

MANAJEMEN BIAYA STRATEGIS

Paradigma Baru Menghadapi Persaingan
Bisnis Global



Drs. Zulkifli, M.M.
Dra. Sulastiningsih, M.Si.

MANAJEMEN BIAYA STRATEGIS

**Paradigma Baru Menghadapi Persaingan
Bisnis Global**

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2014 tentang Hak Cipta

Pasal 1:

1. Hak Cipta adalah hak eksklusif pencipta yang timbul secara otomatis berdasarkan prinsip deklaratif setelah suatu ciptaan diwujudkan dalam bentuk nyata tanpa mengurangi pembatasan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang undangan.

Pasal 9:

2. Pencipta atau Pengarang Hak Cipta sebagaimana dimaksud dalam pasal 8 memiliki hak ekonomi untuk melakukan a.Penerbitan Ciptaan; b.Penggandaan Ciptaan dalam segala bentuknya; c.Penerjemahan Ciptaan; d.Pengadaptasian, pengaransemen, atau pentrasformasian Ciptaan; e.Pendistribusian Ciptaan atau salinan; f.Pertunjukan Ciptaan; g.Pengumuman Ciptaan; h.Komunikasi Ciptaan; dan i. Penyewaan Ciptaan.

Sanksi Pelanggaran Pasal 113

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

Drs. Zulkifli, M.M.
Dra. Sulastiningsih, M.Si.

MANAJEMEN BIAYA STRATEGIS

Paradigma Baru Menghadapi Persaingan
Bisnis Global

Editor:
Hartini



Penerbit Lakeisha
2026

MANAJEMEN BIAYA STRATEGIS

Paradigma Baru Menghadapi Persaingan Bisnis Global

Penulis:

Drs. Zulkifli, M.M.

Dra. Sulastiningsih, M.Si.

Editor:

Hartini

Layout : Yusuf Deni Kristanto

Design Cover : Tim Lakeisha

Cetak I April 2026

15,5 cm × 23 cm, 328 Halaman

ISBN : 978-634-269-255-4

Diterbitkan oleh Penerbit Lakeisha

(Anggota IKAPI No.181/JTE/2019)

Redaksi

Delukan RT 19/RW 09, Tulung, Tulung, Klaten, Jawa Tengah

Hp. 08989880852, Email: penerbit_lakeisha@yahoo.com

Website : www.penerbitlakeisha.com

Hak Cipta dilindungi Undang-Undang

Dilarang memperbanyak karya tulis ini dalam bentuk dan
dengan cara apapun tanpa ijin tertulis dari penerbit



KATA PENGANTAR

Assalamu'alaikum, Wr.Wb

Alhamdulillah penulis bersyukur kehadiran Allah SWT, atas selesainya penulisan buku berjudul **Manajemen Biaya Strategis: Paradigma Baru Menghadapi Persaingan Bisnis Global**. Sesuai dengan judul buku ini diharapkan cocok menjadi buku ajar S-1 sebagai referensi akademik dan membantu pihak-pihak yang berkepentingan untuk mengembangkan informasi manajemen biaya baik yang bersifat keuangan dan nonkeuangan dalam mengelola perusahaan untuk bersaing secara kompetitif dan sukses pada bisnis global dalam jangka pendek dan jangka panjang.

Buku ini disusun dengan tujuan untuk menambah perbendaharaan literatur Manajemen Biaya yang merupakan mata kuliah pilihan dengan bobot 3 SKS untuk program Sarjana di perguruan tinggi. Materi yang disampaikan dalam buku ini disusun dengan menyesuaikan lingkungan bisnis kontemporer yang dihadapi organisasi perusahaan. Harapan penulis semoga seluruh materi yang diuraikan dapat menambah wawasan bagi pihak-pihak yang berkepentingan terutama kolega staf pengajar yang menggunakan buku ini sebagai acuan dalam proses belajar mengajar matakuliah Manajemen Biaya. Buku ini juga dapat dijadikan referensi tambahan untuk pembelajaran mata kuliah Akuntansi Biaya, Akuntansi Manajemen dan Seminar Akuntansi Manajemen.

Materi pembelajaran buku Manajemen Biaya Strategis terdiri 14 bab dan pada setiap akhir bab penulis memaparkan soal-soal latihan meliputi soal esai, kasus dan soal pilihan ganda yang dikutip dan dikembangkan sendiri oleh penulis dengan modifikasi seperlunya dari berbagai literatur yang ada. Pengalaman penulis dalam proses belajar mengajar selain metode tutorial, akan lebih baik jika dilengkapi dengan kelompok diskusi yang membahas kasus-kasus yang terdapat pada akhir setiap bab dalam buku ini.

Dalam penulisan buku ini tentunya masih banyak terdapat kekurangan, untuk itu penulis sangat mengharapkan kritik dan saran demi perbaikan, kelengkapan dan kesesuaian dari materi yang disampaikan sehingga pada masa mendatang buku ini akan menjadi lebih bermanfaat. Akhirnya penulis juga mengucapkan terima kasih kepada pimpinan beserta staf yang telah bersedia menerbitkan buku ini. Ucapan terima kasih tak lupa pula disampaikan kepada semua pihak yang terlibat dalam penerbitan buku ini.

Akhir kata penulis mengucapkan selamat membaca dan **Wassalamu'alaikum, Wr.Wb.**

Yogyakarta, 15 Maret 2026
Penulis

Zulkifli dan Sulastiningsih



DAFTAR ISI

KATA PENGANTAR	v
DAFTAR ISI	vii
BAB 1 RUANG LINGKUP MANAJEMEN BIAYA	1
BAB 2 PENGERTIAN KOS, BIAYA, PENGGOLONGAN, DAN ALIRAN KOS DALAM PERUSAHAAN MANUFAKTUR	21
BAB 3 ANALISIS STRATEGIK DAN <i>COST MANAGEMENT</i> <i>STRATEGIC</i>	37
BAB 4 <i>ACTIVITY-BASED COSTING</i>	60
BAB 5 <i>ACTIVITY-BASED MANAGEMENT</i>	76
BAB 6 <i>LIFE-CYCLE COSTING</i>	89
BAB 7 PENENTUAN HARGA JUAL	107
BAB 8 KOS KUALITAS DAN PRODUKTIVITAS: PENGUKURAN, PELAPORAN, DAN PENGENDALIAN	133
BAB 9 ANALISIS PENDAPATAN DAN PROFITABILITAS	159
BAB 10 <i>TARGET COSTING</i> DAN PENETAPAN HARGA JUAL	184
BAB 11 MANAJEMEN BIAYA STRATEGIK	208
BAB 12 MANAJEMEN BIAYA DAN PEMBUATAN KEPUTUSAN TAKTIS	239
BAB 13 MANAJEMEN PERSEDIAAN DAN MUTU PRODUK	262
BAB 14 <i>BALANCED SCORECARD: STRATEGIC- BASED CONTROL</i>	296
DAFTAR PUSTAKA	326
TENTANG PENULIS	327

