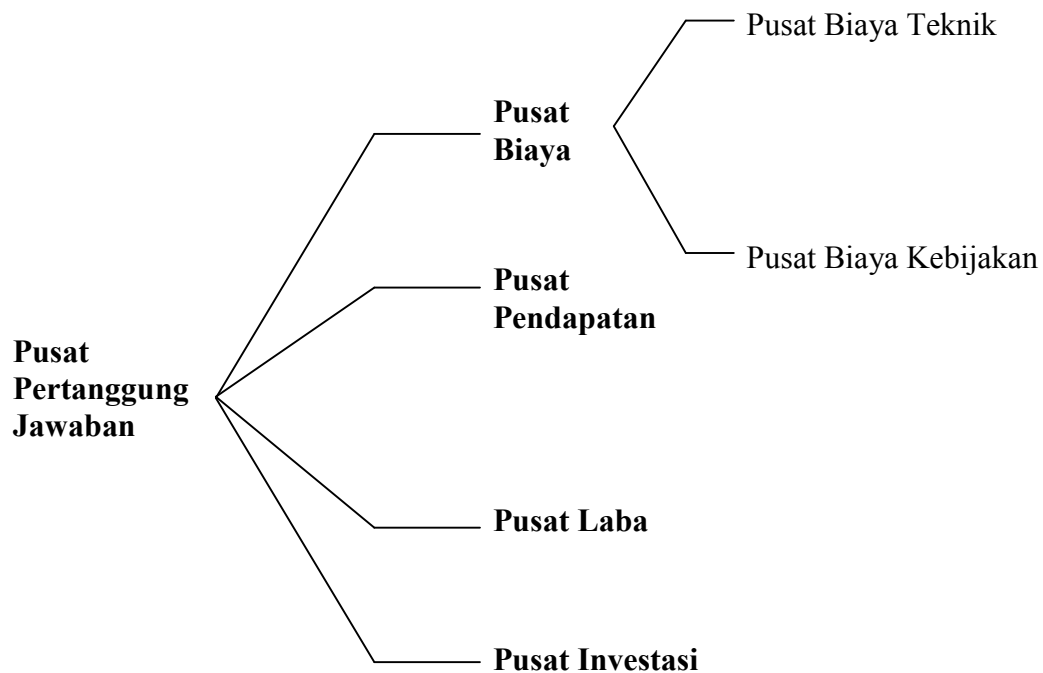
B. STRUKTUR PENGENDALIAN MANAJEMEN

Salah satu elemen suatu struktur sistem pengendalian manajemen seperti yang tercantum dalam gambar 3.1 adalah pusat pertanggungjawaban. Pusat pertanggungjawaban merupakan suatu unit organisasi yang dipimpin oleh seorang manajer yang bertanggung jawab. Suatu pusat pertanggungjawaban dapat dipandang sebagai suatu sistem yang mengolah masukan menjadi keluaran.

Masukan suatu pusat pertanggungjawaban yang diukur dalam satuan uang disebut dengan biaya, sedangkan keluaran suatu pusat pertanggungjawaban yang dinyatakan dalam satuan uang disebut dengan pendapatan. Hubungan antara masukan dan keluaran suatu pusat pertanggungjawaban mempunyai karakteristik tertentu. Hampir semua masukan suatu pusat pertanggungjawaban dapat diukur secara kuantitatif, namun tidak semua keluaran pusat pertanggungjawaban dapat diukur secara kuantitatif. Ada pusat pertanggungjawaban yang masukannya mempunyai hubungan yang nyata dan erat dengan keluarannya. Contoh pusat pertanggungjawaban tersebut adalah departemen produksi yang biaya bahan bakunya mempunyai hubungan yang nyata dengan produk yang dihasilkan dan kuantitas bahan baku yang dipakai mempunyai hubungan yang erat dengan kuantitas produk yang dihasilkan. Ada pusat pertanggungjawaban yang antara masukan dan keluarannya tidak mempunyai hubungan yang nyata. Contoh pusat pertanggungjawaban ini adalah departemen pemasaran, yang jika biaya – biaya yang dikeluarkan untuk iklan dan promosi di departemen tersebut tidak selalu diikuti dengan kenaikan produk yang dapat dijual di pasar. Ada pula pusat pertanggungjawaban yang keluarannya tidak

dapat diukur secara kuantitatif. Contoh pusat pertanggungjawaban ini adalah departemen personalia, departemen akuntansi dan departemen hubungan masyarakat.

Berdasarkan karakteristik masukan dan keluarannya dan hubungannya diantara keduanya, pusat pertanggungjawaban dapat dibagi menjadi 4 macam, seperti yang terlihat pada gambar 3.2 berikut ini.



Gambar 3.2 Tipe Pusat Pertanggungjawaban

Pusat biaya adalah pusat pertanggungjawaban yang manajernya diukur prestasinya atas dasar biayanya (nilai masukannya). Setiap pusat pertanggungjawaban mengkonsumsi masukan dan menghasilkan keluaran. Dalam pusat biaya, keluarannya tidak dapat atau tidak perlu diukur dalam wujud pendapatan. Hal ini disebabkan karena kemungkinan keluaran pusat biaya tersebut tidak dapat diukur secara kuantitatif, atau kemungkinan manajer pusat biaya tersebut tidak dapat bertanggungjawab atas keluaran pusat biaya tersebut. Departemen akuntansi dan departemen personalia adalah contoh pusat biaya yang keluarannya sulit untuk diukur secara kuantitatif. Meskipun keluaran departemen produksi mudah diukur secara kuantitatif, namun karena tanggungjawab manajer pusat pertanggungjawaban tersebut

adalah untuk menghasilkan keluaran tertentu dengan masukan serendah mungkin, maka biasanya dipandang tidak perlu untuk mengukur pendapatan (keluaran yang dinyatakan dalam satuan rupiah) departemen produksi. Oleh karena itu departemen produksi biasanya diperlakukan sebagai pusat biaya.

Berdasarkan karakteristik hubungan antara masukan dengan keluarannya, pusat biaya dibagi lebih lanjut menjadi pusat biaya teknik (*engineered expense center*) dan pusat biaya kebijakan (*discretionary expense center*). Pusat biaya teknik adalah pusat pertanggungjawaban yang sebagian besar masukannya mempunyai hubungan yang nyata dan erat dengan keluarannya. Contoh pusat biaya teknik adalah departemen produksi. Manajer pusat biaya teknik diukur prestasinya atas dasar seberapa jauh dia dapat mempertahankan efisiensinya. Pusat biaya kebijakan adalah pusat pertanggungjawaban yang sebagian besar masukannya tidak mempunyai hubungan dengan keluarannya. Contoh pusat biaya kebijakan adalah departemen akuntansi, departemen pemasaran, departemen personalia dan departemen hubungan masyarakat. Pusat biaya kebijakan tidak dapat diukur prestasinya dari sudut efisiensinya. Proses pengendalian dalam pusat biaya kebijakan dimulai dengan pembuatan anggaran biaya yang disetujui oleh manajemen puncak. Anggaran biaya ini merupakan batas atas pengeluaran biaya yang dapat dilakukan oleh manajer pusat biaya yang bersangkutan. Anggaran biaya ini bukan merupakan tolok ukur efisiensi, namun untuk memberikan pedoman agar biaya sesungguhnya tidak melebihi jumlah yang telah disetujui dalam anggaran.

Pusat pendapatan adalah pusat pertanggungjawaban yang manajernya diukur prestasinya berdasarkan pendapatannya. Manajer pusat pendapatan tidak dimintai pertanggungjawaban mengenai masukannya, karena dia tidak dapat mempengaruhi pemakaian masukan tersebut. Contoh pusat pendapatan adalah departemen pemasaran. Departemen pemasaran bertanggungjawab terhadap pencapaian pendapatan yang ditargetkan tanpa harus dibebani tanggungjawab mengenai biaya yang terjadi di departemennya, karena biaya seringkali tidak mempunyai hubungan dengan pendapatan yang diperoleh departemen tersebut. Karena pada umumnya biaya – biaya yang terjadi dalam pusat pendapatan merupakan biaya kebijakan, maka [usat pendapatan umumnya juga merupakan pusat biaya kebijakan.

Pusat laba adalah pusat pertanggungjawaban yang manajernya diukur dari selisih antara pendapatan dengan biaya untuk memperoleh pendapatan tersebut. Oleh

karena itu, dalam pusat laba, baik masukan maupun keluarannya diukur dalam satuan rupiah untuk menghitung laba, yang dipakai sebagai pengukur prestasi manajernya.

Dalam akuntansi keuangan, pendapatan hanya diakui dan dicatat pada saat pendapatan tersebut direalisasikan melalui transaksi penjualan produk atau jasa kepada pihak luar perusahaan. Untuk pengukuran prestasi manajer pusat laba, pendapatan yang digunakan sebagai komponen perhitungan laba tidak selalu harus berasal dari penjualan produk atau jasa kepada pihak luar perusahaan. Suatu pusat pertanggungjawaban merupakan pusat laba jika manajemen puncak menghendaki untuk mengukur keluaran pusat pertanggungjawaban tersebut dalam satuan rupiah dan manajer pusat pertanggungjawaban tersebut diukur prestasinya atas dasar selisih antara pendapatan dengan biayanya.

Pusat investasi adalah pusat laba yang manajernya diukur prestasinya dengan menghubungkan laba yang diperoleh pusat pertanggungjawaban tersebut dengan investasi yang bersangkutan. Ukuran prestasi manajer pusat investasi dapat berupa ratio antara laba dengan investasi yang digunakan untuk memperoleh laba tersebut. Ukuran ini disebut dengan ***Return On Investment (ROI)***, yang rumus perhitungannya adalah laba : investasi. Dapat pula manajer pusat investasi diukur prestasinya dengan menggunakan ***residual income***, yang merupakan laba dikurangi dengan beban modal (***capital charge***).

Dalam gambar 3.1 tersebut elemen lain yang membentuk struktur pengendalian manajemen adalah tolok ukur prestasi. Dari uraian mengenai berbagai tipe pusat pertanggungjawaban tersebut diatas, manajer pusat pertanggungjawaban diukur prestasinya berdasarkan karakteristik masukan dan keluarannya. Biaya merupakan tolok ukur prestasi bagi manajer pusat biaya, sedangkan pendapatan merupakan tolok ukur prestasi bagi manajer pusat pendapatan. Dalam pusat investasi ratio laba dengan investasi atau ***residual income*** dipakai sebagai tolok ukur prestasi manajer pusat pertanggungjawaban tersebut. Perlu diingat bahwa manajer pusat pertanggungjawaban tidak hanya diukur prestasinya dengan menggunakan tolok ukur keuangan saja, namun masih ada tolok ukur nonkeuangan yang digunakan untuk mengukur prestasi manajer pusat pertanggungjawaban. Terutama dalam pusat biaya kebijakan, tolok ukur nonkeuangan merupakan ukuran prestasi lebih penting dibandingkan dengan tolok ukur keuangan.

C. PROSES PENGENDALIAN MANAJEMEN

Proses pengendalian manajemen terdiri dari 4 tahap kegiatan berikut ini :

1. Penyusunan program
2. Penyusunan anggaran
3. Pelaksanaan dan pengukuran
4. Pelaporan dan analisis

Penyusunan program merupakan proses pengambilan keputusan mengenai program – program yang akan dilaksanakan oleh perusahaan dan taksiran jumlah sumber – sumber yang akan dialokasikan kepada setiap program tersebut. Program merupakan kegiatan pokok yang akan dilaksanakan oleh perusahaan untuk melaksanakan strategi yang telah ditetapkan dalam perencanaan strategik. Dalam perusahaan yang bertujuan untuk mencari laba, tiap produk atau keluarga produk (*product line*) merupakan suatu program. Selain itu perusahaan memiliki berbagai program lain seperti program peningkatan mutu karyawan, program penetrasi pasar dan program penemuan produk baru yang dapat dipasarkan.

Anggaran adalah suatu rencana yang dinyatakan secara kuantitatif, biasanya dalam satuan uang, yang berjangka waktu tertentu, biasanya satu tahun. Dalam penyusunan anggaran, program – program diterjemahkan sesuai dengan tanggungjawab tiap manajer dalam melaksanakan program atau bagian dari program tersebut. Penyusunan anggaran pada dasarnya merupakan proses penetapan peran tiap manajer dalam melaksanakan program atau bagian dari program. Oleh karena itu dalam penyusunan anggaran, manajer pusat pertanggungjawaban mengadakan negosiasi dengan manajer di atasnya yang memberikan peran kepadanya, sehingga dengan demikian hasil negosiasi tersebut akan menimbulkan kesanggupan (*commitment*) dari pihak manajer pusat pertanggungjawaban untuk melaksanakan rencana seperti yang tercantum dalam anggaran.

Pelaksanaan dan pengukuran merupakan tahap berikutnya setelah anggaran ditetapkan. Dalam tahap ini anggaran dilaksanakan oleh manajer pusat pertanggungjawaban, dan akuntansi bertugas mencatat masukan yang sesungguhnya dikonsumsi dan pendapatan yang sesungguhnya diperoleh oleh pusat pertanggungjawaban. Akuntansi menggolongkan data akuntansi menurut program

untuk mengukur efektifitas pelaksanaan program dan menurut pusat pertanggungjawaban untuk mengukur prestasi manajer pusat pertanggungjawaban yang bersangkutan.

Tahap terakhir proses sistem pengendalian manajemen adalah pelaporan dan analisis. Dalam tahap ini data akuntansi yang sudah terkumpul menurut program dan menurut pusat pertanggungjawaban tersebut disajikan dalam laporan keuangan. Dalam laporan keuangan tersebut tidak hanya disajikan informasi akuntansi saja, namun meliputi pula informasi nonakuntansi. Laporan tersebut dimaksudkan untuk memberitahu para manajer mengenai apa yang sedang berlangsung dalam pusat pertanggungjawaban yang dipimpin mereka dan untuk membantu menjamin koordinasi kegiatan antara pusat pertanggungjawaban.

Laporan juga digunakan sebagai dasar pengendalian data. Pada dasarnya laporan untuk pengendalian berisi analisis terhadap penyimpangan pelaksanaan dari anggarannya dan penjelasan mengenai penyimpangan tersebut. Berdasarkan laporan yang berisi analisis penyimpangan tersebut, manajer pusat pertanggungjawaban dapat merumuskan tindakan perbaikan, yang dapat berupa perbaikan pelaksanaan, perbaikan anggaran, perbaikan program atau perumusan kembali strategi pencapaian tujuan perusahaan.

Penilaian :

Latihan soal

1. Sistem pengendalian manajemen merupakan suatu sistem, jelaskan!
2. Jelaskan mengapa akuntansi pertanggungjawaban merupakan elemen dari struktur sistem pengendalian manajemen?
3. Berdasarkan karakteristik masukan dan keluarannya, dan hubungan di antara keduanya pusat pertanggungjawaban dibagi 4 macam, sebutkan dan jelaskan!
4. Sebutkan dan jelaskan proses pengendalian manajemen!

Kriteria ketuntasan :

Untuk dapat memperoleh umpan balik, cocokkanlah jawaban anda untuk soal-soal diatas dengan kunci jawaban yang tersedia di bagian akhir modul. Hitunglah jumlah jawaban anda yang benar. Kemudian gunakan rumus di bawah ini untuk mengetahui tingkatan penguasaan terhadap materi yang anda pelajari.

Rumus :

Tingkat penguasaan = prosentase bobot jawaban x 100

	Bobot
Soal 1	: 25 %
Soal 2	: 25 %
Soal 3	: 25 %
Soal 4	: 25 %
Total	100 %

Arti tingkat penguasaan yang Anda capai:

90 - 100 = baiksekali

80 - 89 = baik

70 - 79 = cukup

< 69 kurang

Kalau tingkat penguasaan Anda mencapai 80 ke atas, Anda dapat meneruskan dengan kegiatan berikutnya. Bagus! Tetapi bila tingkat penguasaan Anda masih di bawah 80, Anda harus mengulangi kegiatan belajar itu, terutama bagian yang belum Anda kuasai.

Daftar pustaka

Ahmad, Kamaruddin, 1996, *Akuntansi Manajemen ; Dasar – dasar Konsep Biaya dan Pengambilan Keputusan*, Edisi Revisi, Penerbit PT Raja Grafindo Persada, Jakarta.

Garrison, Ray H., D.B.A., C.P.A., 1997, *Akuntansi Manajemen ; Konsep – konsep Untuk Perencanaan, Pengendalian dan Pengambilan Keputusan*, Buku Satu, Edisi Ketiga, Alih Bahasa : Drs. Bambang Pirnomosidhi, Akt dan Drs. Erwan Dukat, Akt. Penerbit AK GROUP, Yogyakarta

Hansen, Don. R., dan Maryanne M. Mowen, 1997, *Akuntansi Manajemen, Jilid 1 dan 2*, Alih Bahasa : Ancella A. Hermawan, MBA, Penerbit Erlangga, Jakarta.

Mulyadi, 2001, *Akuntansi Manajemen ; Konsep, Manfaat dan Rekayasa*, Edisi Ketiga, Penerbit Salemba, Jakarta.

MODUL 4

ANALISIS HUBUNGAN BIAYA, VOLUME DAN LABA

(COST-VOLUME-PROFIT)

Alokasi waktu : 2 kali pertemuan x 50 sks/menit

Petunjuk Penggunaan

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

Kompetensi dasar : memahami dan menganalisis hubungan biaya, volume dan laba

Indikator :

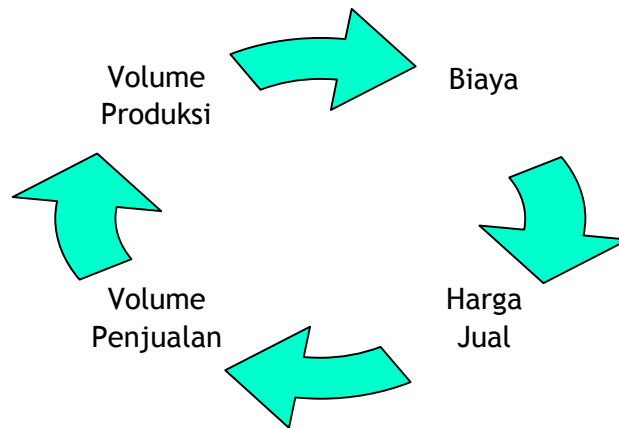
1. Menjelaskan analisis hubungan biaya, volume dan laba
2. Menjelaskan pengaruh perubahan biaya, volume dan laba
3. Menghitung titik impas dengan metode rumus
4. Menyusun grafik biaya, volume dan laba dan menjelaskan arti penting masing – masing komponennya

Pengalaman belajar/Materi :

A. ANALISIS HUBUNGAN BIAYA, VOLUME DAN LABA

(COST-VOLUME-PROFIT)

Hubungan antara biaya, volume dan laba memegang peranan yang sangat penting, sehingga dalam pemilihan alternatif tindakan dan perumusan kebijakan untuk masa yang akan datang, manajemen memerlukan informasi untuk menilai berbagai macam kemungkinan yang berakibat pada berbagai laba yang akan datang. Pada dasarnya ada 3 faktor yang mempengaruhi laba yaitu biaya, harga jual, dan volume (penjualan dan produksi).



Biaya yang timbul untuk pengolahan suatu produk atau jasa akan mempengaruhi harga jual, tinggi rendahnya harga jual akan berpengaruh terhadap volume penjualan, selanjutnya volume penjualan akan menentukan volume produksi, dan pada gilirannya besar kecilnya volume produksi akan berpengaruh terhadap biaya.

B. ANALISIS IMPAS

Analisis impas merupakan salah satu bentuk analisis hubungan antara biaya, volume dan laba merupakan, digunakan salah satu alat bagi manajemen untuk menyusun perencanaan laba.

Ada beberapa teknik dalam analisis impas:

1. Teknik Aljabar

Impas ditentukan menggunakan persamaan aljabar

Penghasilan total = Biaya tetap total + Biaya variabel total

Jika:

Harga jual per unit = p

Unit yang dijual/diproduksi = X

Biaya tetap total = a

Biaya variabel total = b

Secara aljabar impas dinyatakan sbb:

$$X = \frac{a}{p-b} \qquad pX = \frac{a}{1-\frac{b}{p}}$$

Kedua persamaan tersebut dapat dinyatakan menjadi:

$$\text{Impas(Rp)} = \frac{\text{Biaya tetap total}}{1 - \frac{\text{Biaya variabel per unit}}{\text{Harga jual per unit}}}$$

$$\text{Impas (unit)} = \frac{\text{Biaya tetap total}}{\text{Harga jual per unit} - \text{Biaya variabel per unit}}$$

Contoh 1:

Harga jual per unit Rp 30.000

Biaya variabel per unit Rp 16.500

Biaya tetap total per tahun Rp 148.500

Maka impas dapat dihitung sbb:

$$\text{Impas(Rp)} = \frac{148.500}{1 - \frac{16.500}{30.000}} = \text{Rp } 330.000$$

$$\text{Impas (unit)} = \frac{148.500}{30.000 - 16.500} = 11 \text{ unit}$$

Agar perusahaan memperoleh impas maka harus menjual produknya sebanyak 11 unit atau senilai Rp 330.000.

Asumsi-asumsi analisis impas:

1. Harga jual per unit tidak berubah-ubah pada berbagai volume penjualan.
2. Perusahaan berproduksi pada jarak kapasitas yang relatif konstan.
3. Biaya dapat dipisahkan dalam biaya tetap dan biaya variabel
4. Jumlah perubahan persediaan awal dan persediaan akhir tidak berarti.
5. Jika perusahaan menjual lebih dari satu macam produk, komposisi produk yang dijual dianggap tidak berubah.

C. TEKNIK GRAFIK

Titik impas merupakan pertemuan antara grafik penghasilan total dengan grafik biaya total dalam satu bidang sumbu tegak (penjualan/biaya dalam Rp) dan sumbu datar (volume penjualan/produksi dalam unit).

Sebelum membuat grafik terlebih dahulu dibuat perhitungan penghasilan total pada berbagai tingkat volume kegiatan (penjualan/produksi) dalam jarak kapasitas tertentu.

Contoh:

Harga jual per unit Rp 2.000

Biaya variabel per unit Rp 500

Biaya tetap total dalam jarak kapasitas 0-200 unit Rp 180.000

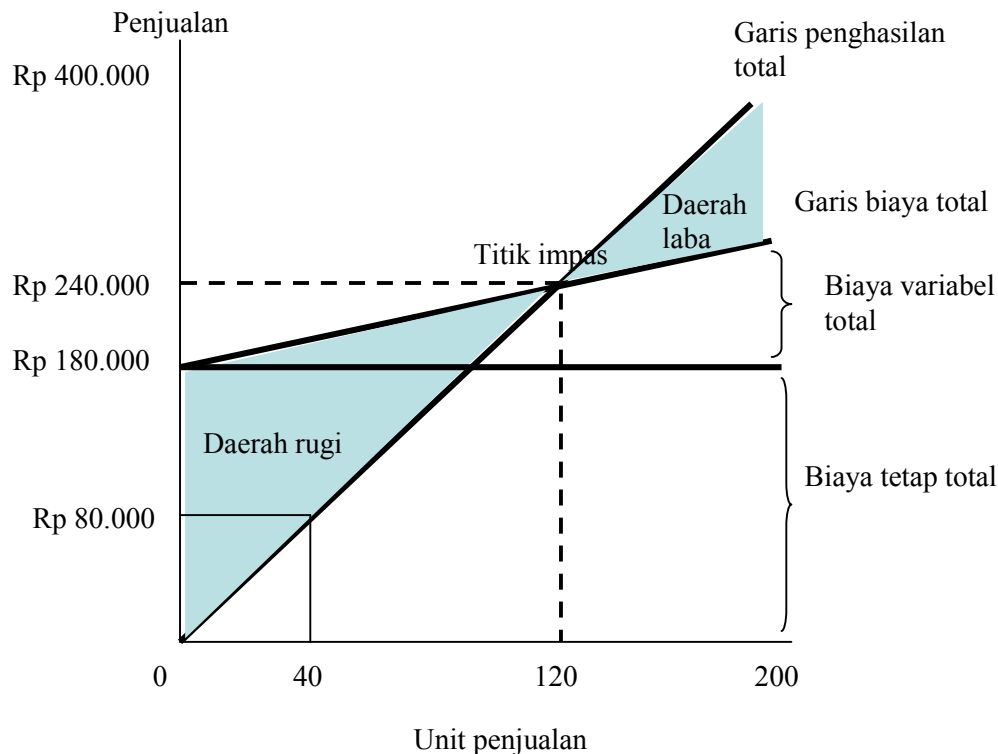
Volume penjualan (unit)	Penjualan total (Rp)	Biaya Tetap total (Rp)	Biaya variabel total (Rp)	Biaya Total (Rp)	Laba (Rugi) (Rp)
1	2	3	4	5	6
0	-	180.000	-	180.000	-180.000
40	80.000	180.000	20.000	200.000	-120.000
80	160.000	180.000	40.000	220.000	-60.000
120	240.000	180.000	60.000	240.000	0
160	320.000	180.000	80.000	260.000	60.000
200	400.000	180.000	100.000	280.000	120.000

Kolom 2 = kolom 1 x harga per unit

Kolom 4 = kolom 1 x biaya variabel per unit

Kolom 5 = kolom 3 + kolom 4

Kolom 6 = kolom 2 – kolom 5



- 🏰 Garis penghasilan total dibuat dengan menarik sebuah garis yang memotong titik-titik hubungan antara volume penjualan dalam unit (kolom 1) dengan penjualan total (kolom 2).
- 🏰 Garis biaya total dengan cara menarik garis yang memotong titik-titik hubungan antara volume penjualan (kolom 1) dalam unit dengan biaya dalam rupiah (kolom 5).
- 🏰 Garis penghasilan total berpotongan dengan garis biaya total pada sebuah titik yang disebut: TITIK IMPAS. Jarak antara garis penghasilan total dengan garis biaya total di daerah sebelum titik impas disebut daerah RUGI, sedangkan di atas titik impas disebut daerah LABA.

D. PERSAMAAN BIAYA-VOLUME-LABA (COST-VOLUME-PROFIT)

Analisis hubungan biaya-volume-laba terhadap perubahan faktor-faktor yang mempengaruhi laba dapat dibuat dengan persamaan C-V-P sbb:

Total Penghasilan = Total Biaya Tetap + Total Biaya Variabel + Laba

Persamaan di atas sebenarnya berasal dari persamaan aljabar:

$$pX = a + bX + c$$

Dalam hal ini c adalah laba

Contoh: penentuan impas dengan menggunakan persamaan biaya-volume-laba adalah sbb:

$$\text{Rp } 2.000 X = \text{Rp } 40.000 + \text{Rp } 1.500 X + 0$$

$$500 X = \text{Rp } 40.000$$

$$X = 80 \text{ unit}$$

Apabila perusahaan menginginkan laba Rp 30.000 jika harga jual dan biaya tidak berubah, volume penjualan produk harus sebesar:

$$\text{Rp } 2.000 X = \text{Rp } 40.000 + \text{Rp } 1.500 X + \text{Rp } 30.000$$

$$500 X = \text{Rp } 70.000$$

$$X = 140 \text{ unit}$$

E. ANALISIS C-V-P TERHADAP PERUBAHAN HARGA JUAL PER UNIT

Perubahan harga jual akan mempengaruhi Volume penjualan dan laba perusahaan.

Contoh: menggunakan contoh sebelumnya jika perusahaan berencana menaikkan harga dari Rp 2.000 per unit menjadi Rp 2.500 jika volume penjualan tetap yaitu 140 unit, maka akan mempengaruhi laba dari Rp 30.000 menjadi:

$$\text{Rp } 2.500 (140) = \text{Rp } 40.000 + \text{Rp } 1.500 (140) + c$$

$$\text{Rp } 350.000 = \text{Rp } 250.000 + c$$

$$c = \text{Rp } 350.000 - \text{Rp } 250.000$$

$$c = \text{Rp } 100.000$$

Dengan biaya dan volume penjualan tetap, adanya kenaikan harga jual 25% akan berakibat terhadap kenaikan laba sebesar Rp 70.000 atau 2,33 kali (dari 30.000 menjadi 100.000)

D. ANALISIS C-V-P TERHADAP PERUBAHAN VOLUME PENJUALAN

Perubahan volume penjualan akan mempengaruhi laba perusahaan dan total biaya.

Contoh: pada contoh sebelumnya jika perusahaan menetapkan penjualan sebanyak 175 unit dengan harga jual tetap Rp 2.000 per unit, maka akan mempengaruhi laba dan total biaya menjadi:

$$\text{Rp } 2.000 (175) = \text{Rp } 40.000 + \text{Rp } 1.500 (175) + c$$

$$\text{Rp } 350.000 = \text{Rp } 302.500 + c$$

$$c = \text{Rp } 350.000 - \text{Rp } 302.500$$

$$c = \text{Rp } 47.500$$

Dengan harga jual tetap, adanya kenaikan volume penjualan dari 140 menjadi 175 unit akan berakibat terhadap kenaikan laba Rp 17.500 dari Rp 30.000 menjadi Rp 47.500 atau 58,3%.

E. ANALISIS C-V-P TERHADAP PERUBAHAN BIAYA VARIABEL PER UNIT

Perubahan biaya variabel per unit akan mempengaruhi laba perusahaan dan total biaya.

Contoh: pada contoh sebelumnya jika biaya variabel naik dari Rp 1.500 menjadi Rp 1.600, sementara harga jual per unit, total biaya tetap dan volume penjualan tetap, maka akan mempengaruhi laba dan total biaya menjadi:

$$\text{Rp } 2.000 (140) = \text{Rp } 40.000 + \text{Rp } 1.600 (140) + c$$

$$\text{Rp } 280.000 = \text{Rp } 264.000 + c$$

$$c = \text{Rp } 280.000 - \text{Rp } 264.000$$

$$c = \text{Rp } 16.000$$

Adanya kenaikan biaya variabel per unit dari Rp 1.500 menjadi Rp 1.600 per unit akan menyebabkan penurunan laba Rp 14.000 dari Rp 30.000 menjadi Rp 16.000.

F. ANALISIS C-V-P TERHADAP PERUBAHAN TOTAL BIAYA TETAP

Perubahan total biaya tetap akan mempengaruhi laba perusahaan dan total biaya.

Contoh: pada contoh sebelumnya jika total biaya tetap mengalami naik dari Rp 40.000 menjadi Rp 50.000, sementara harga jual per unit, total biaya variabel dan volume penjualan tetap, maka akan mempengaruhi laba dan total biaya menjadi:

$$\text{Rp } 2.000 (140) = \text{Rp } 50.000 + \text{Rp } 1.600 (140) + c$$

$$\text{Rp } 280.000 = \text{Rp } 260.000 + c$$

$$c = \text{Rp } 280.000 - \text{Rp } 260.000$$

$$c = \text{Rp } 20.000$$

Adanya kenaikan total biaya tetap dari Rp 40.000 menjadi Rp 50.000 akan menyebabkan penurunan laba Rp 10.000 dari Rp 30.000 menjadi Rp 20.000.

Penilaian :

Latihan Soal :

1. Jelaskan definisi dan manfaat analisis impas !
2. Sebutkan dan jelaskan anggapan yang mendasari analisis impas !
3. Pada tingkat volume penjualan berapa sebaiknya kegiatan usaha suatu perusahaan dihentikan? jelaskan !
4. Ada dua pendekatan penentuan titik impas. Sebutkan dan jelaskan masing-masing pendekatan tersebut!

Kriteria ketuntasan :

Untuk dapat memperoleh umpan balik, cocokkanlah jawaban anda untuk soal-soal diatas dengan kunci jawaban yang tersedia di bagian akhir modul. Hitunglah jumlah jawaban anda yang benar. Kemudian gunakan rumus di bawah ini untuk mengetahui tingkatan penguasaan terhadap materi yang anda pelajari.

Rumus :

Tingkat penguasaan = prosentase bobot jawaban x 100

	Bobot
Soal 1	: 25 %
Soal 2	: 25 %
Soal 3	: 25 %
Soal 4	: 25 %
Total	100 %

Arti tingkat penguasaan yang Anda capai:

90 - 100 = baiksekali

80 - 89 = baik

70 - 79 = cukup

< 69 kurang

Kalau tingkat penguasaan Anda mencapai 80 ke atas, Anda dapat meneruskan dengan kegiatan berikutnya. Bagus! Tetapi bila tingkat penguasaan Anda masih di bawah 80, Anda harus mengulangi kegiatan belajar itu, terutama bagian yang belum Anda kuasai.

Daftar pustaka

Ahmad, Kamaruddin, 1996, *Akuntansi Manajemen ; Dasar – dasar Konsep Biaya dan Pengambilan Keputusan*, Edisi Revisi, Penerbit PT Raja Grafindo Persada, Jakarta.

Garrison, Ray H., D.B.A., C.P.A., 1997, *Akuntansi Manajemen ; Konsep – konsep Untuk Perencanaan, Pengendalian dan Pengambilan Keputusan*, Buku Satu, Edisi Ketiga, Alih Bahasa : Drs. Bambang Pirnomosidhi, Akt dan Drs. Erwan Dukat, Akt. Penerbit AK GROUP, Yogyakarta

Hansen, Don. R., dan Maryanne M. Mowen, 1997, *Akuntansi Manajemen, Jilid 1 dan 2*, Alih Bahasa : Ancella A. Hermawan, MBA, Penerbit Erlangga, Jakarta.

Mulyadi, 2001, *Akuntansi Manajemen ; Konsep, Manfaat dan Rekayasa*, Edisi Ketiga, Penerbit Salemba, Jakarta.

MODUL 5

PUSAT BIAYA DAN PUSAT PENDAPATAN

Alokasi waktu : 2 kali pertemuan x 50 sks/menit

Petunjuk Penggunaan

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

Kompetensi dasar : memahami dan menganalisis pusat biaya dan pusat pendapatan

Indikator :

1. Menjelaskan konsep dasar pusat biaya dan pusat pendapatan
2. Menjelaskan pusat biaya
3. Menjelaskan pusat biaya kebijakan
4. Menjelaskan pusat administrasi
5. Menjelaskan pusat riset dan pengembangan
6. Menjelaskan pusat pemasaran /pendapatan

Pengalaman belajar/Materi :

A. PUSAT BIAYA DAN PUSAT PENDAPATAN

Dalam organisasi perusahaan, penentuan daerah pertanggungjawaban dan manajer pertanggungjawaban dilaksanakan dengan menetapkan pusat-pusat pertanggungjawaban dan tolok ukur kinerjanya. Pusat pertanggungjawaban merupakan suatu unit organisasi yang dipimpin oleh seorang manajer yang bertanggung jawab. Sebagai pusat pertanggungjawaban dapat dipandang sebagai suatu sistem yang mengolah masukan menjadi keluaran. Masukan suatu pusat pertanggungjawaban yang diukur dalam satuan uang disebut sebagai biaya, sedangkan keluaran suatu pusat pertanggungjawaban yang dinyatakan dalam satuan uang disebut dengan pendapatan

B. PUSAT BIAYA

Hubungan antara masukan dan keluarannya, pusat biaya dapat dibagi menjadi dua macam, yaitu pusat biaya teknik dan pusat biaya kebijakan. Pusat biaya teknik dikendalikan kegiatannya dengan menggunakan biaya standar. Biaya – biaya sesungguhnya yang dikeluarkan oleh pusat biaya ini dibandingkan dengan biaya yang seharusnya dikeluarkan menurut standar, kemudian dianalisis penyimpangan biaya sesungguhnya dengan biaya standar. Hasil analisis ini kemudian harus dipertanggungjawabkan oleh manajer pusat biaya teknik. Dengan kata lain, manajer pusat biaya teknik dibebani tanggungjawab untuk menjamin efisiensi pusat pertanggungjawaban yang dipimpinnya, karena sebagian biaya yang dikeluarkannya merupakan biaya teknik (*engineered expenses*). Manajer pusat biaya teknik disamping harus mempertanggungjawabkan efisiensi biayanya, dia harus mempertanggungjawabkan efektifitas pengeluaran biaya pusat pertanggungjawabannya. Bab ini akan menitik beratkan pembahasan mengenai sistem pengendalian manajemen dalam pusat biaya kebijakan.

C. PUSAT BIAYA KEBIJAKAN

Pengendalian pusat biaya kebijakan mempunyai karakteristik khusus, terutama dalam hal ; penyusunan anggaran, tipe pengendalian yang digunakan dan pengukuran prestasi manajernya.

Penyusunan Anggaran

Keputusan yang harus diambil oleh manajemen puncak dalam penyusunan anggaran pusat biaya kebijakan sangat berbeda dengan penyusunan anggaran pusat biaya teknik. Dalam pusat biaya teknik penyusunan anggaran dimulai dari penentuan pada tingkat keluaran berapa pusat biaya tersebut akan beroperasi. Kemudian atas dasar tingkat keluaran tersebut, manajer pusat biaya teknik merencanakan biaya yang efisien untuk menghasilkan keluaran tersebut. Dalam menyusun anggaran untuk pusat biaya kebijakan, manajemen tidak dapat menempuh cara yang sama dengan yang diterapkan pada pusat biaya teknik. Pertama, karena tidak semua pusat biaya teknik dapat diukur keluarannya. Kedua, karena masukan pusat biaya kebijakan tidak mempunyai hubungan yang nyata dengan keluarannya. Oleh karena itu, tugas pokok

manajer pusat biaya kebijakan adalah menetapkan besarnya pekerjaan (*the magnitude of the job*) yang akan dilaksanakan dalam pusat pertanggungjawaban yang dipimpinnya sebagai dasar penyusunan anggarannya.

Dalam penyusunan anggaran biaya pusat kebijakan, langkah awal yang harus diambil adalah menentukan besar pekerjaan yang akan dilaksanakan dalam tahun anggaran yang akan datang. Pekerjaan tersebut harus dipisahkan menjadi pekerjaan yang rutin dan pekerjaan yang khusus. Pekerjaan rutin adalah pekerjaan yang dilaksanakan dari tahun ke tahun oleh pusat biaya kebijakan, sedangkan pekerjaan khusus adalah pekerjaan yang tidak terjadi setiap tahun yang mempunyai batas waktu penyelesaian. Sebagai contoh, dalam departemen personalia, pekerjaan rutin adalah berupa ; pelayanan kesehatan, kegiatan olah raga, penyelenggaraan administrasi kepegawaian, bimbingan dan penyuluhan dan keselamatan kerja. Sedangkan contoh dari pekerjaan khusus adalah pendidikan karyawan ke program MBA, penataran pengendalian mutu terpadu.