BAB 1

RUANG LINGKUP MANAJEMEN BIAYA



Capaian Pembelajaran

Setelah membaca bab ini, pembaca diharapkan memahami dan mampu menjelaskan:

1. Lingkungan Bisnis dan Persaingan Global
2. Pentingnya Informasi Manajemen Biaya
3. Peranan Akuntan Manajemen
4. Lingkungan Bisnis Kontemporer
5. Perbedaan Sistem Manajemen Biaya Kontemporer dan Manajemen Biaya Tradisional
6. Teknik Manajemen Kontemporer

Pendahuluan

Lingkungan bisnis pada era modern mengalami perubahan yang sangat cepat dan kompleks. Perkembangan teknologi informasi, globalisasi ekonomi, integrasi pasar internasional, serta meningkatnya mobilitas sumber daya, telah menciptakan dinamika baru dalam dunia usaha. Perusahaan tidak lagi beroperasi dalam lingkungan yang stabil dan terbatas secara geografis, tetapi harus bersaing dalam pasar global yang penuh dengan ketidakpastian. Dalam kondisi tersebut, organisasi dituntut untuk memiliki kemampuan adaptasi yang tinggi agar dapat mempertahankan keberlangsungan usahanya.

Perusahaan harus mampu merespons perubahan lingkungan dengan cepat melalui inovasi produk, peningkatan kualitas layanan, serta pengelolaan biaya yang efisien. Salah satu faktor penting yang

menentukan keberhasilan perusahaan dalam menghadapi persaingan global adalah kemampuan dalam mengelola biaya secara strategis. Manajemen biaya tidak hanya berfungsi sebagai alat pengendalian keuangan, tetapi juga menjadi instrumen strategis untuk meningkatkan daya saing perusahaan.

Lingkungan bisnis modern ditandai oleh berbagai perubahan yang signifikan dalam aspek ekonomi, teknologi, sosial, dan politik. Perubahan tersebut menciptakan tantangan sekaligus peluang bagi organisasi.

Beberapa karakteristik utama lingkungan bisnis modern antara lain sebagai berikut.

1. Perubahan Teknologi yang Cepat

Perkembangan teknologi digital telah mengubah cara perusahaan menjalankan aktivitas bisnisnya. Teknologi seperti otomatisasi, kecerdasan buatan, dan sistem informasi manajemen memungkinkan perusahaan meningkatkan efisiensi operasional serta mempercepat proses pengambilan keputusan.

2. Persaingan yang Semakin Ketat

Globalisasi telah membuka pasar internasional sehingga perusahaan dari berbagai negara dapat bersaing dalam pasar yang sama. Hal ini menyebabkan tingkat persaingan meningkat secara signifikan.

3. Perubahan Preferensi Konsumen

Konsumen modern memiliki ekspektasi yang semakin tinggi terhadap kualitas produk, harga yang kompetitif, serta pelayanan yang cepat dan fleksibel.

4. Inovasi Produk yang Berkelanjutan

Perusahaan dituntut untuk terus melakukan inovasi agar dapat mempertahankan posisi kompetitifnya di pasar.

Dalam kondisi lingkungan bisnis yang dinamis tersebut, perusahaan harus mampu mengelola sumber daya secara efisien serta mengembangkan strategi bisnis yang adaptif.

Globalisasi merupakan proses integrasi ekonomi, sosial, dan teknologi yang terjadi secara global. Fenomena ini telah mengubah struktur pasar dan meningkatkan interaksi antarpelaku ekonomi di berbagai negara. Globalisasi memberikan beberapa dampak penting bagi perusahaan, sebagai berikut.

1. **Terbukanya Pasar Internasional**
Perusahaan memiliki peluang untuk memperluas pasar hingga ke tingkat global. Namun, kondisi ini juga meningkatkan tingkat persaingan dengan perusahaan dari berbagai negara.
2. **Standar Kualitas yang Lebih Tinggi**
Persaingan global mendorong perusahaan untuk meningkatkan standar kualitas produk dan layanan agar dapat bersaing di pasar internasional.
3. **Tekanan terhadap Efisiensi Biaya**
Perusahaan harus mampu menghasilkan produk dengan biaya yang lebih rendah tanpa mengorbankan kualitas.
4. **Perubahan Struktur Rantai Pasok**
Globalisasi juga memengaruhi struktur rantai pasok perusahaan. Banyak perusahaan yang memanfaatkan sumber daya dari berbagai negara untuk meningkatkan efisiensi produksi. Dalam konteks ini, manajemen biaya menjadi alat penting untuk membantu perusahaan mengelola biaya secara efisien dan meningkatkan daya saing di pasar global.

Transformasi digital telah membawa perubahan besar dalam berbagai sektor industri. Teknologi digital memungkinkan perusahaan untuk meningkatkan produktivitas serta menciptakan model bisnis baru. Namun, digitalisasi juga menimbulkan berbagai tantangan baru bagi organisasi seperti berikut ini.

1. **Disrupsi Model Bisnis**
Banyak perusahaan tradisional menghadapi ancaman dari perusahaan berbasis teknologi yang mampu menawarkan produk atau layanan dengan biaya yang lebih rendah.
2. **Kecepatan Inovasi**
Perusahaan harus mampu berinovasi secara cepat agar tidak tertinggal dalam persaingan pasar.
3. **Efisiensi Operasional**
Teknologi digital memungkinkan perusahaan melakukan otomatisasi berbagai proses bisnis sehingga meningkatkan efisiensi operasional.
4. **Analisis Data yang Lebih Kompleks**
Perusahaan modern harus mampu memanfaatkan data dalam jumlah besar untuk mendukung pengambilan keputusan strategis.

Dalam konteks ini, sistem manajemen biaya harus mampu menyediakan informasi yang akurat dan relevan untuk mendukung pengambilan keputusan yang cepat dan tepat. Perubahan lingkungan bisnis mendorong perusahaan untuk melakukan transformasi model bisnis. Model bisnis yang sebelumnya berorientasi pada produksi massal mulai bergeser menuju pendekatan yang lebih fleksibel dan berbasis pelanggan. Berikut beberapa tren transformasi model bisnis.