Teknik yang seringkali digunakan dalam perencanaan besar pekerjaan yang akan dilaksanakan oleh pusat biaya kebijakan disebut “manajemen dengan tujuan (management by objectives). Manajemen dengan tujuan adalah proses penyusunan anggaran yang mewajibkan penyusun anggaran mengajukan usulan untuk melaksanakan pekerjaan khusus tertentu dan menentukan cara untuk mengukur pelaksanaan pekerjaan tersebut.

Tipe Pengendalian

Pengendalian keuangan terhadap pusat biaya kebijakan sangat berbeda dengan pengendalian keuangan terhadap pusat biaya teknik. Dalam pusat biaya teknik, manajernya dimotivasi untuk mempertahankan efisiensi kegiatannya dengan memberikan manajemen di atasnya suatu alat untuk menilai efisiensi pusat biaya tersebut. Alat yang digunakan manajemen puncak untuk menilai efisiensi pusat biaya teknik adalah biaya standar. Manajer pusat biaya teknik menyusun anggarannya berdasarkan biaya standar yang telah ditetapkan dan kemudian diukur prestasinya atas dasar seberapa jauh pelaksanaannya berada di bawah atau di atas anggaran biaya tersebut. Di lain pihak, tujuan utama anggaran pusat biaya kebijakan adalah untuk memungkinkan manajemen pusat biaya tersebut dalam mengendalikan biaya dengan ikut berperan serta dalam perencanaan kegiatan pusat pertanggungjawabannya. Biaya

dikendalikan terutama atas dasar besar pekerjaan yang akan dilaksanakan dan tingkat usaha yang harus dikeluarkan untuk pekerjaan tersebut. Sebagai pedoman umum dalam penyusunan anggaran pusat biaya kebijakan adalah bahwa anggaran biaya pusat kebijakan harus sedekat mungkin dengan biaya sesungguhnya untuk melaksanakan pekerjaan yang telah direncanakan. Anggaran biaya pusat kebijakan merupakan batas atas yang tidak boleh dilampaui untuk melaksanakan pekerjaan yang telah direncanakan. Di lain pihak, tidak tercapainya pengeluaran biaya seperti yang telah dianggarkan dapat berarti tidak dilaksanakannya pekerjaan – pekerjaan yang telah direncanakan, yang hal ini dapat berarti manajer pusat biaya kebijakan yang bersangkutan tidak mampu melaksanakan tugasnya.

Pengukuran Prestasi

Dalam pusat biaya kebijakan, anggaran biaya merupakan kesanggupan dari manajer pusat pertanggungjawaban tersebut untuk melaksanakan pekerjaan yang direncanakan dengan biaya yang tidak akan melebihi anggaran, tanpa persetujuan manajemen puncak. Anggaran biaya tersebut bukan merupakan alat untuk mengukur efisiensi manajer pusat biaya kebijakan, berbeda dengan anggaran biaya pusat biaya teknik yang merupakan alat pengukur efisiensi manajernya. Jika perbedaan ini tidak disadari, manajemen puncak akan menuntut efisiensi terhadap semua pusat pertanggungjawaban yang ada di perusahaannya, dan akan memperlakukan laporan realisasi biaya pusat biaya kebijakan sebagai alat pengukur efisiensi. Hal ini akan menimbulkan perilaku yang tidak semestinya (*dysfunctional behavior*) bagi manajer pusat biaya kebijakan.

D. Pusat Administrasi

Yang termasuk dalam pusat administrasi adalah manajemen puncak, manajemen menengah dan unit staff seperti departemen akuntansi, departemen personalia, departemen hukum, departemen hubungan masyarakat, departemen keamanan, departemen pemeriksa intern, sekretariat. Semua unit organisasi ini merupakan pusat biaya kebijakan, yang mempunyai karakteristik khusus dalam pengendalian manajemennya.

Pengendalian terhadap unit staff sulit dilaksanakan karena ; (1) kesulitan dalam mengukur keluaran pusat pertanggungjawaban ini secara kuantitatif, dan (2) ketidak sesuaian antara tujuan unit staff dengan tujuan perusahaan secara keseluruhan.

Kesulitan Dalam Pengukuran Keluaran

Keluaran unit staff umumnya berupa jasa dan nasihat, yang sulit diukur secara kuantitatif. Oleh karena itu tidaklah mungkin untuk menetapkan suatu standar biaya dan mengukur prestasi keuangan unit staff ini berdasarkan standar biaya. Penyimpangan realisasi biaya dari anggarannya tidak dapat mencerminkan efisiensi dan efektifitas unit staff.

Ketidak Sesuaian Tujuan

Dalam perusahaan kecil umumnya unit staff masih di bawah pengendalian yang ketat dari pimpinan perusahaan. Namun dalam perusahaan yang besar, yang unit staffnya membengkak sejalan dengan perkembangan kegiatan perusahaan, manajemen puncak seringkali tidak dapat mengendalikan kegiatan berbagai unit staff yang dibentuknya. Seringkali manajemen puncak tidak menyadari anggaran biaya unit staff yang terus meningkat dari tahun ke tahun, karena adanya kecenderungan manajer unit staff untuk menjadikan departemennya menghasilkan jasa yang terbaik, tanpa mengingat manfaat yang diperoleh perusahaan secara keseluruhan. Ketidak sesuaian antara tujuan manajer unit staff dengan tujuan perusahaan secara keseluruhan ini dan kesulitan dalam mengukur keluaran unit staff memberikan karakteristik tersendiri dalam pengendalian manajemen terhadap pusat administrasi. Karakteristik khusus pengendalian manajemen terhadap pusat administrasi terletak pada ; (1) penyusunan anggaran, (2) pengukuran prestasi manajernya, dan (3) pertimbangan – pertimbangan manajemen dalam mengelola pusat informasi.

Usulan rancangan anggaran pusat administrasi seringkali harus dibagi menjadi dua komponen :

1. Bagian yang mencakup biaya pokok departemen. Biaya ini meliputi biaya untuk menjalankan pusat administrasi ditambah dengan semua biaya yang harus dikeluarkan tanpa memerlukan keputusan manajemen puncak.
2. Bagian yang mencakup biaya yang akan dikeluarkan untuk melaksanakan kegiatan – kegiatan yang direncanakan berdasarkan pertimbangan manajer pusat pertanggungjawaban yang bersangkutan. Bagian ini berisi penjelasan mengenai

tujuan dan taksiran biaya tiap kegiatan tersebut. Tujuan penyajian bagian ini adalah untuk memberikan informasi agar memungkinkan manajemen puncak melakukan pengambilan keputusan berdasarkan biaya dan efektifitas tiap kegiatan yang diusulkan oleh pusat pertanggungjawaban yang bersangkutan.

Untuk mengevaluasi prestasi manajer pusat administrasi, biasanya setiap bulan dibuat laporan yang membandingkan biaya sesungguhnya dengan biaya yang dianggarkan. Seperti telah disebutkan sebelumnya, laporan ini tidak dimaksudkan untuk mengukur efisiensi pusat administrasi, namun untuk memberikan informasi bagi manajer yang bersangkutan dan manajemen puncak mengenai kemungkinan terjadinya pengeluaran di bawah atau di atas biaya yang dianggarkan.

Dalam pengendalian kegiatan pusat administrasi, sistem pengendalian manajemen sangat terbatas dalam membantu manajemen dalam menentukan tingkat optimum pengeluaran biaya pusat pertanggungjawaban tersebut. Sebagai akibatnya, besar biaya yang harus dikeluarkan untuk tiap pusat administrasi harus didasarkan sebagian besar pada pertimbangan manajemen puncak.

E. PUSAT RISET DAN PENGEMBANGAN

Pengendalian terhadap kegiatan pusat riset dan pengembangan mempunyai karakteristik sebagai berikut :

1. Hasil kegiatan riset dan pengembangan sulit diukur secara kuantitatif. Dibandingkan dengan keluaran pusat administrasi, yang sebagian besar berupa jasa dan nasihat, keluaran pusat riset dan pengembangan lebih berwujud seperti berupa paten, produk baru, atau proses baru. Namun keluaran ini tidak mempunyai hubungan yang nyata dengan masukannya, sehingga sulit untuk diukur dan dinilai. Keluaran pusat riset dan pengembangan kemungkinan memerlukan kegiatan bertahun – tahun, sehingga akibatnya masukan yang dicantumkan dalam anggaran tahunan tidak berhubungan dengan keluarannya. Meskipun keluarannya dapat diidentifikasi, namun nilainya seringkali sulit untuk ditentukan. Meskipun nilai keluarannya dapat dihitung, namun biasanya tidak mungkin bagi manajemen untuk menilai kegiatan riset dan pengembangan karena karakteristik tekniknya. Hubungan sebab akibat antara masukan dan keluaran

tidak dapat ditentukan. Usaha yang brilian seringkali berakhir dengan kegagalan, sedangkan usaha yang tidak begitu baik malahan menghasilkan rejeki yang luar biasa.

2. Ketidak sesuaian antara tujuan pusat riset dan pengembangan dengan tujuan perusahaan secara keseluruhan. Manajer pusat pertanggungjawaban ini seringkali menginginkan departemen riset dan pengembangan yang terbaik yang tidak sesuai dengan kemampuan perusahaan untuk membelanjainya.
3. Kegiatan riset dan pengembangan tidak dapat dikendalikan atas dasar tahunan. Proyek riset pada umumnya baru membuahkan hasil setelah melalui usaha bertahun – tahun. Untuk membangun departemen riset dan pengembangan yang baikpun tidak dapat dilakukan dalam jangka waktu yang pendek. Oleh karena itu tidaklah bijaksana jika biaya riset dan pengembangan dikurangi hanya karena laba perusahaan menurun dalam waktu tertentu.

Pada dasarnya manajemen harus membuat tiga keputusan yang bersangkutan dengan kegiatan riset dan pengembangan.

1. Memutuskan jumlah dana yang diperuntukkan untuk membiayai kegiatan riset dan pengembangan.
2. Memutuskan arah usaha riset dan pengembangan.
3. Menilai efektifitas kegiatan riset dan pengembangan.

Semua keputusan tersebut harus dihubungkan dengan program riset dan pengembangan jangka panjang. Anggaran biaya tahunan tidak boleh menentukan ketiga keputusan tersebut di atas.

Pengukuran prestasi manajer pusat riset dan pengembangan dilakukan dengan cara menyajikan laporan bulanan atau kuartalan yang berisi perbandingan antara biaya sesungguhnya dengan biaya yang dianggarkan menurut pusat pertanggungjawaban dan menurut proyek. Laporan biaya menurut proyek ini berisi perbandingan perkiraan terakhir total biaya proyek dengan biaya proyek yang telah disetujui oleh manajemen puncak. Tujuan penyajian laporan ini adalah untuk membantu manajemen puncak dalam menentukan apakah perubahan perlu dilakukan terhadap proyek yang sedang berjalan. Laporan biaya riset dan pengembangan menurut pusat pertanggungjawaban berisi perbandingan antara biaya sesungguhnya dengan biaya yang dianggarkan oleh

pusat riset dan pengembangan. Tujuan penyajian ini adalah untuk membantu manajemen dalam merencanakan biaya dan memperoleh ketidakpastian bahwa biaya yang telah disanggupi dapat terpenuhi. Kedua macam laporan tersebut sama sekali tidak dimaksudkan untuk menilai efisiensi maupun efektifitas usaha riset dan pengembangan.

F. PUSAT PEMASARAN/PUSAT PENDAPATAN

Pusat pemasaran dapat diperlakukan sebagai pusat pendapatan yang manajemernya diukur prestasinya dari pendapatan yang diperolehnya selama suatu periode, atau dapat diperlakukan sebagai pusat biaya kebijakan yang pengendaliannya memerlukan cara khusus yang berbeda dengan tipe pusat pertanggungjawaban yang lain, yaitu pusat administrasi dan pusat riset dan pengembangan,

Pada dasarnya kegiatan pusat pemasaran dapat dibagi menjadi dua macam, yaitu ; kegiatan untuk mendapatkan pesanan dan kegiatan untuk memenuhi pesanan. Dua kegiatan ini sangat berlainan sifatnya, sehingga memerlukan cara pengendalian yang sangat berbeda.

Kegiatan untuk memperoleh pesanan merupakan kegiatan pemasaran yang sebenarnya. Kegiatan ini mempunyai karakteristik sebagai berikut :

1. Keluaran pusat pemasaran dapat diukur secara kuantitatif, namun sulit untuk mengukur efektifitas kegiatan untuk memperoleh pesanan karena lingkungan yang dihadapi pusat pemasaran tidak dapat dikendalikan oleh manajer yang bersangkutan.
2. Pengukuran prestasi manajer pusat pemasaran tidak dapat dilakukan hanya dengan melihat apakah manajer tersebut telah mengeluarkan biaya sesuai dengan yang telah dianggarkan. Prestasi manajer pusat pemasaran lebih banyak dilihat dari sudut seberapa jauh target pemasaran dilampaui, bukan dari sudut biaya pemasaran yang telah dikeluarkan dibandingkan dengan anggaran biayanya.

Kegiatan untuk memenuhi pesanan meliputi penyerahan barang dari perusahaan ke pembeli dan penagihan piutang dari pembeli tersebut. Cara pengendalian kegiatan ini sama dengan cara pengendalian pusat biaya teknik dan pusat biaya kebijakan dalam departemen produksi.

Penilaian :

1. Masalah apa saja yang kemungkinan timbul sebagai akibat digunakannya informasi biaya sebagai pengukur kinerja manajer pusat biaya ? Jelaskan !
2. a. “Untuk mengukur kinerja manajer pusat biaya, biaya langsung merupakan ukuran yang mencerminkan kinerja manajer pusat pertanggung jawaban tersebut.” Setujukah Anda dengan pernyataan tersebut ? Jelaskan !
b. “Untuk mengukur kinerja manajer pusat biaya, biaya variabel merupakan ukuran yang mencerminkan kinerja manajer pusat pertanggung jawaban tersebut.” Setujukah Anda dengan pernyataan tersebut ? Jelaskan !
c. “Untuk mengukur kinerja manajer pusat biaya, biaya tetap sebaiknya tidak dimasukkan ke dalam ukuran kinerja.” Setujukah Anda dengan pernyataan tersebut ? Jelaskan !
3. Sebutkan dan jelaskan karakteristik dari pusat pemasaran/pendapatan!
4. Jelaskan diukur dari manakah kinerja manajer pusat riset dan pengembangan?
5. Jelaskan mengapa pengendalian unit staff pada pusat administrasi sulit dilakukan?
6. Jelaskan perbedaan antara keputusan dalam penyusunan anggaran pusat biaya kebijakan dan anggaran pusat biaya teknik

Kriteria ketuntasan :

Untuk dapat memperoleh umpan balik, cocokkanlah jawaban anda untuk soal-soal diatas dengan kunci jawaban yang tersedia di bagian akhir modul. Hitunglah jumlah jawaban anda yang benar. Kemudian gunakan rumus di bawah ini untuk mengetahui tingkatan penguasaan terhadap materi yang anda pelajari.

Rumus :

Tingkat penguasaan = prosentase bobot jawaban x 100

Bobot		
Soal 1	:	10 %
Soal 2	:	30 %
Soal 3	:	15 %
Soal 4	:	15 %
Soal 5		15 %
Soal 6	:	15 %
Total		100 %

Arti tingkat penguasaan yang Anda capai:

90 - 100 = baiksekali

80 - 89 = baik

70 - 79 = cukup

< 69 kurang

Kalau tingkat penguasaan Anda mencapai 80 ke atas, Anda dapat meneruskan dengan kegiatan berikutnya. Bagus! Tetapi bila tingkat penguasaan Anda masih di bawah 80, Anda harus mengulangi kegiatan belajar itu, terutama bagian yang belum Anda kuasai.

Daftar pustaka

Ahmad, Kamaruddin, 1996, *Akuntansi Manajemen ; Dasar – dasar Konsep Biaya dan Pengambilan Keputusan*, Edisi Revisi, Penerbit PT Raja Grafindo Persada, Jakarta.

Garrison, Ray H., D.B.A., C.P.A., 1997, *Akuntansi Manajemen ; Konsep – konsep Untuk Perencanaan, Pengendalian dan Pengambilan Keputusan*, Buku Satu, Edisi Ketiga, Alih Bahasa : Drs. Bambang Pirnomosidhi, Akt dan Drs. Erwan Dukat, Akt. Penerbit AK GROUP, Yogyakarta

Hansen, Don. R., dan Maryanne M. Mowen, 1997, *Akuntansi Manajemen, Jilid 1 dan 2*, Alih Bahasa : Ancella A. Hermawan, MBA, Penerbit Erlangga, Jakarta.

Mulyadi, 2001, *Akuntansi Manajemen ; Konsep, Manfaat dan Rekayasa*, Edisi Ketiga, Penerbit Salemba, Jakarta.

MODUL 6

PUSAT LABA DAN PUSAT INVESTASI

Alokasi waktu : 2 kali pertemuan x 50 sks/menit

Petunjuk Penggunaan

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

Kompetensi dasar : memahami dan menganalisis pusat laba dan pusat investasi

Indikator :

1. Menjelaskan konsep dasar pusat laba dan pusat investasi
2. Menjelaskan pengukuran prestasi pusat laba
3. Menjelaskan pengukuran pusat investasi

Pengalaman belajar/Materi :

A. KONSEP DASAR PUSAT LABA DAN PUSAT INVESTASI

Pusat laba adalah pusat pertanggungjawaban yang manajernya diukur prestasinya berdasarkan laba yang merupakan selisih antara pendapat dengan biayanya. Pusat investasi sebenarnya bukan merupakan tipe pusat pertanggungjawaban tersendiri, melainkan sebagai perluasan lebih lanjut pusat laba. Pada dasarnya pusat investasi merupakan pusat laba yang prestasinya diukur berdasarkan perbandingan antara laba dengan investasi yang bersangkutan atau berdasarkan residual incomenya.

B. PUSAT LABA

Pembentukan pusat laba dilakukan dalam proses divisionalisasi yang merupakan perubahan organisasi fungsional menjadi organisasi divisional. Dalam organisasi fungsional, fungsi-fungsi pokok produksi dan pemasaran dipisahkan dalam unit organisasi yang terpisah. Jika organisasi tersebut diubah menjadi suatu organisasi yang besar yang bertanggungjawab sekaligus terhadap fungsi produksi dan fungsi pemasaran maka proses perubahan tersebut dinamakan divisionalisasi. Dengan demikian divisionalisasi pada dasarnya merupakan proses pembentukan pusat-pusat laba, yang memberikan tanggungjawab kepada manajer pusat laba untuk memperoleh laba tertentu. Pusat laba biasanya dibentuk jika perusahaan mempunyai berbagai usaha yang sangat bervariasi sifatnya, sehingga manajemen puncak perlu mendelegasikan sebagian wewenangnya yang bersangkutan dengan pendapatan dan biaya kepada manajer yang lebih rendah.

Perlu dibedakan pengertian divisionalisasi dengan desentralisasi. Desentralisasi adalah pendelegasian kebebasan untuk mengambil keputusan sedangkan divisionalisasi adalah pembentukan pusat-pusat pertanggungjawaban yang manajernya diberi tanggungjawab terhadap fungsi produksi dan fungsi pemasaran sekaligus. Divisionalisasi tidak selalu diikuti dengan desentralisasi wewenang dari manajemen puncak kepada manajer pusat laba yang dibentuknya. Divisionalisasi membentuk pusat-pusat pertanggungjawaban yang seolah-olah merupakan perusahaan yang independan dalam suatu perusahaan. Karena pusat laba bukan merupakan perusahaan yang benar-benar independan, wewenang manajer pusat laba dibatasi oleh dua kendala berikut ini: (1) kendala dari pusat laba yang lain dan (2) kendala dari manajemen kantor pusat.

Kendala dari pusat laba yang lain timbul jika pembentukan pusat laba didorong oleh keinginan untuk mengintegrasikan kegiatan-kegiatan dalam perusahaan. Pembentukan pusat laba diperlukan jika tiga keputusan berikut ini berada ditangan seorang manajer suatu pusat pertanggungjawaban: (1) keputusan mengenai produk apa yang akan diproduksi dan dijual, (2) keputusan mengenai sumber pengadaan, dan (3) keputusan mengenai pemasaran produk tersebut. Jika ketiga macam keputusan tersebut terpisah di tangan tiga manajer pusat laba, akan

sulit dipisahkan kontribusi tiap pusat laba terhadap pencapaian laba perusahaan secara keseluruhan.

Kendala dari manajemen kantor pusat dibagi menjadi tiga macam: (1) kendala yang timbul sebagai akibat pertimbangan strategik, terutama keputusan yang bersangkutan dengan pembelanjaan, (2) kendala yang timbul karena persyaratan keseragaman yang ditetapkan oleh kantor pusat, dan (3) kendala yang timbul karena penghematan dari adanya sentralisasi kegiatan di kantor pusat.

Dalam mempertimbangkan pembentukan pusat laba, berbagai faktor berikut ini perlu dipertimbangkan: (1) masalah personel, (2) keaneka ragaman kegiatan bisnis perusahaan, dan (3) ketidakmungkinan memisahkan tanggungjawab para manajer pusat laba.

Pembentukan pusat laba memerlukan persyaratan personel yang berbeda dengan yang diperlukon dalam organisasi fungsional. Manajemen puncak harus tahu bagaimana menggunakan laporan pengendalian manajemen dalam perencanaan, pengendalian, dan koordinasi kegiatan pusat laba. Suatu pusat laba memerlukan manajer yang mampu mengelola baik kegiatan produksi maupun pemasaran. Pembentukan pusat-pusat laba juga memerlukan analis keuangan dan anggaran baik pada tingkat kantor pusat maupun tingkat divisi.

Seperti telah saya sebutkan di atas, divisionalisasi tepat diterapkan dalam perusahaan yang memiliki bisnis yang beraneka ragam. Dalam perusahaan semacam ini manajemen puncak tidak akan mampu menangani berbagai bisnis tersebut, oleh karena itu manajemen puncak perlu mendelegasikan wewenangnya kepada manajer yang menguasai bisnis yang bersangkutan untuk menangani kegiatan sehari-hari bisnis tersebut. Jika kegiatan pokok perusahaan berhubungan erat satu dengan lainnya, divisionalisasi bukan merupakan alternatif yang baik untuk mengelola kegiatan perusahaan tersebut.

Divisionalisasi harus didasarkan pada dapat dilakukannya pemisahan kegiatan perusahaan ke dalam unit-unit penghasil laba. Jika harga transfer merupakan masalah yang serius, hal ini merupakan petunjuk bahwa tanggungjawab untuk menghasilkan laba tidak dapat dipisahkan secara jelas dan juga merupakan petunjuk bahwa pusat laba yang bersangkutan tidak benar-benar bebas.

Divisionalisasi bukan merupakan alternatif terbaik untuk mengatasi perkembangan bisnis perusahaan yang semakin kompleks. Ada empat alternatif selain divisionalisasi: (1) pemisahan tanggungjawab manajemen puncak, (2) pendesentralisasian tanggungjawab fungsional, (3) penguatan staff yang membantu manajemen puncak, dan (4) pendesentralisasian kegiatan-kegiatan yang tidak penting.

C. PENGUKURAN PRESTASI PUSAT LABA

Pusat laba dan pusat investasl diukur prestasinya berdasarkan laba yang diperoleh pusat pertanggungjawaban tersebut. Dalam pusat investasi, laba yang diperoleh pusat laba dibandingkan dengan investasi dalam pusat pertanggung jawaban tersebut.

Masalah yang timbul dalam pengukuran laba adalah :

1. Harga transfer.
2. Pendapatan gabungan.
3. Biaya gabungan
4. Jenis laba yang digunakan sebagai tolok ukur prestasi.

Harga Transfer. Jika dua pusat laba melakukan transaksi satu dengan lainnya, timbul masalah mengenai penentuan berapa laba yang menjadi bagian masing-masing pusat laba yang harus diperhitungkan dalam harga barang yang ditransfer antar pusat laba tersebut. Harga transfer bagi divisi penjual merupakan pendapatan, di lain pihak harga tersebut merupakan biaya bagi divisi pembeli. Pendapatan dan biaya tersebut merupakan komponen untuk memperhitungkan laba masing-masing divisi yang terkait dalam transfer barang.

Pendapatan Gabungan. Adakalanya bagian pemasaran divisi tertentu dapat menemukan pembeli, namun pembeli tersebut melaksanakan transaksi pembeliannya dengan divisi lain dalam perusahaan yang sama. Dalam hel ini timbul masalah adanya pendapatan perusahaan yang sebenarnya merupakan gabungan kerja sama antara dua divisi. Untuk kepentingan pengukuran laba, pendapatan gabungan

ini perlu dibagi secara adil kepada divisi-divisi yang memberikan kontribusi untuk mendapatkannya.

Biaya Gabungan. Biaya gabungan timbul karena penyelenggaraan fasilitas bersama yang dinikmati bersama oleh berbagai pusat laba. Biaya gabungan harus dibebankan kepada suatu pusat laba berdasarkan konsumsi jasa sesungguhnya dan atas dasar permintaan khusus yang diajukan oleh pusat laba yang bersangkutan, sepanjang hal ini mungkin dilaksanakan. Jika pembebanan langsung tidak dapat dilakukan, biaya gabungan dapat dialokasikan kepada pusat laba yang menikmati manfaatnya atas suatu dasar yang masuk akal. Alokasi ini perlu dilakukan untuk mengukur prestasi ekonomi pusat laba.

Jenis Laba. Ada lima macam konsep laba untuk mengukur prestasi pusat laba (1) laba kontribusi, (2) laba langsung divisi, (3) laba terkendalikan, (4) laba bersih sebelum pajak, (5) laba bersih. Laba kontribusi dihitung dengan mengurangi biaya variabel dari total pendapatan yang diperoleh pusat laba. Laba langsung divisi dihitung dengan cara mengurangi pendapatan divisi dengan semua biaya yang langsung terjadi dalam divisi yang bersangkutan, tanpa mempedulikan terkendalikan tidaknya biaya tersebut oleh manajer divisi. Laba terkendalikan dihitung dengan cara mengurangi pendapatan divisi dengan biaya-biaya yang terkendalikan oleh manajer divisi yang bersangkutan. Laba bersih sebelum pajak dihitung dengan cara mengurangi pendapatan divisi dengan total biaya, baik yang berupa biaya langsung divisi maupun biaya yang dialokasikan oleh kantor pusat kepada divisi tersebut laba bersih divisi adalah laba bersih sebelum pajak dikurangi dengan pajak penghasilan yang menjadi tanggungan divisi. Perhitungan berbagai jenis laba tersebut dapat diikuti dalam gambar 6.1 berikut ini (angka dalam jutaan rupiah)

Pendapatan	<u>20.000</u>	<u>20.000</u>	<u>20.000</u>	<u>20.000</u>	<u>20.000</u>
Biaya langsung :					
Biaya variabel terkendalikan	9.000	9.000	9.000	9.000	9.000
Biaya variabel tak terkendalikan	<u>3.000</u>	-	3.000	3.000	3.000
Total biaya langs.	<u>12.000</u>				
Laba kontribusi	<u>8.000</u>				
Biaya tetap terkendalikan		<u>2.000</u>	2.000	2.000	2.000
Total Biaya Terkendali		<u>11.000</u>			
Laba terkendalikan		9.000			
Biaya tetap langsung divisi			<u>1.000</u>	1.000	1.000
Total biaya kantor pusat			<u>15.000</u>		
Laba langsung divisi			<u>5.000</u>		
Alokasi biaya kantor pusat				<u>1.500</u>	1.500
Total biaya divisi				<u>16.500</u>	
Laba bersih sebelum pajak			3.500	<u>=====</u>	
Pajak penghasilan					<u>1.225</u>
Total biaya divisi dan pajak penghasilan					<u>17.725</u>
Laba bersih setelah pajak					<u>2.275</u>

Gambar 6.1 Berbagai Konsep Laba Divisi

Pengukuran Prestasi Pusat Investasi.

Pusat investasi diukur prestasinya dengan menggunakan salah satu dari dua tolak ukur: return on investment (ROI) atau residual income. Penggunaan tolak ukur tersebut dimaksudkan agar manajer divisi (1) menghasilkan laba yang cukup dari penggunaan sumber-sumber dalam divisinya, (2) menginvestasikan tambahan sumber-sumber jika investasi tersebut menghasilkan laba yang memadai. Jika ROI

suatu divisi ditetapkan sebesar 20%, hal ini berarti manajer divisi tersebut diharapkan dapat menghasilkan laba minimum sebesar 20% dari investasi dalam divisinya, dan jika manajer divisi tersebut mengajukan usulan investasi tambahan dalam divisinya, investasi tersebut diharapkan harus menghasilkan laba 20% dari tambahan investasi tersebut.

Masalah yang timbul dalam pengukuran prestasi pusat investasi adalah pemilihan di antara konsep laba yang telah dibahas di atas dan pemilihan dasar investasi (investment base) yang dipakai. Dasar investasi yang diperhitungkan dalam tolak ukur prestasi pusat investasi adalah aktiva yang digunakan dalam divisi untuk menghasilkan laba. Untuk memperhitungkan aktiva yang digunakan dalam divisi, perlu dicari dasar pengukuran untuk tiap komponen aktiva divisi. Pada dasarnya hanya aktiva yang memerlukan biaya yang diperhitungkan dalam dasar investasi. Oleh karena itu jika aktiva lancar dibelanjai dari utang lancar yang tidak berbunga, maka aktiva lancar tersebut dikeluarkan dari perhitungan dasar investasi. Contoh perhitungan R01 dan residual income suatu divisi dapat diikuti dalam gambar 6.2 berikut ini.

Divisi X
Neraca tanggal 31 Desember 19XI
(dalam jutaan rupiah)

Aktiva Lancar	600	Hutang lancar	100
Aktiva tetap :			
Harga pokok	1.000		
Akumulasi Depresiasi	100		

	900	Hutang jangka panjang	500
		Modal	900
	_____		_____
Total aktiva	1.500	Total pasiva	1.500
	=====		=====

Laporan Rugi Laba
Untuk tahun yang berakhir tanggal 31 Desember 19XI
(angka dalam jutaan rupiah)

Pendapatan	1.500
Biaya	940
Laba Bersih sebelum pajak	560
Beban modal (20% x 1.400)	280
Residual income	<u>320</u>

$$\text{ROI} = 560 / 1.400 = 40\%$$

Gambar 6.2 Perhitungan ROI dan Residual Income

Dalam memperhitungkan aktiva tetap dalam dasar investasi terdapat berbagai metode pengukuran. Aktiva tetap diperhitungkan sebesar harga pokoknya (nilai perolehan) atau sebesar nilai bukunya. Jika aktiva tetap diperhitungkan sebesar nilai peralehannya, R01 divisi akan selalu tampak lebih rendah dari R01 yang sesungguhnya karena penyebut dalam rumus perhitungan R01 tidak berubah selama umum investasi. Jika nilai buku aktiva tetep yang digunakan dalam mengukur prestasi pusat investosi, divisi yang memiliki aktiva tetap yang tua akan menunjukkan RO1 yang tinggi, bukan karena kemampuan menghasilkan labanya yang tinggi, namun hanya kerena rumus perhitungan ROI nya. Perlu diingat pula bahwa R01 dan residual income bukan ukuran yang baik untuk mencerminkan keberhasilan manajer divisi dalam mengelola investasinya, karena adanya perbedean metode depresiasi yang digunakan dalam pengambilan keputusan investasi dengan metode depresiasi yang digunakan dalam pengukuran prestasi menejemen.

Pengukuran prestasi pusat investasi tidaklah mudah. Ada alternatif selain pembentukan pusat laba atau pusat investasi. Alternatif tersebut adalah dengan membebani bunga atas pemakaian aktiva yang terkendalikan oleh divisi dan mengendalikan ektiva tetap melalui proses anggaran modal.

Penilaian :**Latihan Soal :**

1. Kembalian investasi merupakan salah satu alat pengukur kinerja manajer pusat laba. Jelaskan dua formula yang dapat digunakan untuk menghitung kembalian investasi dan jelaskan pula formula mana yang memberikan lebih banyak informasi untuk menafsirkan kinerja manajer pusat laba.
2. Kebijakan apa yang harus ditetapkan lebih dulu jika perusahaan akan menggunakan kembalian investasi sebagai pengukur kinerja manajer pusat laba.
3. Sebutkan dan jelaskan kelemahan residual income sebagai pengukur kinerja manajer pusat laba.

Kriteria ketuntasan :

Untuk dapat memperoleh umpan balik, cocokkanlah jawaban anda untuk soal-soal diatas dengan kunci jawaban yang tersedia di bagian akhir modul. Hitunglah jumlah jawaban anda yang benar. Kemudian gunakan rumus di bawah ini untuk mengetahui tingkatan penguasaan terhadap materi yang anda pelajari.

Rumus :

Tingkat penguasaan = prosentase bobot jawaban x 100

	Bobot
Soal 1	: 40 %
Soal 2	: 30 %
Soal 3	: 30 %
Total	100 %

Arti tingkat penguasaan yang Anda capai:

90 - 100 = baik sekali

80 - 89 = baik

70 - 79 = cukup

< 69 kurang

Kalau tingkat penguasaan Anda mencapai 80 ke atas, Anda dapat meneruskan dengan kegiatan berikutnya. Bagus! Tetapi bila tingkat penguasaan Anda masih di bawah 80, Anda harus mengulangi kegiatan belajar itu, terutama bagian yang belum Anda kuasai.

Daftar pustaka

Ahmad, Kamaruddin, 1996, *Akuntansi Manajemen ; Dasar – dasar Konsep Biaya dan Pengambilan Keputusan*, Edisi Revisi, Penerbit PT Raja Grafindo Persada, Jakarta.

Garrison, Ray H., D.B.A., C.P.A., 1997, *Akuntansi Manajemen ; Konsep – konsep Untuk Perencanaan, Pengendalian dan Pengambilan Keputusan*, Buku Satu, Edisi Ketiga, Alih Bahasa : Drs. Bambang Pirnomosidhi, Akt dan Drs. Erwan Dukat, Akt. Penerbit AK GROUP, Yogyakarta

Hansen, Don. R., dan Maryanne M. Mowen, 1997, *Akuntansi Manajemen, Jilid 1 dan 2*, Alih Bahasa : Ancella A. Hermawan, MBA, Penerbit Erlangga, Jakarta.

Mulyadi, 2001, *Akuntansi Manajemen ; Konsep, Manfaat dan Rekayasa*, Edisi Ketiga, Penerbit Salemba, Jakarta.

MODUL 7

HARGA TRANSFER

Alokasi waktu : 2 kali pertemuan x 50 sks/menit

Petunjuk Penggunaan

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

Kompetensi dasar : memahami dan menganalisis harga transfer

Indikator :

1. Menjelaskan latar belakang harga transfer
2. Menjelaskan tujuan harga transfer
3. Menjelaskan definisi harga transfer
4. Menjelaskan metode penentuan harga transfer
5. Menjelaskan administrasi harga transfer
6. Menjelaskan harga transfer divisi terintegrasi

Pengalaman belajar/Materi :

A. LATAR BELAKANG HARGA TRANSFER

Dalam suatu perusahaan yang organisasinya telah dibagi – bagi menjadi pusat laba, transfer barang atau jasa antar pusat laba tersebut menimbulkan masalah penentuan harga transfer, karena masing - masing pusat laba diukur kinerjanya berdasarkan laba, sehingga setiap transfer barang atau jasa antar pusat laba akan berdampak pada masing – masing pihak yang terkait. **Latar belakang timbulnya harga transfer dapat dihubungkan dengan proses diferensiasi bisnis dan perlunya integrasi dalam organisasi yang telah melakukan diferensiasi bisnis. Besarnya harga transfer merupakan pendapatan bagi divisi penjual dan merupakan biaya bagi divisi pembeli.** Oleh karena itu penentuan harga transfer yang dapat diterima oleh divisi penjual dan divisi pembeli merupakan masalah penting yang harus dihadapi oleh manajemen divisi maupun kantor pusat.

B. TUJUAN HARGA TRANSFER

Penentuan harga transfer antar pusat laba sangat penting jika: (1) transaksi transfer barang atau jasa antar pusat laba cukup signifikan, (2) biaya barang atau jasa yang ditransfer merupakan komponen penting produk akhir, (3) profitabilitas merupakan pertimbangan penting di dalam penilaian prestasi divisi. Sistem harga transfer bertujuan:

- (1) untuk memberikan informasi relevan pada setiap pusat laba dalam menentukan harga transfer,
- (2) untuk memotivasi manajer pusat laba pengirim, pusat laba penerima, dan kantor pusat dalam membuat keputusan yang tepat.
- (3) untuk menyajikan laporan laba setiap divisi yang secara layak mengukur prestasi divisi.

C. DEFINISI HARGA TRANSFER

Harga transfer dapat didefinisikan dalam arti luas dan sempit. Dalam arti *luas*, **harga transfer adalah harga perpindahan barang atau jasa yang dipertukarkan antar unit-unit atau antar pusat pertanggungjawaban dalam suatu organisasi.** Dalam definisi ini **harga transfer meliputi harga perpindahan barang atau jasa antar pusat biaya, pusat pendapatan, maupun pusat laba.** Dalam arti sempit, **harga transfer adalah harga perpindahan barang atau jasa antara dua pusat laba atau lebih.** Untuk kepentingan penilaian kemampuan laba divisi maka dalam pembahasan ini digunakan definisi harga, transfer dalam arti sempit. Jika dalam suatu perusahaan terdapat dua atau lebih divisi yang saling membeli atau menjual maka perlu dibuat dua macam keputusan yaitu: (1) keputusan pemilihan sumber, (2) keputusan besarnya harga transfer.