1. *Customer-Oriented Business Model*

Perusahaan semakin berfokus pada penciptaan nilai bagi pelanggan.

2. *Digital Business Model*

Banyak perusahaan mengadopsi teknologi digital dalam proses bisnisnya.

3. *Platform-Based Business*

Model bisnis berbasis platform semakin berkembang dalam berbagai sektor industri. Transformasi model bisnis tersebut juga memengaruhi cara perusahaan dalam mengelola biaya. Informasi biaya harus mampu menggambarkan aktivitas organisasi secara lebih akurat agar dapat mendukung strategi bisnis yang baru.

Perubahan lingkungan bisnis menuntut perusahaan untuk mengembangkan strategi biaya yang lebih efektif. Strategi biaya yang tepat dapat membantu perusahaan meningkatkan efisiensi operasional sekaligus mempertahankan daya saing di pasar.

Beberapa implikasi penting bagi manajemen biaya antara lain sebagai berikut.

1. Penggunaan Sistem Biaya yang Lebih Akurat

Perusahaan perlu mengadopsi sistem biaya modern, seperti *Activity-Based Costing* untuk memperoleh informasi biaya yang lebih akurat.

2. Integrasi Biaya dengan Strategi Bisnis

Informasi biaya harus digunakan sebagai dasar dalam perumusan strategi bisnis.

3. Pengendalian Biaya Berbasis Aktivitas

Perusahaan perlu mengidentifikasi aktivitas yang memberikan nilai tambah bagi pelanggan.

4. Efisiensi Operasional Berkelanjutan

Pengelolaan biaya harus dilakukan secara berkelanjutan untuk meningkatkan daya saing perusahaan.

Manajemen biaya sangat penting bagi organisasi sebab bukan sekedar pengukuran dan pelaporan kos produk atau jasa tetapi manajemen biaya juga merupakan filosofi, sikap dan serangkaian teknik untuk memberikan nilai tambah organisasi melalui teknik-teknik manajemen kontemporer yang akan diuraikan dalam bab ini. Informasi manajemen biaya termasuk semua informasi yang diperlukan manajemen untuk mencapai tujuan organisasi melalui pengelolaan biaya secara proaktif. Dengan menerapkan strategi biaya yang tepat, perusahaan dapat meningkatkan kinerja organisasi serta menghadapi tantangan persaingan global dengan lebih efektif.

Akuntan Manajemen mengembangkan informasi manajemen biaya untuk para manajer lainnya dalam mengelola perusahaan agar menjadi lebih kompetitif dan sukses. Informasi manajemen biaya disajikan untuk masing-masing fungsi utama manajemen, yaitu: manajemen strategik, perencanaan dan pembuatan keputusan, pengendalian manajemen dan pengendalian operasional serta penyajian laporan keuangan (Blocher, 2002:6).

Manajemen strategik sebagai dasar manajemen untuk membuat keputusan strategik yang tepat, berkaitan dengan pemilihan produk, metoda pemanufakturan serta teknik dan saluran pemasaran. Perencanaan dan pembuatan keputusan untuk mendukung pengelolaan aliran kas, penganggaran pembelian bahan, penjadwalan produksi dan penentuan harga jual.

Pengendalian manajemen sebagai dasar evaluasi terhadap para manajer tingkat menengah oleh para manajer di atasnya, sedangkan pengendalian operasional untuk mengidentifikasi operasi perusahaan yang tidak efisien. Penyusunan laporan keuangan sebagai persyaratan pelaporan yang dikeluarkan industri sejenis atau kelompok profesional yang relevan. Di antara fungsi-fungsi manajemen tersebut, fungsi yang terpenting adalah manajemen strategik yang merupakan pengembangan posisi kompetitif sehingga keunggulan kompetitif dapat mendorong keberhasilan yang berkesinambungan.

Pengertian dan Manfaat Manajemen Biaya

Manajemen biaya merupakan suatu sistem yang didesain untuk menyediakan informasi baik bersifat keuangan (pendapatan dan biaya) dan nonkeuangan (kualitas dan produktivitas) bagi manajemen untuk

identifikasi peluang-peluang penyempurnaan, perencanaan strategik dan pembuatan keputusan operasional mengenai pengadaan dan penggunaan sumber-sumber yang diperlukan oleh organisasi.

Manajemen biaya juga merupakan suatu sistem yang terintegrasi yang menunjukkan adanya hubungan dengan sistem lainnya seperti sistem desain dan pengembangan, sistem pembelian dan produksi, sistem pelayanan konsumen serta sistem pemasaran dan distribusi. Dari pengertian tersebut, manajemen harus memfokuskan manajemen biaya pada analisis rangkaian nilai (*value chain analysis*).

Manajemen biaya bermanfaat bagi manajemen untuk

1. perencanaan dan pengendalian;
2. membantu manajemen dalam meningkatkan ketertelusuran biaya;
3. membantu manajemen dalam mengoptimalkan kinerja daur hidup secara total;
4. membantu manajemen dalam pembuatan keputusan;
5. membantu manajemen dalam proses manajemen investasi;
6. membantu manajemen dalam mengintegrasikan kriteria pengukuran kinerja nonkeuangan ke dalam kinerja keuangan agar terjamin konsistensinya; dan
7. membantu manajemen dalam mengorganisasi berbagai tingkat otomasi.

Adapun manfaat yang lain dari manajemen biaya adalah membantu perusahaan dalam menerapkan teknik manajemen baru seperti *benchmarking*, manajemen kualitas total (*total quality management*), perbaikan berkesinambungan dan akuntansi aktivitas.

Lingkungan Bisnis Kontemporer dan Pengaruhnya terhadap Manajemen Biaya

Banyak perubahan dalam lingkungan bisnis pada tahun-tahun belakangan ini sehingga terjadi modifikasi yang signifikan dalam praktik-praktik manajemen biaya. Perubahan-perubahan lingkungan bisnis meliputi

1. meningkatnya kompetisi global;
2. kemajuan teknologi pemanufakturan dan informasi;
3. fokus pada pelanggan;
4. bentuk baru organisasi manajemen; dan
5. perubahan sosial politik dan lingkungan budaya.

Berikut akan diuraikan secara singkat perubahan-perubahan tersebut.

1. Meningkatnya kompetisi global ditandai dengan
 - a. pertumbuhan pasar dan perdagangan internasional telah meningkatkan kompetisi secara global; dan
 - b. perbaikan transportasi dan komunikasi membuat banyak perusahaan manufaktur dan jasa pelayanan menuju pasar global.
2. Kemajuan teknologi pemanufakturan dan informasi.