D. METODE - METODE PENENTUAN HARGA TRANSFER

Beberapa metode harga transfer yang dapat digunakan untuk menentukan harga transfer barang atau jasa antar divisi antara lain sebagai berikut :

1. Metode harga pasar

Dalam metode harga pasar, harga transfer barang atau Jasa antar pusat laba ditentukan berdasar **harga pasarnya dikurangi dengan biaya-biaya yang dapat dihindari atau ditekan** karena produk ditransfer dari pusat laba tertentu ke pusat laba lainnya. Karena harga pasar tersebut dikurangi dengan biaya yang dapat dihindari maka metode ini disebut pula dengan **metode harga pasar minus atau harga pasar yang dimodifikasi**. Rumus harga transfer per unit dengan menggunakan metode ini adalah:

Harga pasar per unit	Rp. XX
Biaya per unit yang dapat dihindari :	
Potongan Volume	Rp. XX
Biaya penyimpanan	XX
Biaya advertensi	XX
Komisi penjualan	XX
Biaya penagihan	<u>XX</u> + <u>XX</u> -
Harga transfer per unit	Rp. XX

Contoh:

PT Persada memiliki dua pusat laba yaitu Divisi A dan Divisi B. Produk Divisi A, yaitu produk N, sebagian dijual kepada pihak luar dan sebagian lainnya ditransfer ke Divisi B untuk diolah lebih lanjut. Harga jual per unit produk N. kepada pihak lain Rp 360. Biaya produksi dan non produksi produk N di Divisi A per unit adalah:

<i>Elemen Biaya</i>	<i>Biaya Standar</i>		<i>Biaya Sesungguhnya</i>	
Produksi variabel	Rp.	120	Rp.	160
Produksi tetap		30		30
Nonproduksi variabel		60		60
Nonproduksi tetap		50		50

Jika produk ditransfer dari Divisi A ke Divisi B, biaya nonproduksi variabel sebesar Rp 40 dapat dihindari. Atas dasar data PT Persada tersebut dapat ditentukan besarnya harga transfer per unit dari Divisi A ke Divisi B adalah:

Harga pasar per unit	Rp 360
Biaya dapat dihindari	<u>40</u> -
Harga transfer per unit	<u><u>Rp 320</u></u>

Dalam penerapan harga pasar sebagai dasar penentuan harga transfer, manajemen mungkin menghadapi salah satu dari dua kondisi sebagai berikut: (1) tidak menghadapi kendala sumber, (2) menghadapi kendala sumber.

Pada kondisi tidak menghadapi kendala sumber, divisi penjual dapat menjual produknya pada pihak luar dan ke divisi pembeli begitu juga divisi pembeli dapat membeli produk tersebut dari sumber luar atau dari divisi penjual. Sistem yang cocok pada kondisi ini adalah: (1) keputusan harga transfer dan sumber harus diserahkan kepada manajer divisi, (2) campur tangan manajer kantor pusat sedikit mungkin. Penerapan sistem ini juga harus memperhatikan kepentingan perusahaan sebagai kesatuan. Oleh karena itu, timbul batasan yang harus diperhatikan yaitu:

1. Jika harga yang ditawarkan divisi penjual sama dengan harga pasar, produk tersebut harus dibeli dari divisi penjual.

2. Jika ada distress price, secara temporer pemasok luar menawarkan harga rendah, harga tersebut tidak perlu dipedulikan dan divisi pembeli harus membeli dari divisi penjual.
3. Perubahan sumber dan harga transfer perlu ditelaah dan disetujui oleh kantor pusat.

Kendala sumber dapat disebabkan oleh beberapa macam faktor antara lain sebagai berikut: (1) divisi-divisi sifatnya terintegrasi, (2) tidak ada sumber luar, (3) risiko dengan pemasok luar cukup tinggi, (4) telah diinvestasikan dana pada divisi penjual dalam jumlah cukup tinggi. Meskipun perusahaan menghadapi kendala sumber namun harga transfer hendaknya didasarkan atas *harga yang bersaing* dengan alasan:

1. Harga tersebut dapat mengukur kontribusi setiap pusat laba.
2. Harga tersebut dapat mengukur prestasi setiap pusat laba dalam menghadapi persaingan.
3. Harga tersebut sifatnya independan.

Meskipun harga transfer ini sering dianggap sebagai metode terbaik untuk penentuan harga transfer namun metode ini mempunyai beberapa kelemahan yaitu:

1. Tidak semua produk yang ditransfer memiliki harga pasar.
2. Harga pasar sering berubah sehingga harga transfer harus diubah.
3. Sering terdapat beberapa macam harga pasar untuk produk yang sama.
4. Penghematan biaya dalam bentuk biaya yang dapat dihindari hanya dinikmati oleh divisi pembeli.

2. Metode biaya ditambah laba

Metode Biaya Ditambah Laba. Metode ini dipakai jika terdapat kondisi-kondisi sebagai berikut:

1. Di pasar tidak tersedia harga pasar produk yang ditransfer.
2. Di pasar terdapat beberapa harga pasar produk yang ditransfer.
3. Produk yang ditransfer sifatnya khusus atau rahasis.

Jika harga transfer hanya didasarkan pada biaya maka harga transfer tidak dapat digunakan menilai prestasi laba manajer divisi dan tidak dapat memotivasi manajer divisi penjual untuk menstabilkan produknya pada divisi pembeli. Untuk mengatasi masalah tersebut, penentuan harga transfer dapat menggunakan metode biaya ditambah laba.

Pemakaian metode biaya ditambah laba mengharuskan manajemen membuat dua keputusan penting yaitu:

1. Keputusan *komponen biaya* yang diperhitungkan ke dalam harga transfer.
2. Keputusan *komponen laba* yang diperhitungkan ke dalam harga transfer.

Komponen biaya yang diperhitungkan sebagai komponen harga transfer dapat menggunakan:

1. Biaya penuh sesungguhnya (actual full costs).
2. Biaya penuh standar (standard full costs).
3. Biaya variabel sesungguhnya (actual variable costs).
4. Biaya variabel standar (standar variable cost).

Pemakaian biaya sesungguhnya sebagai komponen harga transfer memiliki kelemahan sebagai berikut: (1) tidak mendorong divisi penjual bekerja efisien karena semakin besar biaya sesungguhnya berakibat harga transfer lebih tinggi, (2) ketidakefisienan divisi penjual ditanggung oleh divisi pembeli.

Komponen laba yang digunakan sebagai dasar harga transfer dapat didasarkan atas: (1) persentase biaya, (2) return atas investasi. Komponen laba yang ditentukan atas dasar persentase biaya perhitungannya mudah namun tidak

mempertimbangkan investasi yang digunakan oleh pusat laba penjual. Komponen laba yang ditentukan berdasar return atas investasi sudah memperhitungkan investasi yang digunakan oleh pusat laba penjual namun timbul masalah dalam penentuan besarnya investasi.

Jika PT Persada pada contoh di muka menggunakan harga transfer berdasar biaya ditambah laba sebesar 25% dari biaya maka besarnya harga transfer per unit adalah sebagai berikut:

1. Harga transfer berdasar biaya penuh sesungguhnya ditambah laba:

Biaya produksi variabel	Rp 160
Biaya produksi tetap	30
Biaya nonproduksi variabel yang tidak dapat dihindari = Rp 60 - Rp 40 =	20
Biaya nonproduksi tetap	<u>50</u> +
Biaya penuh sesungguhnya per unit	Rp 260
Laba = 25% x Rp 260	= <u>65</u> +
Harga transfer per unit	Rp 325
	<u><u> </u></u>

2. Harga transfer berdasar biaya penuh standar ditambah laba:

Biaya produksi variabel	Rp 120
Biaya produksi tetap	30
Biaya nonproduksi variabel yang tidak dapat dihindari = Rp 60 - Rp 40 =	20
Biaya nonproduksi tetap	<u>50</u> +
Biaya penuh standar per unit	Rp 220
Laba = 25% x Rp 220	<u>55</u> +
Harga transfer per unit	Rp 275
	<u><u> </u></u>

3. Harga transfer berdasar biaya variabel sesungguhnya ditambah laba:

Biaya produksi variabel	Rp 160
Biaya nonproduksi variabel yang tidak dapat dihindari = Rp 60 -	<u>20</u> +
Biaya variabel sesungguhnya per unit	Rp 180
Laba = 25% x Rp 180	<u>45</u> +
Harga transfer per, unit	<u>Rp 225</u>

4. Harga transfer berdasar biaya variabel standar ditambah laba:

Biaya produksi variabel	Rp 120
Biaya nonproduksi variabel yang tidak dapat dihindari = Rp 60 - Rp 40 -	<u>20</u> +
Biaya variabel standar per unit	Rp 140
Laba - 25% x Rp 140	<u>35</u> +
Harga transfer per unit	<u><u>Rp 175</u></u>

Pemakaian metode penentuan harga transfer berdasar biaya ditambah laba menimbulkan beberapa macam masalah sehingga untuk mengatasinya memerlukan beberapa pertimbangan manajemen. Masalah yang timbul antara lain:

1. Bagaimana mendorong pusat laba penjual untuk tetap menjaga kualitas produk dan meningkatkan produktivitas.
2. Komponen biaya apa saja yang disetujui sebagai dasar penentuan harga transfer.
3. Penentuan komponen laba dan besarnya laba pusat laba penjual yang disetujui dalam harga transfer.
4. Pusat laba penjual dijamin memperoleh laba namun pusat laba pembeli belum tentu dapat mencapai laba.
5. Prestasi masing-masing pusat laba harus dapat ditentukan dengan jelas, ketidakefisienan pusat laba penjual tidak kalah mempengaruhi prestasi pusat laba pembeli.

E. ADMINISTRASI HARGA TRANSFER

Metode Negosiasi. Harga transfer negosiasi didasarkan tawar-menawar atau perundingan antara divisi penjual dengan divisi pembeli. Penentuan harga negosiasi menganjurkan proses *tawar-menawar bebas (arm's length)* antar divisi seolah-olah sebagai kesatuan usaha yang terpisah. Kebebasan ini tercipta jika divisi penjual dapat pula menjual produknya ke pihak luar dan divisi pembeli dapat membeli produk yang sama dari pihak lain.

Alasan pemakaian metode ini adalah: (1) negosiasi menunjukkan kepercayaan manajer kantor pusat pada manajer divisi, (2) harga negosiasi dapat mencerminkan prestasi laba divisi, (3) jika manajer divisi mengetahui informasi biaya dan harga pasar, maka dapat dicapai harga negosiasi yang rasional. Metode ini memiliki beberapa kelemahan antara lain: (1) memerlukan waktu perundingan yang lama, (2) cenderung menimbulkan konflik antar divisi, (3) laba divisi sangat peka terhadap keahlian manajer divisi dalam tawar-menawar, (4) jika harga negosiasi sudah tidak memuaskan maka dapat mengakibatkan produktivitas rendah. Jika transfer produk antar divisi sangat besar dan tidak ada harga pembandingan di luar maka penerapan metode negosiasi sifatnya terbatas dan manajer kantor pusat biasanya menentukan peraturan pengadaan dan harga transfer.

Metode Arbitrasi. Metode ini digunakan jika divisi penjual dan divisi pembeli tidak dapat mencapai kesepakatan dalam penentuan harga transfer. Harga transfer arbitrasi adalah harga transfer yang ditentukan oleh eksekutif atau badan lain yang ditugasi untuk mengarbitrasi harga transfer setelah orang atau badan tersebut berdialog dengan para manajer divisi yang bersangkutan. Dialog diharapkan dapat memutuskan harga transfer yang adil bagi manajer penjual dan manajer pembeli. Jika dipandang perlu, perusahaan dapat membentuk *komite arbitrasi* yang tanggungjawab utamanya adalah:

1. Menyelesaikan perselisihan harga transfer
2. Menelaah kembali perubahan sumber pengadaan
3. Jika perlu, mengubah aturan penentuan harga transfer

F. HARGA TRANSFER DIVISI TERINTEGRASI

Perusahaan yang memiliki divisi-divisi terintegrasi menghadapi banyak masalah dalam penentuan harga transfer karena divisi penjual menstransfer semua atau hampir semua produknya pada divisi pembeli. Keadaan ini disebut *penjualan eksklusif* atau mendekati eksklusif yang berarti bahwa divisi penjual tidak memiliki tanggungjawab yang berarti terhadap pemasaran produknya. Dalam hal ini divisi penjual berfungsi sebagai *captive supplier* yang mempunyai tanggungjawab utama untuk mengendalikan biaya, kualitas, dan jadwal produksi.

Pada divisi terintegrasi, laba bukan merupakan prestasi manajer divisi penjual karena pendapatan divisi penjual sangat dipengaruhi oleh kegiatan pemasaran produk akhir divisi pembeli. Untuk mengatasi masalah ini dapat dipilih salah satu dari kedua macam alternatif sebagai berikut:

1. Divisi penjual diperlakukan sebagai *pusat biaya*. Alternatif ini dipilih dengan alasan bahwa manajer divisi penjual hanya dapat mengendalikan masukan atau biaya divisinya sehingga cocok diperlakukan sebagai pusat biaya.
2. Divisi penjual dipertahankan sebagai *pusat laba*. Jika alternatif ini dipilih maka timbul masalah dalam menentukan harga transfer. Dalam hal ini dapat dipilih salah satu dari beberapa metode penentuan harga transfer berikut ini:
 - a. Berdasar negosiasi antar divisi.
 - b. Berdasar metode *dus-langkah* atau metode beban tetap bulanan.
 - c. Berdasar metode pembagian laba.
 - d. Berdasar metode dua peringkat harga.

Negosiasi Antar Divisi. Jika divisi penjual sebagai *captive supplier*, negosiasi antar divisi penjual dengan divisi pembeli bertujuan untuk menentukan kesepakatan mengenai harga jual produk akhir yang dihasilkan oleh divisi pembeli dan penentuan distribusi laba pada divisi penjual dan divisi pembeli.

Dalam proses negosiasi hendaknya memperhatikan maksimalisasi laba divisi yang terlibat dan maksimalisasi laba perusahaan sebagai suatu kesatuan.

Harga Transfer Dugaan-langkah. Pada metode ini divisi pembeli dibebani harga transfer sebesar:

1. Untuk setiap unit produk yang ditransfer dari divisi penjual, divisi pembeli dibebani biaya produksi variabel standar per unit dari divisi penjual.
2. Secara periodik, biasanya dilakukan bulanan, divisi pembeli dibebani biaya tetap ditambah return atas investasi yang berhubungan dengan penyediaan fasilitas oleh divisi penjual untuk divisi pembeli.

Metode Pembagian Laba. Pada metode ini, contribution margin (CM) yang diperoleh dari penjualan produk akhir dibagikan kepada divisi penjual dan divisi pembeli. langkah-langkah yang dilaksanakan pada metode ini sebagai berikut:

1. Produk yang ditransfer dari divisi penjual ke divisi pembeli dibebani biaya produksi variabel standar di divisi penjual.
2. Setelah produk akhir di jual, dihitung besarnya contribution margin dan selanjutnya dibagikan kepada divisi penjual dan divisi pembeli.

Metode Dua Peringkat Harga. Metode ini dapat digunakan untuk divisi penjual yang menjual semua produknya pada divisi pembeli namun harga pasar produk yang ditransfer tersebut dapat diketahui. Pada metode ini transfer produk dari divisi penjual ke divisi pembeli diatur sebagai berikut:

1. Pendapatan divisi penjual diakui sebesar harga jual produk tersebut jika dijual pada pihak lain dikurangi dengan persentase untuk menutup biaya pemasaran produk tersebut.
2. Divisi pembeli dibebani harga transfer sebesar biaya variabel standar atau dapat pula menggunakan biaya penuh standar dari divisi penjual.

3. Selisih yang terjadi antara pendapatan divisi penjual dengan harga transfer divisi pembeli dibebankan ke rekening kantor pusat dan dialimnasi pada saat disusun laporan keuangan konsolidasi.

Penilaian :

Latihan Soal :

1. Jelaskan latar belakang timbulnya kebutuhan penentuan harga transfer !
2. Jelaskan konsep dan karakteristik harga transfer !
3. Jelaskan tujuan ditetapkan harga transfer!
4. Jelaskan peran ganda yang disandang harga transfer dalam diversified company.
5. Sebutkan dan jelaskan metode dalam harga transfer!
6. Didalam admintrasi harga transfer ada beberapa metode yang digunakan, sebutkan dan jelaskan!

Kriteria ketuntasan :

Untuk dapat memperoleh umpan balik,cocokkanlah jawaban anda untuk soal-soal diatas dengan kunci jawaba yang tersedia di bagian akhir modul. Hitunglah jumlah jawaban anda yang benar. Kemudian gunakan rumus di bawah ini untuk mengetahui tingkatan penguasaan terhadap materi yang anda pelajari.

Rumus :

Tingkat penguasaan = prosentase bobot jawaban x 100

Bobot		
Soal 1	:	10 %
Soal 2	:	15 %
Soal 3	:	15 %
Soal 4	:	30 %
Soal 5	:	15 %
Soal 36	:	15 %
Total		100 %

Arti tingkat penguasaan yang Anda capai:

90 - 100 = baiksekali

80 - 89 = baik

70 - 79 = cukup

< 69 kurang

Kalau tingkat penguasaan Anda mencapai 80 ke atas, Anda dapat meneruskan dengan kegiatan berikutnya. Bagus! Tetapi bila tingkat penguasaan Anda masih di bawah 80, Anda harus mengulangi kegiatan belajar itu, terutama bagian yang belum Anda kuasai.

Daftar pustaka

Ahmad, Kamaruddin, 1996, *Akuntansi Manajemen ; Dasar – dasar Konsep Biaya dan Pengambilan Keputusan*, Edisi Revisi, Penerbit PT Raja Grafindo Persada, Jakarta.

Garrison, Ray H., D.B.A., C.P.A., 1997, *Akuntansi Manajemen ; Konsep – konsep Untuk Perencanaan, Pengendalian dan Pengambilan Keputusan*, Buku Satu, Edisi Ketiga, Alih Bahasa : Drs. Bambang Pirnomosidhi, Akt dan Drs. Erwan Dukat, Akt. Penerbit AK GROUP, Yogyakarta

Hansen, Don. R., dan Maryanne M. Mowen, 1997, *Akuntansi Manajemen, Jilid 1 dan 2*, Alih Bahasa : Ancella A. Hermawan, MBA, Penerbit Erlangga, Jakarta.

Mulyadi, 2001, *Akuntansi Manajemen ; Konsep, Manfaat dan Rekayasa*, Edisi Ketiga, Penerbit Salemba, Jakarta.

MODUL 8

PENYUSUNAN ANGGARAN

Alokasi waktu : 2 kali pertemuan x 50 sks/menit

Petunjuk Penggunaan

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

Kompetensi dasar : memahami dan menganalisis penyusunan anggaran

Indikator :

1. Menjelaskan pengendalian melalui anggaran
2. Menjelaskan perbedaan anggaran dengan ramalan
3. Menjelaskan manfaat anggaran
4. Menjelaskan dan menyebutkan jenis – jenis anggaran

Pengalaman belajar/Materi :

A. PENGENDALIAN MELALUI ANGGARAN

Dalam proses penyusunan anggaran, program diterjemahkan ke dalam anggaran sesuai dengan tanggungjawab tiap-tiap manajer dalam melaksanakan program atau bagian dari program. Dalam proses penyusunan anggaran manajer pusat pertanggungjawaban berperan serta dalam menyusun usulan anggaran serta mengadakan negosiasi dengan manajer di atasnya yang memberikan peran kepadanya. Oleh karena itu anggaran yang sudah disahkan merupakan kesanggupan atau komitmen manajer pusat pertanggungjawaban untuk melaksanakan rencana seperti yang tercantum pada anggaran tersebut. Karena anggaran merupakan komitmen manajer pusat pertanggungjawaban maka anggaran tersebut akan digunakan sebagai alat pengendalian kegiatan. Pengendalian kegiatan melalui anggaran ini di sebut *Pengendalian melalui anggaran*.

B. Anggaran Dibanding Ramalan

Anggaran mempunyai beberapa aspek yang berbeda dibandingkan dengan ramalan. *Anggaran* merupakan rencana manajemen yang berdasarkan asumsi bahwa langkah-langkah positif akan diambil oleh penyusun anggaran agar realisasi kegiatan sesuai dengan rencana yang telah disusun. Di lain pihak, *ramalan* hanya merupakan prediksi mengenai apa yang akan terjadi, tanpa membawa implikasi pada peramal bahwa dia akan berusaha untuk mempengaruhi realisasi. Jika dibandingkan karakteristiknya, anggaran dan ramalan memiliki perbedaan karakteristik sebagai berikut:

Anggaran	Ramalan
1. Dinyatakan dalam ukuran moneter	1. Dapat dinyatakan dalam ukuran moneter atau bukan moneter
2. Umumnya berjangka waktu satu tahun	2. Dapat sembarang jangka waktu
3. Berisi kesanggupan atau komitmen manajemen untuk mencapainya	3. Peramal tidak bertanggung jawab atas tercapainya ramalan
4. Ditelaah dan disetujui oleh penguasa yang lebih tinggi daripada penyusun usulan anggaran.	4. Tidak selalu disetujui oleh penguasa yang lebih tinggi
5. Setelah disahkan tidak dapat diubah kecuali pada kondisi khusus	5. Segera diperbaharui jika ada informasi baru yang menunjukkan perubahan kondisi
6. Secara periodik, realisasi dibandingkan dengan anggaran dan penyimpangan di analisis dan dijelaskan	6. Penyimpangan terhadap ramalan tidak dianalisis secara formal atau periodik.

C. MANFAAT ANGGARAN

Anggaran mempunyai beberapa macam fungsi atau manfaat. Manfaat anggaran antara lain untuk:

1. Membantu membuat dan mengkoordinasikan rencana jangka pendek.
2. Alat untuk mengkomunikasikan rencana kepada berbagai manajer pusat pertanggungjawaban.
3. Memotivasi para manajer untuk mencapai tujuan atau sasaran pusat pertanggungjawaban yang dipimpinnya.
4. Alat pengukur dalam pengendalian kegiatan yang sedang berjalan.
5. Dasar penilaian prestasi pusat-pusat pertanggungjawaban dan para manajernya.
6. Alat pendidikan para manajer.

D. Jenis-jenis Anggaran

Dalam suatu perusahaan, paket anggaran yang lengkap terdiri atas beberapa elemen atau jenis anggaran. Paket anggaran yang lengkap tersebut dinamakan juga anggaran induk. *Anggaran induk (master budget)*, adalah suatu jaringan kerja yang berisi berbagai macam anggaran yang terpisah namun saling berhubungan dan saling bergantung satu sama lain. Anggaran induk terdiri atas tiga bagian penting sebagai berikut:

1. *Anggaran operasi*. Anggaran ini menunjukkan rencana operasi atau kegiatan tahun yang akan datang. Elemen anggaran operasi meliputi antara lain anggaran pendapatan, Biaya, persediaan, dan elemen modal kerja lainnya.
2. *Anggaran Kas*. Anggaran ini menunjukkan antisipasi sumber dan penggunaan kas dalam tahun anggaran.
3. *Anggaran pengeluaran modal*. Anggaran ini menunjukkan rencana perubahan aktiva tetap dalam tahun anggaran.

Anggaran Operasi

Anggaran operasi biasanya berisi dua bagian penting yang terdiri atas: (1) anggaran program, (2) anggaran pertanggung jawaban. *Anggaran program* berisi estimasi rencana pendapatan dan biaya program-program utama suatu organisasi. Anggaran ini disusun untuk setiap keluarga produk dan menunjukkan taksiran pendapatan dan biaya setiap keluarga produk. *Anggaran pertanggungjawaban* menentukan rencana kewajiban yang akan dilaksanakan oleh setiap pusat pertanggungjawaban. Anggaran pertanggungjawaban merupakan alat yang baik untuk pengendalian karena dengan anggaran ini prestasi yang diharapkan untuk suatu pusat pertanggungjawaban dibandingkan dengan prestasi sesungguhnya. Organisasi yang bekerja atas dasar proyek, biasanya menggunakan bentuk organisasi matrix yang memiliki manajer proyek dan manajer departemen fungsional. Anggarannya disusun dalam bentuk *anggaran proyek*. Anggaran pusat pertanggungjawaban disusun sesuai dengan jenis-jenis pusat pertanggung jawaban sehingga anggaran ini dapat digolongkan menjadi: (1) anggaran biaya, (2) anggaran pendapatan, (3) anggaran rugi-laba.

Anggaran Biaya. Anggaran biaya dapat dibagi dalam dua jenis yaitu: (a) anggaran biaya teknik (engineered expenses), (b) Anggaran biaya kebijakan (discretionary expences). *Anggaran biaya teknik* digunakan untuk pusat pertanggungjawaban biaya yang sebagian besar masukannya mempunyai hubungan yang nyata dan erat dengan keluarannya. Contoh anggaran biaya tehnik adalah anggaran yang disusun untuk departemen produksi. Anggaran biaya teknik disusun dalam bentuk *anggaran variabel* atau *anggaran fleksibel*. Anggaran biaya tehnik memiliki karakteristik sebagai berikut: (1) anggaran ini dirancang untuk mengukur efisiensi, (2) manajer operasi menerima semua tanggungjawab secara lengkap untuk mencapai sasaran anggaran karena penentu prestasi dapat dia kendalikan. *Anggaran biaya kebijakan* digunakan untuk pusat pertanggungjawaban biaya yang sebagian besar masukannya tidak mempunyai hubungan dengan keluarannya. Contoh anggaran biaya kebijakan misalnya anggaran yang disusun untuk pusat pertanggungjawaban biaya akuntansi, pemasaran, personalis, dan hubungan masyarakat. Anggaran Biaya kebijakan memiliki karakteristik sebagai berikut: (1) anggaran ini tidak dirancang untuk mengukur efisiensi, (2) penyusun anggaran bertanggungjawab atas pengeluaran

dalam jumlah yang telah ditetapkan, anggaran ini merupakan batas atas pengeluaran biaya yang dapat dilakukan oleh manajer pusat pertanggungjawaban biaya yang bersangkutan sehingga merupakan pedoman agar biaya sesungguhnya tidak melebihi jumlah yang dianggarkan.

Anggaran Pendapatan. Pusat pertanggungjawaban pendapatan menyusun dua macam anggaran yaitu: (1) anggaran Biaya pemasaran, (2) anggaran pendapatan. Anggaran biaya pemasaran merupakan anggaran Biaya kebi jakan sebagaimana telah dibahas di atas, sedangkan anggaran pendapatan akan dibahas di bawah ini. Anggaran pendapatan berisi proyeksi volume penjualan dikalikan harga jual yang diharapkan. Anggaran pendapatan merupakan elemen anggaran rugi-laba yang paling kritis dan sekaligus paling besar ketidakpastiannya. Faktor-faktor yang mempengaruhi volume penjualan biasanya dapat dikendalikan oleh manajer pusat pendapatan sehingga manajer tersebut dapat mengendalikan volume penjualan. Faktor yang mempengaruhi harga jual produk biasanya tidak dapat dikendalikan oleh manajer pusat pendapatan. Anggaran pendapatan mempunyai karakteristik sebagai berikut: (1) anggaran dirancang untuk mengukur efektivitas pemasaran, penyimpangan yang tidak menguntungkan berarti volume penjualan atau harga jual sesungguhnya lebih rendah dibandingkan dengan yang dianggarkan, (2) manajer pusat pendapatan tidak dapat bertanggungjawaban secara lengkap atas tercapainya sasaran pendapatan, ketidakpastian pasar berada di luar kendali manajer pusat pendapatan.

Anggaran Laba. Anggaran laba disusun untuk setiap pusat pertanggungjawaban laba atau divisi laba. Manajer pusat laba dapat mengendalikan pendapatan dan biaya pada pusat pertanggungjawaban yang dia pimpin. Anggaran laba mempunyai manfaat sebagai berikut:

1. Untuk perusahaan secara keseluruhan dan untuk pusat laba yang bersangkutan, anggaran digunakan:
 - a. Bagi perencanaan dan pengkoordinasian seluruh kegiatan perusahaan atau divisi.
 - b. Sebagai pengecekan final atas wajar tidaknya anggaran biaya.
 - c. Untuk membebaskan tanggungjawab pada setiap manajer atas sumbangan prestasi keuangannya untuk perusahaan atau divisi.
 - d. Untuk alokasi sumber dane pada setiap pusat pertanggungjawaban.

2. Bagi manajemen puncak, anggaran digunakan:
 - a. Untuk menelaah total prestasi keuangan perusahaan yang diharapkan pada tahun yang akan datang dan untuk menentukan tindakan koreksi jika prestasi tidak memuaskan.
 - b. Untuk perencanaan dan koordinasi kegiatan perusahaan secara keseluruhan.
 - c. Untuk berpartisipasi dalam perencanaan divisional.
 - d. Untuk mengendalikan divisi.

Penyusunan Anggaran Operasi

Penyusunan anggaran merupakan proses akuntansi dan juga proses manajemen. Dari segi *proses akuntansi* penyusunan anggaran merupakan studi terhadap mekanisme, prosedur untuk merakit data, dan format anggaran. Dari segi *proses manajemen*, penyusunan anggaran merupakan proses penetapan peran tiap manajer dalam melaksanakan program atau bagian program.

Penyusunan program berhubungan dengan peran departemen anggaran dan komite anggaran. *Departemen anggaran* mengadministrasikan aliran informasi sistem pengendalian melalui anggaran. Fungsi departemen ini adalah:

1. Menerbitkan prosedur dan formulir-formulir untuk penyusunan anggaran.
2. Mengkoordinasikan dan menerbitkan setiap asumsi-asumsi dasar yang dikeluarkan kantor pusat untuk digunakan menyusun anggaran.
3. Menjamin bahwa informasi dikomunikasikan secara wajar di antara unit-unit organisasi yang saling berhubungan.
4. Membantu pusat-pusat pertanggungjawaban di dalam menyusun anggaran.
5. Menganalisis usulan anggaran dan membuat rekomendasi, pertama pada penyusun anggaran dan selanjutnya pada manajemen puncak.
6. Penganalisis laporan prestasi sesungguhnya dibandingkan anggarannya, menginterpretasikan hasil-hasilnya, dan menyiapkan laporan ringkas untuk manajemen puncak.
7. Mengadministrasikan proses perubahan atau penyesuaian anggaran selama tahun yang bersangkutan.
8. Mengkoordinasikan dan secara fungsional mengendalikan pekerjaan departemen anggaran di eselon bawah.

Komite Anggaran bertugas mengusulkan kepada manajemen puncak mengenai pedoman umum penyusunan anggaran, menyebarkan pedoman tersebut setelah disetujui manajemen puncak, mengkoordinasi berbagai macam usulan anggaran yang disusun secara terpisah oleh berbagai unit organisasi, menyelenggarakan anggaran final pada manajemen puncak dan dewan komisaris untuk disahkan dan mendistribusikan anggaran yang telah disahkan kepada berbagai unit organisasi.

Anggaran biasanya berjangka waktu satu tahun dan dirinci untuk setiap semester, atau triwulan, atau setiap bulan selama tahun yang bersangkutan. Langkah-langkah di dalam penyusunan anggaran biasanya sebagai berikut :

1. Menentukan pedoman perencanaan.
2. Menyiapkan anggaran penjualan.
3. Menyiapkan komponen anggaran lainnya.
4. Perundingan untuk menyesuaikan rencana final setiap komponen anggaran.
5. Mengkoordinasi dan menelaah komponen-komponen anggaran.
6. Pongesahan anggaran final.
7. Pendistribusian anggaran yang telah disahkan.

Revisi Anggaran. Anggaran suatu perusahaan disusun berdasar asumsi-asumsi bahwa kondisi tertentu akan berlaku selama tahun anggaran. Jika kondisi sesungguhnya ternyata berbeda dengan yang diasumsikan maka timbul pertanyaan apakah anggaran yang telah disahkan perlu direvisi? Dalam hal ini terdapat dua pendapat yang saling bertentangan sebagai berikut: (1) tidak perlu revisi anggaran, (2) perlu revisi anggaran.

Pihak yang berpendapat bahwa anggaran tidak perlu revisi mendasarkan pada alasan sebagai berikut:

- a. Revisi anggaran memerlukan waktu, pemikiran, dan biaya.
- b. Revisi anggaran mengakibatkan anggaran sebagai alat pengukur yang mulur seperti karet, jika timbul selisih rugi dalam jumlah besar cenderung anggaran minta direvisi dengan alasan kondisi yang diasumsikan berubah, padahal kondisi sesungguhnya tidak berubah.
- c. Jika terjadi perubahan kondisi, cukup ditunjukkan dalam laporan analisis penyimpangan antara anggaran dan realisasinya.

Pihak yang setuju revisi anggaran berdasarkan alasan bahwa anggaran diharapkan dapat selalu digunakan untuk mengukur prestasi unit-unit organisasi sehingga perubahan kondisi harus dicerminkan dalam revisi anggaran. Revisi anggaran dapat dilaksanakan dengan salah satu dari dua macam prosedur berikut ini:

1. Revisi anggaran dilakukan secara sistematis, misalnya setiap triwulan.
2. Revisi anggaran hanya dilakukan jika kondisi yang mendasari penyusunan anggaran menyimpang dari yang diasumsikan semula.

Anggaran Kas

Anggaran operasi biasanya disusun dalam ukuran pendapatan dan biaya. Untuk tujuan, perencanaan keuangan dalam bentuk anggaran, anggaran operasi harus diterjemahkan dalam bentuk aliran kas masuk dan aliran kas keluar yang disusun dalam *anggaran kas*. Manajer keuangan menggunakan anggaran kas untuk menyusun rencana dan untuk menjamin bahwa kas dalam tahun anggaran cukup, tidak terlalu besar atau terlalu kecil. Untuk menyusun anggaran kas dapat digunakan dua macam pendekatan sebagai berikut:

1. Penyusunan anggaran kas didasarkan atas anggaran neraca dan rugi-laba dengan cara menentukan anggaran neraca dan rugi-laba yang mengakibatkan aliran kas masuk dan aliran kas keluar.
2. Menganalisis semua rencana yang mempunyai pengaruh terhadap estimasi sumber dan penggunaan kas.

Anggaran Pengeluaran Modal

Anggaran pengeluaran modal pada dasarnya merupakan daftar rencana yang telah disetujui oleh manajemen mengenai proyek pemilikan fasilitas dan peralatan baru beserta taksiran biaya setiap proyek dan saat pengeluaran modal tersebut akan dilakukan dalam tahun anggaran. Anggaran pengeluaran modal biasanya disusun terpisah dari anggaran operasi. Persetujuan anggaran pengeluaran modal merupakan persetujuan proyek secara prinsip (*in principles*), yang berarti bahwa persetujuan tersebut bukan merupakan pengesahan final. Dalam anggaran pengeluaran modal, proyek-proyek secara individual digolongkan sesuai dengan tujuannya.

Aspek Perilaku Manusia dalam Anggaran

Anggaran disusun untuk membantu manajemen puncak mengkomunikasikan tujuan organisasi kepada manajer unit, mengoordinasikan kegiatan unit-unit, dan mengevaluasi prestasi manajer pusat-pusat pertanggungjawaban. Oleh karena itu anggaran harus dapat memotivasi manajer pusat pertanggungjawaban untuk berpartisipasi dalam penyusunan anggaran dan melaksanakan komitmen yang dinyatakan dalam anggaran. Agar dapat memotivasi manajer pusat-pusat pertanggungjawaban, dalam penyusunan anggaran perlu diperhatikan perilaku para pelaksana anggaran dengan cara mempertimbangkan:

1. *Tingkat kesulitan.* Anggaran yang sulit dicapai tidak memotivasi para pelaksana dan bahkan bisa menimbulkan frustrasi. Anggaran yang terlalu mudah tidak memotivasi atau menantang para pelaksana berprestasi baik. Anggaran yang baik adalah anggaran dengan tingkat kesulitan yang masih memungkinkan pencapaiannya dan memotivasi para pelaksana untuk mencapainya.
2. *Partisipasi manajemen puncak.* Partisipasi manajemen puncak dapat memotivasi para pelaksana. Manajemen puncak berpartisipasi dalam menelaah dan mengesahkan anggaran, jadi tidak sekedar memberikan stempel pengesahan. Selain itu manajemen puncak juga harus mengikuti hasil pelaksanaan anggaran untuk tujuan umpan balik dan memotivasi para manajer pelaksana.
3. *Adil.* Pelaksana anggaran harus yakin bahwa anggaran yang disahkan sifatnya adil sehingga mereka dimotivasi untuk melaksanakan anggaran tersebut.
4. *Laporan yang Akurat dan Tepat Waktu.* Laporan perbandingan anggaran dan realisasi harus disajikan secara akurat dan tepat waktu sehingga dapat merupakan "peringatan dini" sehingga penyimpangan yang terjadi segera diketahui dan tindakan koreksi dapat segera dilakukan.

Penilaian :**Latihan Soal :**

1. Jelaskan kedudukan anggaran dalam total bisnis planning !
2. Jelaskan perbedaan karakteristik anggaran dan karakteristik perkiraan !
3. Sebutkan dan jelaskan manfaat dan jenis-jenis anggaran !
4. Organisasi penyusunan anggaran merupakan organisasi Ad hoc yang terdiri dari tiga pihak, komite anggaran, departemen anggaran dan penyusun anggaran.
 - a. Jelaskan siapa yang menjadi anggota komite anggaran !
 - b. Sebutkan tugas komite anggaran !
 - c. Sebutkan tugas departemen anggaran !

Kriteria ketuntasan :

Untuk dapat memperoleh umpan balik, cocokkanlah jawaban anda untuk soal-soal diatas dengan kunci jawaban yang tersedia di bagian akhir modul. Hitunglah jumlah jawaban anda yang benar. Kemudian gunakan rumus di bawah ini untuk mengetahui tingkatan penguasaan terhadap materi yang anda pelajari.

Rumus :

Tingkat penguasaan = prosentase bobot jawaban x 100

Bobot		
Soal 1	:	20 %
Soal 2	:	20 %
Soal 3	:	25 %
Soal 4	:	35 %
Total		100 %

Arti tingkat penguasaan yang Anda capai:

90 - 100 = baik sekali

80 - 89 = baik

70 - 79 = cukup

< 69 kurang

Kalau tingkat penguasaan Anda mencapai 80 ke atas, Anda dapat meneruskan dengan kegiatan berikutnya. Bagus! Tetapi bila tingkat penguasaan Anda masih di bawah 80, Anda harus mengulangi kegiatan belajar itu, terutama bagian yang belum Anda kuasai.

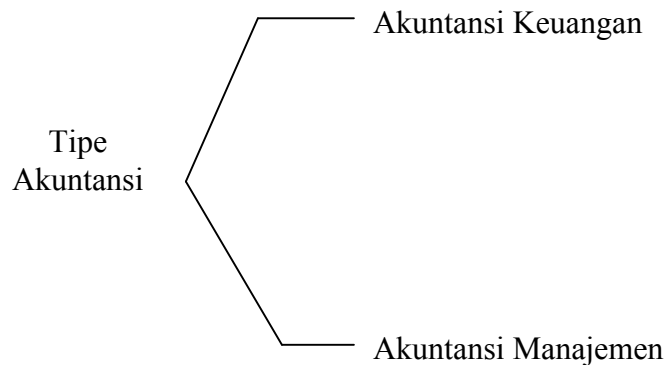
Daftar pustaka :

- Ahmad, Kamaruddin, 1996, *Akuntansi Manajemen ; Dasar – dasar Konsep Biaya dan Pengambilan Keputusan*, Edisi Revisi, Penerbit PT Raja Grafindo Persada, Jakarta.
- Garrison, Ray H., D.B.A., C.P.A., 1997, *Akuntansi Manajemen ; Konsep – konsep Untuk Perencanaan, Pengendalian dan Pengambilan Keputusan*, Buku Satu, Edisi Ketiga, Alih Bahasa : Drs. Bambang Pirnomosidhi, Akt dan Drs. Erwan Dukat, Akt. Penerbit AK GROUP, Yogyakarta
- Hansen, Don. R., dan Maryanne M. Mowen, 1997, *Akuntansi Manajemen, Jilid 1 dan 2*, Alih Bahasa : Ancella A. Hermawan, MBA, Penerbit Erlangga, Jakarta.
- Mulyadi, 2001, *Akuntansi Manajemen ; Konsep, Manfaat dan Rekayasa*, Edisi Ketiga, Penerbit Salemba, Jakarta.