Perusahaan di seluruh dunia, mengadopsi teknologi pemanufakturan dan informasi. Kecanggihan teknologi pemanufakturan misalnya terintegrasi komputer dalam desain, rekayasa dan proses produksi atau *computer integrated manufacturing* (CM): misalnya desain produk dengan bantuan komputer atau *computer aided design* (CAD), teknik rekayasa produk dengan bantuan komputer atau *computer aided engineering* (CAE), produk diproduksi dengan bantuan komputer atau *computer aided manufacturing* (CAM), sedangkan kecanggihan teknologi informasi, misalnya *e-commerce*, internet, *teleconference*, serta *software*, yang dirancang khusus untuk berbagai kepentingan.
3. Fokus pada pelanggan.

Nilai produksi untuk pelanggan dilakukan dengan cara mengubah orientasi manajer dari produksi biaya rendah dan kuantitas besar ke arah kualitas, pelayanan, ketepatan waktu penyerahan, dan kemampuan untuk merespons pada meningkatnya harapan pelanggan terhadap fungsionalitas dan kualitas produk sehingga siklus hidup produk menjadi lebih pendek.
4. Bentuk baru organisasi manajemen:
 - a. organisasi manajemen telah berubah dalam merespon perubahan pemasaran dan produksi, sehingga fokusnya bergeser dari ukuran kinerja yang bersifat keuangan dan berbasis laba menjadi ukuran kinerja yang berorientasi pelanggan, bersifat nonkeuangan, seperti kualitas, ketepatan pengiriman dan pelayanan; dan
 - b. jenis organisasi yang bersifat hierarki telah diubah menjadi bentuk yang lebih fleksibel yang mendorong terjadinya kerja tim dan koordinasi di antara fungsi-fungsi bisnis.

5. Perubahan sosial, politik, dan lingkungan budaya.

Perubahan sosial yang bersifat etnis dan kekuatan kerja yang lebih rasial, pertanggungjawaban etika di antara para manajer dan karyawan serta meningkatnya deregulasi pemerintah terhadap bisnis. Tabel 1.1 memaparkan perbandingan lingkungan bisnis sebelumnya dan lingkungan bisnis kontemporer.

Tabel 1.1 Perbandingan Lingkungan Bisnis Sebelumnya dan Kontemporer

	Lingkungan Bisnis Sebelumnya	Lingkungan Bisnis Kontemporer
Pemanufakturan		
Dasar Kompetisi	Skala Ekonomi, Standardisasi	Kualitas, Fungsionalitas, Kepuasan Pelanggan
Proses Pemanufakturan	Volume tinggi, Produksi jangka panjang, jumlah persediaan signifikan untuk produk dalam proses dan produk jadi.	Volume rendah, produksi jangka pendek, berfokus pada penurunan tingkat persediaan dan aktivitas serta biaya lain yang tidak bernilai tambah.
Tehnologi Pemanufakturan	Otomatisasi perakitan, aplikasi teknologi tertutup.	<i>Robotic</i> , Sistem pemanufakturan fleksibel, aplikasi tehnologi yang terintegrasi yang dihubungkan oleh jaringan.
Persyaratan Keahlian Tenaga Kerja	Kemampuan mesin, keahlian tingkat rendah.	Kemampuan individual dan tim, keahlian tingkat tinggi.
Tekanan pada Kualitas	Menerima sejumlah pemborosan yang dianggap biasa atau normal.	Bertujuan ' <i>Zero defect</i> ' (tidak menerima produk cacat.
Pemasaran		
Produk	Variasi produk relatif kecil, siklus hidup produk panjang (<i>long product life cycle</i>).	Variasi produk tinggi, siklus hidup produk pendek (<i>short product life cycle</i>).
Pasar	Domestik	Global
Organisasi Manajemen		
Jenis informasi yang dicatat dan dilaporkan.	Hampir seluruhnya merupakan data keuangan.	Data keuangan dan operasional, faktor sukses strategik perusahaan
Struktur organisasi manajemen.	Hirarchis, perintah dan pengawasan.	Bentuk organisasi berdasarkan jaringan kerja, berfokus pada tim kerja, karyawan mempunyai pertanggungjawaban dan pengendalian lebih besar, lebih

	Lingkungan Bisnis Sebelumnya	Lingkungan Bisnis Kontemporer
		bersifat melatih, tidak memerintah dan mengawasi.
Fokus Manajemen	Menekankan pada jangka pendek, ukuran kinerja jangka pendek dan kompensasi memperhatikan pada harga persediaan, jabatan jangka pendek dan mobilitas tinggi dari manajer puncak.	Menekankan pada jangka panjang, berfokus pada faktor sukses kritis (<i>critical success factor</i>), bertanggung jawab terhadap keberhasilan perusahaan dalam jangka panjang, termasuk memberi nilai tambah pada pemegang saham.

Perbedaan Sistem Manajemen Biaya (SMB) Tradisional dan Kontemporer

Tujuan utama membedakan sistem manajemen biaya tradisional dengan kontemporer adalah agar manajemen perusahaan dapat memilih pendekatan yang paling relevan dengan kondisi bisnis saat ini. Perbedaan ini penting karena setiap sistem memiliki fokus, metode, dan manfaat yang berbeda. Sistem tradisional cocok untuk lingkungan produksi sederhana, sedangkan sistem kontemporer (misalnya *Activity-Based Costing*) lebih relevan untuk bisnis dengan produk beragam dan proses kompleks.

Sistem kontemporer menelusuri biaya berdasarkan aktivitas, sehingga lebih tepat dalam menentukan harga pokok produk dibanding sistem tradisional yang hanya berbasis volume produksi. Informasi dari sistem kontemporer tidak hanya fokus pada biaya, tetapi juga pada efisiensi aktivitas, kualitas dan kepuasan pelanggan.

Perusahaan di pasar global dengan persaingan tinggi membutuhkan sistem biaya yang mampu menilai kinerja secara menyeluruh, baik dari sisi keuangan maupun non-keuangan. Perbedaan kedua sistem manajemen biaya disajikan dalam tabel 1.2 berikut ini.

Tabel 1.2 Sistem Manajemen Biaya (SMB) Tradisional dan Kontemporer

SMB Tradisional	SMB Kontemporer
1. <i>Cost driver</i> (pemicu kos) berdasarkan unit.	1. <i>Cost driver</i> berdasarkan unit dan nonunit.
2. Intensif alokasi.	2. Intensif penelusuran.