KUNCI JAWABAN

Kunci jawaban modul 1

1. Sebagai suatu sistem pengolahan informasi keuangan, akuntansi dapat dibagi menjadi dua tipe yaitu akuntansi keuangan dan akuntansi manajemen.



Gambar 1.3 Akuntansi manajemen sebagai suatu tipe akuntansi

Sebagai salah satu sistem pengolahan informasi keuangan, karakteristik akuntansi manajemen dapat dibandingkan dengan karakteristik akuntansi keuangan. Akuntansi manajemen sebagai suatu sistem pengolahan informasi keuangan merupakan salah satu tipe dari dua tipe akuntansi ; akuntansi keuangan dan akuntansi manajemen. Kedua tipe akuntansi ini mempunyai karakteristik yang berlainan disebabkan karena perbedaan pemakai informasi yang dihasilkan oleh kedua sistem tersebut. Akuntansi keuangan lebih menekankan pada pengolahan informasi untuk memenuhi kebutuhan pihak luar organisasi, sedangkan akuntansi manajemen lebih menekankan pada pengolahan informasi untuk memenuhi kebutuhan manajemen dalam melaksanakan fungsi perencanaan, koordinasi, dan pengendalian organisasi.

Kedua pemakai informasi yang dihasilkan oleh kedua macam tipe akuntansi tersebut mempunyai kebiasaan pengambilan keputusan yang berbeda. Karena akuntansi merupakan proses untuk menghasilkan informasi bagi kepentingan pemakai, maka perbedaan pengambilan keputusan yang dilakukan oleh pemakai akan sangat menentukan karakteristik tiap tipe akuntansi tersebut.

Meskipun terdapat berbagai perbedaan di antara akuntansi keuangan dengan akuntansi manajemen, terdapat dua hal yang sama dalam kedua tipe akuntansi tersebut. Yang pertama, prinsip akuntansi yang lazim yang diterima baik dalam akuntansi keuangan kemungkinan besar juga merupakan prinsip pengukuran yang

relevan pula dalam akuntansi manajemen. Sebagai contoh, akuntansi keuangan menganut prinsip perbandingan pendapatan dengan biaya yang bersangkutan dengan pendapatan tersebut dalam menghitung laba yang diperoleh perusahaan dalam periode akuntansi tertentu. Demikian pula akuntansi manajemen menganut prinsip yang sama dalam mengukur laba yang diperoleh divisi tertentu untuk mengukur prestasi manajer divisi yang bersangkutan.

Yang kedua, akuntansi keuangan dan akuntansi manajemen menggunakan informasi operasi yang sama sebagai bahan baku untuk menghasilkan informasi yang disajikan kepada pemakainya. Oleh karena itu, dalam pengolahan informasi keuangan dipakai pedoman bahwa prinsip akuntansi yang lazim dipakai sebagai acuan dalam mengumpulkan data dasar guna menghasilkan informasi yang akan diolah melalui akuntansi keuangan maupun akuntansi manajemen. Jika hal ini tidak dilakukan, akan terjadi duplikasi dalam kegiatan pengumpulan data.

2. Bagi perusahaan yang besar, pemakai luar terhadap laporan keuangan yang dihasilkan oleh akuntansi terdiri dari pemegang saham, kreditur, analis keuangan, organisasi karyawan, dan berbagai instansi pemerintah. Para pemakai luar ini memerlukan laporan keuangan perusahaan sebagai dasar pembuatan keputusan mengenai hubungan mereka dengan perusahaan yang bersangkutan. Pemakaian informasi keuangan oleh pihak luar perusahaan tersebut dimaksudkan untuk menentukan hubungan pihak luar tersebut dengan perusahaan. Pihak luar perusahaan tersebut tidak mengambil keputusan mengenai perusahaan itu sendiri atau bagiannya, namun hanya menentukan hubungan pihak luar tersebut dengan perusahaan. Informasi keuangan yang dibutuhkan oleh pihak luar tersebut diolah dan disajikan oleh tipe akuntansi keuangan.

Manajemen dari berbagai jenjang organisasi suatu perusahaan memerlukan informasi keuangan untuk mengambil keputusan mengenai perusahaan itu sendiri atau bagiannya. Informasi keuangan ini merupakan masukan yang penting bagi para manajer dalam mengelola perusahaan atau bagiannya. Berbeda dengan pihak luar yang memerlukan informasi keuangan guna mengambil keputusan untuk menentukan hubungan mereka dengan suatu perusahaan, para manajer memerlukan informasi keuangan sebagai dasar untuk mengambil keputusan mengenai perusahaan atau bagian yang dipimpin oleh manajer yang bersangkutan.

Informasi keuangan yang dibutuhkan oleh para manajer tersebut diolah dan disajikan oleh tipe akuntansi manajemen.

3. Akuntansi keuangan mengolah dan menyajikan informasi keuangan perusahaan secara keseluruhan. Hal ini disebabkan karena pemakai luar membuat keputusan mengenai hubungan mereka dengan perusahaan sebagai keseluruhan, bukan dengan bagiannya. Di lain pihak, akuntansi manajemen mengolah dan menyajikan informasi keuangan bagian – bagian dari suatu perusahaan untuk memenuhi kebutuhan manajer tertentu dalam suatu perusahaan. Hal ini disebabkan karena manajer biasanya mengambil keputusan hanya mengenai bagian tertentu dari perusahaan yang menjadi tanggung jawabnya saja. Tentu saja tidak berarti bahwa akuntansi manajemen tidak dapat menyajikan informasi keuangan perusahaan secara keseluruhan, namun fokus akuntansi manajemen adalah terutama pada bagian dari perusahaan.
4. Informasi merupakan suatu fakta, data, pengamatan, persepsi, atau sesuatu yang lain, yang menambah pengetahuan. Informasi diperlukan oleh manusia untuk mengurangi ketidakpastian dalam pengambilan keputusan. Pengambilan keputusan selalu menyangkut masa yang akan datang, yang mengandung ketidakpastian, dan selalu menyangkut pemilihan suatu alternatif tindakan di antara sekian banyak alternatif yang tersedia. Oleh karena itu pengambil keputusan selalu berusaha untuk mengumpulkan informasi untuk mengurangi ketidakpastian yang dihadapinya dalam memilih alternatif tindakan tersebut.

Kunci jawaban modul 2

1. Tipe informasi akuntansi manajemen ; *Full Accounting Information, Differential Accounting Information dan Responsibility Accounting Information.*

Informasi akuntansi penuh adalah seluruh aktiva, seluruh pendapatan yang diperoleh, dan atau seluruh sumber yang dikorbankan suatu obyek informasi. *Full Accounting Information* dapat mencakup informasi masa lalu maupun informasi masa yang akan datang. *Full Accounting Information* mencakup informasi mengenai biaya, pendapatan, dan aktiva.

Salah satu informasi penting yang biasanya diperlukan sebagai dasar perencanaan dan pengambilan keputusan adalah informasi akuntansi diferensial. Informasi akuntansi diferensial terdiri dari informasi pendapatan diferensial, informasi biaya diferensial, dan atau informasi aktiva diferensial bermanfaat bagi manajemen didalam pengambilan keputusan jangka pendek.

Responsibility Accounting Information merupakan informasi biaya, pendapatan dan aktiva yang dihubungkan dengan manajer yang bertanggungjawab terhadap pusat pertanggungjawaban tertentu. *Responsibility Accounting Information* merupakan informasi yang penting dalam proses pengendalian manajemen, karena informasi tersebut menekankan hubungan antara informasi dengan manajer yang bertanggungjawab terhadap perencanaan dan terjadinya. Pengendalian dapat dilakukan dengan cara memberikan peran bagi tiap manajer untuk merencanakan pendapatan dan/atau biaya yang menjadi tanggungjawabnya, dan kemudian menyajikan informasi realisasi pendapatan dan biaya tersebut menurut manajer yang bertanggungjawab.

2. Informasi akuntansi manajemen menyangkut informasi masa lalu dan informasi masa yang akan datang, tergantung untuk apa informasi tersebut disajikan.

Biaya, Pendapatan atau Aktiva	Penggunaan	
	Data Historis	Estimasi Masa Yang Akan Datang
Full Accounting Information	Pelaporan keuangan kepada pihak luar Analisis prestasi Ekonomi Cost – type contracts	Penyusunan program Keputusan penetapan harga jual yang normal
Differential Accounting Information	Tidak ada	Pengambilan keputusan (termasuk penetapan harga dengan pendekatan kontribusi)
Responsibility Accounting Information	Analisis prestasi Manajer Pemotivasi para Manajer	Penyusunan Anggaran

Tipe Informasi Akuntansi Manajemen Dan Penggunaannya

3. *Full Accounting Information* mencakup informasi mengenai biaya, pendapatan, dan aktiva. Untuk kepentingan pelaporan kepada pihak luar perusahaan, *Full Accounting Information* menyajikan informasi mengenai total biaya, total pendapatan dan total aktiva masa yang telah lalu. Informasi tersebut disajikan dalam laporan keuangan pokok ; neraca dan laporan rugi laba.
4. *Differential Accounting Information* merupakan taksiran perbedaan biaya, pendapatan, dan/atau aktiva dalam alternatif tindakan tertentu dibandingkan dengan alternatif tindakan yang lain. *Differential Accounting Information* mempunyai dua unsur pokok ; merupakan informasi masa yang akan datang dan berbeda di antara alternatif yang dihadapi oleh pengambil keputusan. Informasi ini diperlukan oleh manajemen untuk pengambilan keputusan mengenai pemilihan alternatif tindakan yang terbaik di antara alternatif yang tersedia. Informasi

akuntansi diferensial bermanfaat bagi manajemen dalam pengambilan keputusan membeli atau membuat sendiri, menjual atau memproses lebih lanjut suatu produk, menghentikan atau melanjutkan produksi produk tertentu atau kegiatan usaha suatu bagian perusahaan dan menerima atau menolak pesanan khusus.

5. Dalam penyusunan anggaran, tiap manajer dalam organisasi merencanakan biaya dan pendapatan yang menjadi tanggung jawabnya di bawah koordinasi manajemen puncak. Pelaksanaan anggaran tersebut memerlukan informasi akuntansi guna memantau sampai seberapa jauh tiap manajer tersebut melaksanakan rencananya. *Responsibility Accounting Information* dengan demikian merupakan dasar untuk menganalisis prestasi manajer dan sekaligus untuk memotivasi para manajer dalam melaksanakan rencana mereka yang dituangkan dalam anggaran mereka masing – masing. *Responsibility Accounting Information* merupakan informasi yang penting dalam proses pengendalian manajemen, karena informasi tersebut menekankan hubungan antara informasi dengan manajer yang bertanggungjawab terhadap perencanaan dan terjadinya. Pengendalian dapat dilakukan dengan cara memberikan peran bagi tiap manajer untuk merencanakan pendapatan dan/atau biaya yang menjadi tanggungjawabnya, dan kemudian menyajikan informasi realisasi pendapatan dan biaya tersebut menurut manajer yang bertanggungjawab.

Kunci jawaban modul 3

1. Sistem pengendalian manajemen merupakan suatu sistem. Suatu sistem selalu terdiri dari struktur dan proses. Struktur sistem terdiri dari elemen – elemen yang membentuk sistem tersebut, yang memberikan jawaban atas pertanyaan “apakah sistem itu?”. Sedangkan proses menjelaskan cara bekerjanya tiap elemen sistem tersebut untuk mencapai tujuan suatu sistem. Proses suatu sistem memberikan jawaban atas pertanyaan “bagaimana sistem tersebut bekerja?”. Suatu sistem diciptakan untuk mencapai tujuan tertentu. Sistem pengendalian manajemen dirancang untuk mencapai tujuan perusahaan yang ditetapkan dalam proses yang disebut perencanaan strategik. Dalam perencanaan strategik ini manajemen menetapkan tujuan perusahaan dan memutuskan berbagai strategi untuk mencapai tujuan tersebut. Untuk mencapai tujuan tersebut melalui berbagai strategi yang

telah ditetapkan, manajemen memerlukan suatu sistem untuk mengalokasikan penggunaan berbagai sumber ekonomi perusahaan secara efektif dan efisien.

Masukan suatu pusat pertanggungjawaban yang diukur dalam satuan uang disebut dengan biaya, sedangkan keluaran suatu pusat pertanggungjawaban yang dinyatakan dalam satuan uang disebut dengan pendapatan. Hubungan antara masukan dan keluaran suatu pusat pertanggungjawaban mempunyai karakteristik tertentu.

3. Pusat biaya adalah pusat pertanggungjawaban yang manajernya diukur prestasinya atas dasar biayanya (nilai masukannya). Setiap pusat pertanggungjawaban mengkonsumsi masukan dan menghasilkan keluaran. Dalam pusat biaya, keluarannya tidak dapat atau tidak perlu diukur dalam wujud pendapatan. Hal ini disebabkan karena kemungkinan keluaran pusat biaya tersebut tidak dapat diukur secara kuantitatif, atau kemungkinan manajer pusat biaya tersebut tidak dapat bertanggungjawab atas keluaran pusat biaya tersebut. Pusat pendapatan adalah pusat pertanggungjawaban yang manajernya diukur prestasinya berdasarkan pendapatannya. Manajer pusat pendapatan tidak dimintai pertanggungjawaban mengenai masukannya, karena dia tidak dapat mempengaruhi pemakaian masukan tersebut. Pusat laba adalah pusat pertanggungjawaban yang manajernya diukur dari selisih antara pendapatan dengan biaya untuk memperoleh pendapatan tersebut. Oleh karena itu, dalam pusat laba, baik masukan maupun keluarannya diukur dalam satuan rupiah untuk menghitung laba, yang dipakai sebagai pengukur prestasi manajernya. Pusat investasi adalah pusat laba yang manajernya diukur prestasinya dengan menghubungkan laba yang diperoleh pusat pertanggungjawaban tersebut dengan investasi yang bersangkutan. Ukuran prestasi manajer pusat investasi dapat berupa ratio antara laba dengan investasi yang digunakan untuk memperoleh laba tersebut.

5. Penyusunan program merupakan proses pengambilan keputusan mengenai program – program yang akan dilaksanakan oleh perusahaan dan taksiran jumlah sumber – sumber yang akan dialokasikan kepada setiap program tersebut. Program merupakan kegiatan pokok yang akan dilaksanakan oleh perusahaan untuk melaksanakan strategi yang telah ditetapkan dalam perencanaan strategik.

Anggaran adalah suatu rencana yang dinyatakan secara kuantitatif, biasanya dalam satuan uang, yang berjangka waktu tertentu, biasanya satu tahun. Dalam

penyusunan anggaran, program – program diterjemahkan sesuai dengan tanggungjawab tiap manajer dalam melaksanakan program atau bagian dari program tersebut. Penyusunan anggaran pada dasarnya merupakan proses penetapan peran tiap manajer dalam melaksanakan program atau bagian dari program. Oleh karena itu dalam penyusunan anggaran, manajer pusat pertanggungjawaban mengadakan negosiasi dengan manajer di atasnya yang memberikan peran kepadanya, sehingga dengan demikian hasil negosiasi tersebut akan menimbulkan kesanggupan (*commitment*) dari pihak manajer pusat pertanggungjawaban untuk melaksanakan rencana seperti yang tercantum dalam anggaran.

Tahap terakhir proses sistem pengendalian manajemen adalah pelaporan dan analisis. Dalam tahap ini data akuntansi yang sudah terkumpul menurut program dan menurut pusat pertanggungjawaban tersebut disajikan dalam laporan keuangan. Dalam laporan keuangan tersebut tidak hanya disajikan informasi akuntansi saja, namun meliputi pula informasi nonakuntansi. Laporan tersebut dimaksudkan untuk memberitahu para manajer mengenai apa yang sedang berlangsung dalam pusat pertanggungjawaban yang dipimpin mereka dan untuk membantu menjamin koordinasi kegiatan antara pusat pertanggungjawaban.

Kunci jawaban modul 4

1. Analisis impas merupakan salah satu bentuk analisis hubungan antara biaya, volume dan laba merupakan, digunakan salah satu alat bagi manajemen untuk menyusun perencanaan laba.
2. Asumsi-asumsi analisis impas:
 - a. Harga jual per unit tidak berubah-ubah pada berbagai volume penjualan.
 - b. Perusahaan memproduksi pada jarak kapasitas yang relatif konstan.
 - c. Biaya dapat dipisahkan dalam biaya tetap dan biaya variabel
 - d. Jumlah perubahan persediaan awal dan persediaan akhir tidak berarti.
 - e. Jika perusahaan menjual lebih dari satu macam produk, komposisi produk yang dijual dianggap tidak berubah.

2. Pada tingkat volume penjualan sama dengan nol, sebaiknya kegiatan usaha suatu perusahaan dihentikan, karena kerugian terbesar adalah sebesar biaya tetap yang terjadi pada volume biaya sama dengan nol.

4. Teknik Aljabar

Impas ditentukan menggunakan persamaan aljabar

$$\text{Penghasilan total} = \text{Biaya tetap total} + \text{Biaya variabel total}$$

Jika:

$$\text{Harga jual per unit} = p$$

$$\text{Unit yang dijual/diproduksi} = X$$

$$\text{Biaya tetap total} = a$$

$$\text{Biaya variabel total} = b$$

Secara aljabar impas dinyatakan sbb:

$$X = \frac{a}{p-b} \qquad pX = \frac{a}{1 - \frac{b}{p}}$$

Kedua persamaan tersebut dapat dinyatakan menjadi:

$$\text{Impas(Rp)} = \frac{\text{Biaya tetap total}}{1 - \frac{\text{Biaya variabel per unit}}{\text{Harga jual per unit}}}$$

$$\text{Impas (unit)} = \frac{\text{Biaya tetap total}}{\text{Harga jual per unit} - \text{Biaya variabel per unit}}$$

Teknik grafik

Titik impas merupakan pertemuan antara grafik penghasilan total dengan grafik biaya total dalam satu bidang sumbu tegak (penjualan/biaya dalam Rp) dan sumbu datar (volume penjualan/produksi dalam unit).

Sebelum membuat grafik terlebih dahulu dibuat perhitungan penghasilan total pada berbagai tingkat volume kegiatan (penjualan/produksi) dalam jarak kapasitas tertentu.