SMB Tradisional	SMB Kontemporer
3. Perhitungan kos produk yang sempit dan kaku.	3. Perhitungan kos produk yang luas dan fleksibel.
4. Fokus pada pengelolaan kos.	4. Fokus pada pengelolaan kegiatan.
5. Informasi kos yang singkat.	5. Informasi kegiatan yang rinci.
6. Memaksimumkan kinerja unit individu.	6. Memaksimumkan kinerja sistem.
7. Menggunakan ukuran kinerja keuangan.	7. Menggunakan ukuran kinerja keuangan dan nonkeuangan.

Teknik Manajemen Kontemporer

Para manajer biasanya menggunakan teknik-teknik berikut ini, untuk mengimplementasikan strategi perusahaan dalam mencapai keberhasilan pada faktor-faktor keberhasilan kritis seperti: *benchmarking*, *total quality management*, *continuous improvement*, *activity-based costing* dan *activity-based management*, *theory of constraints*, *mass customization*, *target costing*, *life-cycle costing* dan *balanced scorecard* (Blocher:2002:13-17). Berikut penjelasan secara singkat teknik-teknik manajemen kontemporer tersebut.

1. *Benchmarking* adalah proses identifikasi faktor keberhasilan kritis (*critical success factors*), mempelajari tentang praktik-praktik terbaik yang pernah dilakukan oleh perusahaan lain dan kemudian mengimplementasikan perbaikan dalam proses perusahaan untuk mencapai kinerja yang sama dengan para pesaingnya. Ada empat jenis *benchmarking* (Krismiadi dan Aryani, 2019:10-11) berikut ini.
 - a. *Internal benchmarking*, yaitu perbandingan sebuah unit organisasi dengan departemen atau divisi lain, dalam sebuah organisasi. Dalam *Internal benchmarking* ini data mudah diperoleh dan kondisinya seringkali memiliki daya banding. Kelemahan utama *internal benchmarking* ini, terbatasnya proses pembelajaran karena perbandingan hanya dilakukan dalam perusahaan yang sama.
 - b. *Competitive benchmarking*, yaitu mencakup perbandingan kinerja perusahaan dengan kinerja para pesaing. Dengan cara ini, potensi pembelajaran sangat besar dan lebih baik, dibanding *internal benchmarking* namun data lebih sulit diperoleh.

- c. *Functional benchmarking*, yaitu perbandingan berbagai fungsi dalam perusahaan dengan fungsi sejenis yang dimiliki oleh perusahaan lain yang telah diakui sebagai fungsi yang terbaik oleh kalangan praktisi.
 - d. *Strategic benchmarking*, yaitu perbandingan kinerja dengan pesaing pada jenjang strategik. Bidang-bidang yang dibandingkan antara lain pangsa pasar dan tingkat kembalian modal. Perbandingan semacam ini dilakukan dalam perancangan strategi bersaing.
2. *Total Quality Management (TQM)* adalah teknik manajemen mengembangkan kebijakan-kebijakan dan praktik-praktik untuk meyakinkan bahwa produk dan jasa perusahaan memenuhi harapan pelanggan. Upaya ini meliputi peningkatan fungsionalitas produk, kehandalan, ketahanan dan kemudahan produk untuk diperbaiki. Salah satu prinsip dasar TQM adalah biaya untuk mencegah terjadinya kesalahan diyakini lebih sedikit atau lebih kecil dibandingkan biaya yang diperlukan untuk mengoreksi atau membenarkan kesalahan ketika kesalahan tersebut benar-benar terjadi. TQM dibangun di atas lima pilar (Bill Creech, 1994:6), yaitu: *product, process, organization, leadership dan commitment*.

Produk berkualitas hanya dapat dihasilkan secara konsisten oleh proses berkualitas. Produk dan proses berkualitas hanya dapat dihasilkan oleh organisasi yang berkualitas. Organisasi yg berkualitas hanya dapat berjalan jika pemimpin dan seluruh karyawannya memiliki komitmen tinggi dalam mewujudkan visi dan misi organisasi berdasarkan keyakinan dasar (*core beliefs*) dan nilai dasar (*core value*) yang telah dirumuskan. Melalui TQM perusahaan dapat membentuk *brand loyalty* dan membantu perusahaan meningkatkan kualitas produk dan kemampuan untuk bersaing secara lebih cepat.

Continuous Improvement adalah konsep Kaizen di Jepang, yang dilakukan manajemen untuk melakukan perbaikan kualitas dan faktor-faktor keberhasilan kritis. Pergeseran paradigma ke perbaikan berkelanjutan disebabkan oleh semakin turbulennya lingkungan bisnis dan persaingan semakin ketat yang dihadapi perusahaan. Oleh karena itu, personel perusahaan dituntut untuk senantiasa memiliki keyakinan dasar yang membimbing mereka

untuk melakukan perbaikan berkelanjutan terhadap sistem dan proses yang digunakan untuk menghasilkan *value* bagi *customer*.

Activity-Based Costing (ABC) adalah teknik manajemen untuk melakukan analisis aktivitas guna meningkatkan akurasi analisis biaya dengan memperbaiki cara penelusuran biaya ke objek biaya. Teknik manajemen dengan paradigma baru (ABC) didesain untuk semua jenis perusahaan, baik perusahaan manufaktur, perusahaan jasa dan perusahaan dagang. Pada masa mendatang, ABC akan menjadi sistem informasi yang berpotensi besar sebagai alat pemantau rencana yang efektif karena informasinya dijadikan dasar untuk mengelola aktivitas

Activity-Based Management (ABM) adalah teknik manajemen untuk melakukan analisis aktivitas guna meningkatkan pengendalian operasional dan pengendalian manajemen. ABM memiliki dua dimensi, yaitu: 1) dimensi biaya, dan 2) dimensi proses. Dimensi biaya bermanfaat memberikan informasi biaya mengenai sumber daya, aktivitas, produk dan pelanggan, sedangkan dimensi proses bermanfaat memberikan informasi tentang aktivitas apa saja yang dilakukan, mengapa aktivitas itu dilakukan dan seberapa baik dilakukan.

Reengineering adalah teknik manajemen untuk melakukan rekayasa ulang fungsi organisasi dan manajemennya untuk menciptakan keunggulan kompetitif. Pada era kompetisi global, banyak perusahaan melakukan rekayasa ulang sebagai upaya untuk menurunkan biaya operasional dan biaya manajemen.

Theory of Constraints (TOC) adalah strategi untuk membantu perusahaan secara efektif meningkatkan faktor keberhasilan kritis yang sangat penting seperti identifikasi dan eliminasi kesenjangan dalam proses produksi.

Mass Customization adalah teknik manajemen di mana pemasaran dan proses produksi dirancang sedemikian rupa sehingga dapat menangani meningkatnya variasi yang timbul dari pengiriman produk pesanan dan jasa kepada pelanggan.

Target Costing adalah teknik manajemen untuk melakukan reduksi kos produk agar harga kompetitif dan perusahaan sudah mendapatkan laba yang diinginkan. Formula untuk target kos = harga yang ditentukan pasar - laba yang diinginkan. Manajemen juga

harus menggunakan teknik rekayasa untuk mengidentifikasi bagaimana cara mengurangi kos produk (*product cost*).

Selanjutnya perbaikan berkesinambungan yang merupakan komitmen dari seluruh level manajemen dan pengendalian operasional tetap dilaksanakan untuk mengurangi kos produk agar selalu kompetitif. Ilustrasi: produk yang baru dapat diserap pasar sebesar Rp250.000 dan laba yang diinginkan sebesar Rp50.000, maka target kos= $Rp250.000 - Rp50.000 = Rp200.000$.

Life-Cycle Costing adalah teknik manajemen untuk mengidentifikasikan dan memonitor kos produk selama siklus hidup produk. Siklus hidup produk meliputi a) riset dan pengembangan, b) desain produk termasuk membuat prototipe, menerapkan *target costing* dan pengujian, c) produksi, inspeksi, pengepakan dan penggudangan, d) pemasaran, promosi dan distribusi, e) dan pelayanan pelanggan.

Balanced Scorecard adalah teknik manajemen untuk melaporkan informasi strategik baik yang bersifat keuangan dan nonkeuangan yang memberikan kontribusi terhadap keberhasilan kompetitif. Ada empat perspektif dalam pengukuran kinerja *balanced scorecard*, yaitu: a) perspektif keuangan, b) perspektif pelanggan, c) perspektif proses bisnis internal, dan d) perspektif pertumbuhan dan pembelajaran. Tabel 1.3 berikut memaparkan ukuran kinerja rerangka BSC.

Tabel 1.3 Ukuran Kinerja Rerangka *Balanced Scorecard*. (BSC)

Perspektif Pelanggan	
Ukuran Kinerja	Perubahan yang diinginkan
Kepuasan pelanggan menurut survei.	+
Jumlah komplain dari konsumen.	-
Pangsa pasar.	+
Persentase retur pembelian dari penjualan.	-
Persentase konsumen yang masih setia dari periode lalu	+
jumlah konsumen baru.	+

Perspektif Proses Bisnis Internal	
Ukuran Kinerja	Perubahan yang diinginkan
Persentase penjualan produk baru.	+
Waktu untuk mengenalkan produk baru ke pasar	-
persentase telpon diangkat dalam 20 menit.	+
Persentase pengiriman tepat waktu dari semua pengiriman	+
persentase persediaan produk dalam proses dari penjualan.	-
Selisih biaya standar tidak menguntungkan.	-
Persentase produk cacat dari unit sempurna.	+
Siklus waktu pengiriman.	-
<i>Throughput Time</i>	-
<i>Manufacturing cycle efficiency.</i>	+
Biaya Kualitas	-
<i>Setup Time</i>	-
Waktu dari telpon dari konsumen sampai. perbaikan produk	-
Persentase komplain yang langsung ditanggapi.	+
Waktu untuk menanggapi klaim dari konsumen.	-

Perspektif Pertumbuhan dan Pembelajaran	
Ukuran Kinerja	Perubahan yang Diinginkan
Usulan per karyawan.	+
Karyawan bernilai tambah.	+
Perputaran karyawan.	+
Jam pelatihan di dalam per karyawan.	+

Perspektif Keuangan	
Ukuran Kinerja	Perubahan yang Diinginkan
Perputaran Persediaan	+
Rasio Likuiditas	+
Rasio Profitabilitas	+
Rasio Solvabilitas	+
<i>Earning Per Share</i>	+

Catatan: dari jenis-jenis ukuran kinerja tersebut, ada beberapa perusahaan yang mengurangi atau menambah beberapa ukuran kinerja yang lain.

Ikhtisar

Globalisasi membuka peluang pasar yang lebih luas, tetapi juga meningkatkan tekanan terhadap efisiensi biaya dan kualitas produk. Selain itu, transformasi digital telah menciptakan tantangan baru bagi perusahaan dalam mengelola aktivitas bisnisnya. Dalam konteks tersebut, manajemen biaya memiliki peran strategis dalam membantu perusahaan meningkatkan efisiensi operasional serta menciptakan keunggulan kompetitif. Informasi biaya yang akurat dan relevan menjadi dasar penting bagi manajemen dalam merumuskan strategi bisnis yang efektif.

Manajemen biaya sangat penting bagi organisasi sebab bukan sekedar pengukuran dan pelaporan kos produk atau jasa tetapi manajemen biaya juga merupakan filosofi, sikap dan serangkaian teknik untuk memberikan nilai tambah organisasi melalui teknik-teknik manajemen kontemporer.

Lingkungan bisnis modern ditandai oleh perubahan yang cepat akibat globalisasi, perkembangan teknologi, serta meningkatnya persaingan pasar. Kondisi ini, menuntut perusahaan untuk memiliki kemampuan adaptasi yang tinggi dalam menghadapi dinamika bisnis. Banyak perubahan dalam lingkungan bisnis pada tahun-tahun belakangan ini sehingga terjadi modifikasi yang signifikan dalam praktik-praktik manajemen biaya. Perubahan-perubahan lingkungan bisnis, meliputi meningkatnya kompetisi global, kemajuan teknologi pemanufakturan dan informasi, fokus pada pelanggan, bentuk baru organisasi manajemen, perubahan sosial politik dan lingkungan budaya.

Akuntan Manajemen mengembangkan informasi manajemen biaya untuk para manajer lainnya dalam mengelola perusahaan agar menjadi lebih kompetitif dan sukses. Informasi manajemen biaya disajikan untuk masing-masing fungsi utama manajemen, yaitu: manajemen strategik, perencanaan dan pembuatan keputusan, pengendalian manajemen dan pengendalian operasional serta penyajian laporan keuangan.

Tujuan utama membedakan sistem manajemen biaya tradisional dengan kontemporer adalah agar manajemen perusahaan dapat memilih pendekatan yang paling relevan dengan kondisi bisnis saat ini. Perbedaan ini penting karena setiap sistem memiliki fokus, metode dan manfaat yang berbeda. Para manajer biasanya menggunakan teknik-teknik berikut ini untuk mengimplementasikan strategi perusahaan dalam mencapai keberhasilan pada faktor-faktor keberhasilan kritis

seperti *Benchmarking*, *Total quality management*, *Continuous improvement*, *Activity-based costing* dan *Activity-based management*, *Theory of constraints*, *Mass customization*, *Target costing*, *Life-cycle costing* dan *Balanced scorecard*.