Kunci jawaban modul 5

1. Biaya – biaya sesungguhnya yang dikeluarkan oleh pusat biaya ini dibandingkan dengan biaya yang seharusnya dikeluarkan menurut standar, kemudian dianalisis penyimpangan biaya sesungguhnya dengan biaya standar. Hasil analisis ini kemudian harus dipertanggungjawabkan oleh manajer pusat biaya teknik. Dengan kata lain, manajer pusat biaya teknik dibebani tanggungjawab untuk menjamin efisiensi pusat pertanggungjawaban yang dipimpinnya, karena sebagian biaya yang dikeluarkannya merupakan biaya teknik (*engineered expenses*). Masalah yang timbul adalah manajer pusat biaya teknik disamping harus mempertanggung jawabkan efisiensi biayanya, dia harus mempertanggung jawabkan efektifitas pengeluaran biaya pusat pertanggung jawabannya.
2.
 - a. setuju, karena biaya langsung manfaatnya hanya dinikmati oleh pusat biaya tertentu. Biaya langsung merupakan biaya terkendalikan jika manajer pusat biaya memiliki wewenang untuk mempengaruhi secara signifikan biaya tersebut.
 - b. tidak setuju, karena dalam menentukan terkendalikan atau tidak terkendalikannya biaya perlu dihubungkan antara biaya tertentu dengan wewenang yang dimiliki oleh manajer pusat biaya atas biaya tersebut. Jika manajer pusat biaya memiliki wewenang yang memadai untuk dapat secara signifikan mempengaruhi biaya tertentu maka biaya tersebut merupakan biaya terkendalikan bagi manajer pusat biaya dan dapat diperhitungkan dalam penentuan biaya menjadi ukuran kinerjanya. Biaya variabel yang terjadi di pusat biaya tertentu kemungkinan dikendalikan oleh manajemen puncak sehingga bukan merupakan biaya terkendalikan bagi manajer pusat biaya tersebut.
 - c. tidak setuju, karena dalam menentukan terkendalikan atau tidak terkendalikannya biaya perlu dihubungkan antara biaya tertentu dengan wewenang yang dimiliki oleh manajer pusat biaya atas biaya tersebut. Jika manajer pusat biaya memiliki wewenang yang memadai untuk dapat secara signifikan mempengaruhi biaya tertentu maka biaya tersebut merupakan biaya terkendalikan bagi manajer pusat biaya dan dapat diperhitungkan dalam penentuan biaya menjadi ukuran kinerjanya. Biaya tetap juga tidak selalu merupakan biaya tidak terkendalikan bagi manajer pusat biaya tertentu.

Committed Fixed Cost merupakan biaya yang tidak bisa tidak harus dikeluarkan oleh pusat biaya untuk mempertahankan fungsi pusat biaya yang seharusnya.

3. Kegiatan ini mempunyai karakteristik sebagai berikut :

- a. Keluaran pusat pemasaran dapat diukur secara kuantitatif, namun sulit untuk mengukur efektifitas kegiatan untuk memperoleh pesanan karena lingkungan yang dihadapi pusat pemasaran tidak dapat dikendalikan oleh manajer yang bersangkutan.
 - b. Pengukuran prestasi manajer pusat pemasaran tidak dapat dilakukan hanya dengan melihat apakah manajer tersebut telah mengeluarkan biaya sesuai dengan yang telah dianggarkan. Prestasi manajer pusat pemasaran lebih banyak dilihat dari sudut seberapa jauh target pemasaran dilampaui, bukan dari sudut biaya pemasaran yang telah dikeluarkan dibandingkan dengan anggaran biayanya.
4. Pengukuran prestasi manajer pusat riset dan pengembangan dilakukan dengan cara menyajikan laporan bulanan atau kuartalan yang berisi perbandingan antara biaya sesungguhnya dengan biaya yang dianggarkan menurut pusat pertanggungjawaban dan menurut proyek. Laporan biaya menurut proyek ini berisi perbandingan perkiraan terakhir total biaya proyek dengan biaya proyek yang telah disetujui oleh manajemen puncak. Tujuan penyajian laporan ini adalah untuk membantu manajemen puncak dalam menentukan apakah perubahan perlu dilakukan terhadap proyek yang sedang berjalan. Laporan biaya riset dan pengembangan menurut pusat pertanggungjawaban berisi perbandingan antara biaya sesungguhnya dengan biaya yang dianggarkan oleh pusat riset dan pengembangan. Tujuan penyajian ini adalah untuk membantu manajemen dalam merencanakan biaya dan memperoleh ketidakpastian bahwa biaya yang telah disanggupi dapat terpenuhi.
5. Pengendalian unit staff pada pusat administrasi sulit dilakukan karena

Kesulitan Dalam Pengukuran Keluaran

Keluaran unit staff umumnya berupa jasa dan nasihat, yang sulit diukur secara kuantitatif. Oleh karena itu tidaklah mungkin untuk menetapkan suatu standar biaya dan mengukur prestasi keuangan unit staff ini berdasarkan standar biaya.

Penyimpangan realisasi biaya dari anggarannya tidak dapat mencerminkan efisiensi dan efektifitas unit staff.

Ketidak Sesuaian Tujuan

Dalam perusahaan kecil umumnya unit staff masih di bawah pengendalian yang ketat dari pimpinan perusahaan. Namun dalam perusahaan yang besar, yang unit staffnya membengkak sejalan dengan perkembangan kegiatan perusahaan, manajemen puncak seringkali tidak dapat mengendalikan kegiatan berbagai unit staff yang dibentuknya. Seringkali manajemen puncak tidak menyadari anggaran biaya unit staff yang terus meningkat dari tahun ke tahun, karena adanya kecenderungan manajer unit staff untuk menjadikan departemennya menghasilkan jasa yang terbaik, tanpa mengingat manfaat yang diperoleh perusahaan secara keseluruhan.

6. Perbedaan antara keputusan dalam penyusunan anggaran pusat biaya kebijakan dan anggaran pusat biaya teknik adalah dalam pusat biaya teknik penyusunan anggaran dimulai dari penentuan pada tingkat keluaran berapa pusat biaya tersebut akan beroperasi. Kemudian atas dasar tingkat keluaran tersebut, manajer pusat biaya teknik merencanakan biaya yang efisien untuk menghasilkan keluaran tersebut. Dalam menyusun anggaran untuk pusat biaya kebijakan, manajemen tidak dapat menempuh cara yang sama dengan yang diterapkan pada pusat biaya teknik. Pertama, karena tidak semua pusat biaya teknik dapat diukur keluarannya. Kedua, karena masukan pusat biaya kebijakan tidak mempunyai hubungan yang nyata dengan keluarannya. Oleh karena itu, tugas pokok manajer pusat biaya kebijakan adalah menetapkan besarnya pekerjaan (*the magnitude of the job*) yang akan dilaksanakan dalam pusat pertanggungjawaban yang dipimpinnya sebagai dasar penyusunan anggarannya. Dalam penyusunan anggaran biaya pusat kebijakan, langkah awal yang harus diambil adalah menentukan besar pekerjaan yang akan dilaksanakan dalam tahun anggaran yang akan datang. Pekerjaan tersebut harus dipisahkan menjadi pekerjaan yang rutin dan pekerjaan yang khusus. Pekerjaan rutin adalah pekerjaan yang dilaksanakan dari tahun ke tahun oleh pusat biaya kebijakan, sedangkan pekerjaan khusus adalah pekerjaan yang tidak terjadi setiap tahun yang mempunyai batas waktu penyelesaian. Sebagai contoh, dalam departemen personalia, pekerjaan rutin adalah berupa ; pelayanan kesehatan, kegiatan olah raga, penyelenggaraan administrasi kepegawaian,

bimbingan dan penyuluhan dan keselamatan kerja. Sedangkan contoh dari pekerjaan khusus adalah pendidikan karyawan ke program MBA, penataran pengendalian mutu terpadu.

Kunci Jawaban Modul 6

1. Dua formula yang dapat digunakan untuk menghitung kembalian investasi

- a. ROI
- b. Residual Income

Formula yang lebih banyak memberikan informasi adalah ROI (Return On Investment) karena menghasilkan laba yang cukup dari penggunaan sumber – sumber dalam divisinya dan menginvestasikan tambahan sumber – sumber jika investasi tersebut menghasilkan laba yang memadai.

2. Kebijakan yang harus ditetapkan jika perusahaan akan menggunakan kembalian investasi sebagai pengukur kinerja manajer pusat laba adalah

- a. Penentuan komponen yang digunakan untuk menghitung laba
- b. Penentuan aktiva yang diperhitungkan ke dalam Investment Base.
- c. Pengukuran nilai aktiva yang diperhitungkan dalam Investment Base

3. Kelemahan residual income sebagai pengukur kinerja adalah :

- a. Residual Income dapat mendorong manajer pusat laba memusatkan orientasinya ke tujuan – tujuan jangka pendek karena laba dan komponen yang digunakan untuk menghitung laba hanya dibatasi oleh periode akuntansi yang tidak lebih dari satu tahun.
- b. Residual Income sebagai pengukur kinerja pusat laba sangat dipengaruhi oleh metode depresiasi aktiva tetap.
- c. Residual Income berupa absolut yang tidak dapat digunakan untuk membandingkan kemampuan berbagai pusat laba dalam menghasilkan laba.

Kunci Jawaban Modul 7

1. Latar belakang timbulnya harga transfer dapat dihubungkan dengan proses diferensiasi bisnis dan perlunya integrasi dalam organisasi yang telah melakukan diferensiasi bisnis. Harga transfer merupakan harga barang atau jasa yang ditransfer antar pusat laba dalam perusahaan yang sama. Harga transfer berperan juga untuk mempertegas peran diversifikasi dan berfungsi sebagai salah satu alat untuk menciptakan mekanisme integrasi.

2. Konsep dan karakteristik harga transfer.

Konsep harga transfer dalam arti luas meliputi harga produk atau jasa yang ditransfer antar pusat pertanggung jawaban dalam perusahaan. Dalam arti sempit harga transfer merupakan harga barang dan jasa yang ditransfer antar pusat laba dalam perusahaan yang sama,

Karakteristik Harga Transfer :

- a. Masalah harga transfer hanya timbul jika divisi yang terkait diukur kinerjanya berdasarkan atas laba yang diperoleh mereka dan harga transfer merupakan unsur yang signifikan dalam membentuk biaya penuh produk yang diproduksi di divisi pembeli.
 - b. Harga transfer selalu mengandung unsur laba di dalamnya.
 - c. Harga transfer merupakan alat untuk mempertegas diversifikasi dan sekaligus mengintegrasikan divisi yang dibentuk.
3. Sistem harga transfer bertujuan:
 - (1) untuk memberikan informasi relevan pada setiap pusat laba dalam menentukan harga transfer,
 - (2) untuk memotivasi manajer pusat laba pengirim, pusat laba penerima, dan kantor pusat dalam membuat keputusan yang tepat.
 - (3) untuk menyajikan laporan laba setiap divisi yang secara layak mengukur prestasi divisi.

4. Peran ganda yang disandang harga transfer dalam diversified company adalah disatu sisi harga transfer mempertegas diversifikasi yang telah dilakukan manajemen puncak. Harga transfer menetapkan dengan tegas hal dari masing – masing manajer divisi untuk mendapatkan laba yang dipakai untuk mengukur kinerja mereka. Di lain sisi, harga transfer berperan sebagai salah satu alat untuk menciptakan mekanisme integrasi. Dengan kebijakan ini manajer divisi dipaksa untuk merundingkan harga transfer yang adil bagi semua divisi yang terlibat sehingga dua atau lebih divisi yang terpisah perlu melakukan hubungan dalam mencapai tujuan perusahaan bersama.

5. a. Metode harga pasar

Dalam metode harga pasar, harga transfer barang atau Jasa antar pusat laba ditentukan berdasar harga pasarnya dikurangi dengan biaya-biaya yang dapat dihindari atau ditekan karena produk ditransfer dari pusat laba tertentu ke pusat laba lainnya. Karena harga pasar tersebut dikurangi dengan biaya yang dapat dihindari maka metode ini disebut pula dengan *metode harga pasar minus* atau *harga pasar yang dimodifikasi*.

b. Metode biaya ditambah laba

Metode Biaya Ditambah Laba. Metode ini dipakai jika terdapat kondisi-kondisi sebagai berikut:

1. Di pasar tidak tersedia harga pasar produk yang ditransfer.
2. Di pasar terdapat beberapa harga pasar produk yang ditransfer.
3. Produk yang ditransfer sifatnya khusus atau rahasis.

6. *Metode Negosiasi.* Harga transfer negosiasi didasarkan tawar-menawar atau perundingan antara divisi penjual dengan divisi pembeli. Penentuan harga negosiasi menganjurkan proses *tawar-menawar bebas (arm's length)* antar divisi seolah-olah sebagai kesatuan usaha yang terpisah. Kebebasan ini tercipta jika divisi penjual dapat pula menjual produknya ke pihak luar dan divisi pembeli dapat membeli produk yang sama dari pihak lain.

Alasan pemakaian metode ini adalah: (1) negosiasi menunjukkan kepercayaan manajer kantor pusat pada manajer divisi, (2) harga negosiasi dapat mencerminkan prestasi laba divisi, (3) jika manajer divisi mengetahui informasi

biaya dan harga pasar, maka dapat dicapai harga negosiasi yang rasional. Metode ini memiliki beberapa kelemahan antara lain: (1) memerlukan waktu perundingan yang lama, (2) cenderung menimbulkan konflik antar divisi, (3) laba divisi sangat peka terhadap keahlian manajer divisi dalam tawar menawar, (4) jika harga negosiasi sudah tidak memuaskan maka dapat mengakibatkan produktivitas rendah. Jika transfer produk antar divisi sangat besar dan tidak ada harga pembandingan di luar maka penerapan metode negosiasi sifatnya terbatas dan manajer kantor pusat biasanya menentukan peraturan pengadaan dan harga transfer.

Metode Arbitrasi. Metode ini digunakan jika divisi penjual dan divisi pembeli tidak dapat mencapai kesepakatan dalam penentuan harga transfer. Harga transfer arbitrasi adalah harga transfer yang ditentukan oleh eksekutif atau badan lain yang ditugasi untuk mengarbitrasi harga transfer setelah orang atau badan tersebut berdialog dengan para manajer divisi yang bersangkutan. Dialog diharapkan dapat memutuskan harga transfer yang adil bagi manajer penjual dan manajer pembeli. Jika dipandang perlu, perusahaan dapat membentuk *komite arbitrasi* yang tanggungjawab utamanya adalah:

1. Menyelesaikan perselisihan harga transfer
2. Menelaah kembali pengubahan sumber pengadaan
3. Jika perlu, mengubah aturan penentuan harga transfer

Kunci Jawaban Modul 8

1. Kedudukan anggaran dalam total Business Planning, proses penyusunan anggaran merupakan tahap akhir proses perencanaan menyeluruh perusahaan ditinjau dari jangka waktu yang dicakup, anggaran mencakup jangka waktu yang paling pendek diantara rencana yang lain dalam perencanaan menyeluruh perusahaan. Perencanaan menyeluruh perusahaan dilaksanakan melalui empat tahap, yaitu : penetapan filosofi dan misi, penetapan tujuan dan strategi, penyusunan program dan penyusunan anggaran.

2. Perbedaan karakteristik anggaran dan karakteristik perkiraan

Anggaran	Ramalan
1. Dinyatakan dalam ukuran moneter	1. Dapat dinyatakan dalam ukuran moneter atau bukan moneter
2. Umumnya berjangka waktu satu tahun	2. Dapat sembarang jangka waktu
3. Berisi kesanggupan atau komitmen manajemen untuk mencapainya	3. Peramal tidak bertanggung jawab atas tercapainya ramalan
4. Ditelaah dan disetujui oleh penguasa yang lebih tinggi daripada penyusun usulan anggaran.	4. Tidak selalu disetujui oleh penguasa yang lebih tinggi
5. Setelah disahkan tidak dapat diubah kecuali pada kondisi khusus	5. Segera diperbaharui jika ada informasi baru yang menunjukkan perubahan kondisi
6. Secara periodik, realisasi dibandingkan dengan anggaran dan penyimpangan di analisis dan dijelaskan	6. Penyimpangan terhadap ramalan tidak dianalisis secara formal atau periodik.

3. MANFAAT ANGGARAN

Anggaran mempunyai beberapa macam fungsi atau manfaat. Manfaat anggaran antara lain untuk:

1. Membantu membuat dan mengkoordinasikan rencana jangka pendek.
2. Alat untuk mengkomunikasikan rencana kepada berbagai manajer pusat pertanggungjawaban.
3. Memotivasi para manajer untuk mencapai tujuan atau sasaran pusat pertanggungjawaban yang dipimpinnya.
4. Alat pengukur dalam pengendalian kegiatan yang sedang berjalan.
5. Dasar penilaian prestasi pusat-pusat pertanggungjawaban dan para manajernya.
6. Alat pendidikan para manajer.

Jenis-jenis Anggaran

Dalam suatu perusahaan, paket anggaran yang lengkap terdiri atas beberapa elemen atau jenis anggaran. Paket anggaran yang lengkap tersebut dinamakan juga anggaran induk. *Anggaran induk (master budget)*, adalah suatu jaringan kerja yang berisi berbagai macam anggaran yang terpisah namun saling berhubungan dan saling bergantung satu sama lain. Anggaran induk terdiri atas tiga bagian penting sebagai berikut:

1. *Anggaran operasi*. Anggaran ini menunjukkan rencana operasi atau kegiatan tahun yang akan datang. Elemen anggaran operasi meliputi antara lain anggaran pendapatan, Biaya, persediaan, dan elemen modal kerja lainnya.
2. *Anggaran Kas*. Anggaran ini menunjukkan antisipasi sumber dan penggunaan kas dalam tahun anggaran.
3. *Anggaran pengeluaran modal*. Anggaran ini menunjukkan rencana perubahan aktiva tetap dalam tahun anggaran.
4. a. Yang menjadi anggota komite anggaran
 - Direktur utama sebagai ketua merangkap anggota komite.
 - Direktur pemasaran sebagai anggota.
 - Direktur produksi sebagai anggota.
 - Direktur keuangan dan administrasi sebagai anggota.
 - Manajer departemen keuangan sebagai sekretaris komite.
- b. Tugas komite anggaran
 - Merumuskan sasaran anggaran dan kebijakan pokok perusahaan untuk tahun anggaran.
 - Menyampaikan informasi mengenai tujuan dan kebijakan pokok tersebut kepada para manajer pusat pertanggung jawaban.
 - Menelaah rancangan anggaran yang diajukan oleh para manajer pusat pertanggung jawaban.

- ✦ Melakukan negosiasi dengan para manajer pusat pertanggung jawaban mengenai rancangan yang mereka ajukan.
- ✦ Mengajukan rancangan anggaran perusahaan secara keseluruhan kepada dewan komisaris dan rapat umum pemegang saham.
- ✦ Menelaah anggaran yang telah disetujui oleh dewan komisaris dan RUPS.
- ✦ Melakukan negosiasi dengan para manajer di pusat pertanggung jawaban mengenai anggaran yang telah disahkan oleh RUPS.
- ✦ Melakukan revisi anggaran sesuai dengan kebijakan RUPS.

c. Tugas departemen anggaran

- ✦ Menerbitkan prosedur dan formulir untuk menyiapkan rancangan anggaran setiap pusat pertanggung jawaban dalam perusahaan.
- ✦ Mengkoordinasi dan menerbitkan asumsi – asumsi yang dipakai sebagai dasar penyusunan rancangan anggaran perusahaan.
- ✦ Membantu setiap manajer pusat pertanggung jawaban dalam menyusun rancangan anggaran pusat pertanggung jawaban.
- ✦ Mengolah rancangan anggaran pusat pertanggung jawaban menjadi master budget.
- ✦ Menganalisis rancangan anggaran dan memberikan rekomendasi kepada komite anggaran.
- ✦ Menganalisis realisasi anggaran, menafsirkan hasil – hasilnya dan membuat laporan ringkas mengenai hasil analisisnya tersebut kepada direksi.
- ✦ Mengadministrasikan proses perubahan dan penyesuaian anggaran perusahaan.