SOAL-SOAL LATIHAN

Soal Esai

1. Jelaskan pengertian dan manfaat manajemen biaya!
2. Sebutkan perubahan-perubahan lingkungan bisnis dan jelaskan pengaruhnya terhadap manajemen biaya!
3. Sebutkan perbedaan sistem manajemen biaya tradisional dengan sistem manajemen biaya kontemporer!
4. Sebutkan dan jelaskan secara singkat teknik-teknik yang dapat digunakan manajer perusahaan untuk mengimplementasikan strategi perusahaan dalam mencapai keberhasilan pada faktor-faktor keberhasilan kritis!

Soal Kasus

Kasus 1

Johnson Industrial Control, Inc. (JIC) merupakan pembuat peralatan khusus untuk pabrik-pabrik yang terotomatisasi. JIC telah mapan selama beberapa tahun yang lalu dengan kekuatan-kekuatan di bidang inovasi teknologi pada setiap lini produk kuncinya. Saat ini perusahaan mempunyai 3.500 orang karyawan produksi dan 450 karyawan untuk staf dan manajemen untuk enam pabrik besar yang berlokasi di Amerika Serikat pada beberapa tahun yang lalu, pertumbuhan penjualan dan laba menurun secara tajam, karena ada pesaing baru yang masuk ke dalam pasar. Sebagai bagian dari usaha perencanaan strategik akhir-akhir ini.

JIC mengidentifikasi kekuatan-kekuatan kompetitif kuncinya beserta kelemahan-kelemahannya. Manajemen JIC yakin bahwa kekuatan-kekuatan kritisnya ada pada kualitas produk, dan kelemahannya ada pada pelayanan kepada pelanggan, khususnya yang berkaitan dengan ketepatan jadwal pengiriman. Kegagalan untuk memenuhi ketepatan pengiriman pada tanggal yang dijanjikan menambah biaya bagi pelanggan, karena dapat menyebabkan keterlambatan produksi dan penjualan bagi perusahaan pelanggan. Manajemen JIC yakin bahwa mengadopsi '*balanced scorecard*' untuk pelaporan internal dapat

membantu perusahaan menjadi lebih kompetitif.

Pertanyaan:

Jelaskan bagaimana '*balanced scorecard*' dapat menolong perusahaan seperti JIC

Kasus 2

Pada pertengahan tahun 1980-an, Toyota dan General Motor membentuk aliansi strategik untuk memproduksi bersama bagian-bagian mesin tertentu di pabrik General Motor yang lama di Fremont, California. Untuk Toyota, manfaat yang diharapkan adalah untuk mendapatkan keuntungan dapat bekerja sama dengan pemasok, kelompok perdagangan dan kelompok pekerja dari Amerika Serikat. Pengalaman semacam itu bermanfaat bagi Toyota ketika kemudian Toyota membangun sendiri pabriknya di Amerika Serikat. Untuk General Motor, manfaat yang diharapkan adalah memperoleh pengalaman tentang teknik manajemen dan teknik pemanufakturan langsung dari perusahaan pembuat mobil Jepang, sebagai dasar untuk perbaikan metode-metode yang diterapkan pada General Motor.

Pertanyaan:

1. Identifikasikan dan jelaskan faktor-faktor keberhasilan kritis untuk Toyota maupun General Motor yang memberikan motivasi bagi perusahaan aliansi yang ada di Fremont!
2. Apa risiko bagi Toyota dan General Motor akan adanya aliansi tersebut?

Kasus 3

HighTech, Inc, merupakan perusahaan pembuat chip komputer dan komponen komputer. HighTech baru saja meluncurkan '*memory chip*' versi baru yang jauh lebih cepat dari versi sebelumnya. Karena tingginya permintaan produk untuk chip yang baru, proses pengujian dilakukan cepat tetapi terkesan tergesa-gesa. Sebagai Kepala bagian operasional, anda mendapatkan kesalahan kecil setelah produk tersebut dipasarkan dan dijual selama beberapa bulan, sehingga menyebabkan kesulitan untuk menemukan letak yang pasti untuk kegagalan tersebut. Hal tersebut merupakan keadaan yang tidak biasa.

Pertanyaan:

Sekarang anda mengetahui kegagalan produk *chip* tersebut, apa yang seharusnya anda ungkapkan dan kepada siapa seharusnya mengungkapkan hal tersebut?

Kasus 4

Ian Walsh baru saja diterima sebagai Akuntan Manajemen untuk perusahaan manufaktur yang letaknya dekat dengan daerah asalnya di Canton, Ohio. Perusahaan tersebut membuat berbagai macam produk untuk industri mobil, industri pengepakan dan pelanggan lainnya. Pada awalnya, tugas awal Ian Walsh adalah menentukan biaya produk untuk lini produk yang baru. Senior Akuntan Manajemen di perusahaan manufaktur tersebut memberi saran kepada Ian Walsh, supaya dia mulai memperhatikan organisasi dan sertifikasi profesional yang akan membantu untuk karirnya.

Pertanyaan:

Organisasi dan sertifikasi yang mana yang akan anda sarankan untuk Ian Walsh, jelaskan!

Kasus 5

Perusahaan manufaktur seperti Caterpilla, dan Apple memanfaatkan konsep-konsep teori kendala dan menekankan kecepatan '*throughput*' operasi produksi.

Pertanyaan:

1. Apakah konsep dalam teori kendala sesuai untuk industri jasa dan pengecer. Ambilah contoh yang spesifik seperti jaringan pengecer Wal-Mart!
2. Bagaimana anda dapat mengaplikasikan teknik manajemen ini pada Wal-Mart?

SOAL PILIHAN GANDA

Pilih satu jawaban yang paling tepat.

1. Manajemen Biaya merupakan:
 - A. Filosofi, sikap dan serangkaian teknik untuk memberikan nilai tambah organisasi melalui teknik-teknik manajemen kontemporer.
 - B. Seni mengelola aktivitas yang bernilai tambah.
 - C. Seni mengelola aktivitas yang tidak bernilai tambah.
 - D. Jawaban benar semua.
2. Manakah dari berikut ini yang tidak mewakili fokus utama informasi manajemen biaya?

- A. Kegunaan
 - B. Ketepatan Waktu
 - C. Akurasi Relatif
 - D. Kepatuhan terhadap Persyaratan Pelaporan Eksternal
3. Manajemen strategis dapat diartikan sebagai pembangunan yang berkelanjutan:
 - A. Rantai Komando
 - B. Posisi Kompetitif
 - C. Arus Kas
 - D. Citra Perusahaan
 4. Manajemen biaya telah berpindah dari peran tradisional penetapan biaya produk dan pengendalian operasional ke fokus strategis yang lebih luas, yang menekankan pada:
 - A. Harga Bersaing
 - B. Pemasaran dalam Negeri
 - C. Berpikir Jangka Pendek
 - D. Berpikir Integratif
 5. Berikut ini adalah contoh praktik manajemen mutu total, kecuali:
 - A. Desain ulang suatu produk untuk mengurangi bagian-bagiannya hingga 50 persen.
 - B. Pengurangan gerakan yang diperlukan dalam pekerjaan manufaktur.
 - C. Memisahkan fungsi penjualan dan pelayanan.
 - D. Menaikkan standar kualitas bahan baku.
 6. Di pabrik lokal, karyawan dihargai karena menemukan cara baru dan lebih baik untuk mengubah cara mereka bekerja. Perusahaan ini memotivasi karyawannya untuk menggunakan teknik manajemen apa?
 - A. *Benchmarking*
 - B. Penetapan Biaya Berdasarkan Aktivitas
 - C. Teori Kendala
 - D. Perbaikan Berkelanjutan
 7. Seorang Akuntan Manajemen perusahaan sedang mencoba memperbaiki cara biaya dialokasikan di dalam perusahaan. Saat ini, beberapa pengeluaran perusahaan dikelompokkan bersama dan diberi label "*overhead*". Jika Akuntan Manajemen ingin menggunakan perhitungan biaya berdasarkan aktivitas (ABC)

untuk membantu memecahkan masalah, apa yang harus dilakukan Akuntan tersebut?

- A. Akuntan Manajemen harus mencoba untuk memetakan biaya departemen ke objek biaya mereka, dan kemudian membebankan setiap departemen berdasarkan hubungan biaya tersebut.
 - B. Akuntan Manajemen harus meneliti bagaimana pesaing perusahaan mengalokasikan biaya mereka, dan kemudian menerapkan salah satu strategi tersebut.
 - C. Akuntan Manajemen harus mencari hambatan dalam proses produksi, dan mencoba menghilangkannya, sehingga mengurangi biaya.
 - D. Akuntan Manajemen harus memeriksa rantai nilai perusahaan dan menerapkan target *costing* sebelum mengadopsi ABC.
8. Ketika manajer menghasilkan nilai bagi pelanggan, orientasi mereka terdiri dari:
- A. Kualitas dan Layanan
 - B. Ketepatan Waktu Pengiriman
 - C. Kemampuan untuk menanggapi keinginan pelanggan untuk fitur tertentu.
 - D. Jawaban A, B, dan C benar.
9. Penetapan biaya target menentukan biaya yang diinginkan untuk suatu produk berdasarkan harga kompetitif tertentu sehingga produk akan:
- A. Mendapatkan keuntungan kecil.
 - B. Mendapatkan keuntungan yang diinginkan.
 - C. Mendapatkan keuntungan maksimal.
 - D. Titik impas.
10. Globalisasi memberikan dampak bagi perusahaan dalam bentuk:
- A. Menurunnya persaingan.
 - B. Terbukanya pasar internasional.
 - C. Berkurangnya inovasi.
 - D. Berkurangnya kualitas produk.

BAB 2

PENGERTIAN KOS, BIAYA, PENGGOLONGAN, DAN ALIRAN KOS DALAM PERUSAHAAN MANUFAKTUR



Capaian Pembelajaran (CP)

Setelah membaca bab ini, pembaca diharapkan memahami dan mampu menjelaskan:

1. Pengertian kos yang berbeda untuk tujuan yang berbeda
2. Kerancuan Pengertian *Cost* sebagai Biaya dan Expense sebagai Beban
3. Karakteristik dan Pengertian *Cost* yang sebenarnya
4. Penggolongan Kos

Pendahuluan

Konsep kos yang berbeda untuk tujuan yang berbeda (*different costs are used for different purposes*), merupakan konsep yang penting dalam akuntansi manajemen. Tujuan memperoleh informasi kos digunakan untuk proses perencanaan, pengendalian dan pembuatan keputusan. Dalam bab ini akan dibahas mengenai kerancuan padanan *cost* sebagai biaya, harga pokok dan harga perolehan dan *expense* sebagai beban serta menjelaskan kembali padanan kata yang tepat *cost* dan *expense* dan ilustrasinya serta cara penggolongan dan aliran kos dalam perusahaan manufaktur.

Kerancuan Pengertian *Cost* (*Biaya*) dan *Expense* (*Beban*)

Menurut Ikatan Akuntan Indonesia dalam Standar Akuntansi Keuangan (SAK), biaya dan beban dipadankan dengan *cost* dan *expense*. Menurut Suwardjono (Artikel, 1991&1992), padanan istilah tersebut kurang tepat sehingga dapat menimbulkan kerancuan dalam penggunaan dan pemahaman akuntansi sebagai penyedia informasi. Atas dasar inilah dalam uraian selanjutnya penulis mencoba memaparkan kembali padanan kata yang tepat untuk *cost* dan *expense*.

Karakteristik dan Pengertian *Cost* yang Sebenarnya

Penulis ingin menyampaikan kembali pendapat Suwardjono berkaitan dengan kerancuan istilah biaya, harga pokok dan harga perolehan sebagai padanan istilah *cost*. Menurut Suwardjono karakteristik yang melekat pada istilah *cost* sebagai berikut.

1. *Cost* merupakan pengukur (*a measurement*) dalam unit moneter suatu sumber ekonomik yang digunakan atau dikorbankan untuk tujuan tertentu.
2. *Cost* dinyatakan dalam unit moneter khususnya dalam kerangka akuntansi sebagai penyedia informasi kuantitatif.
3. Pengukuran *cost* selalu dihubungkan dengan suatu fokus atau objek atau dengan tujuan atau pusat perhatian. Fokus atau objek ini dikenal secara teknis sebagai *cost object*. *Cost object* dapat berupa produk, departemen, proyek, kegiatan atau sesuatu yang komponen pembentuknya perlu diukur secara moneter agar pihak yang berkepentingan dapat memperoleh informasi mengenai *size* dan *relationship* yang bermakna.
4. Secara fisik, kesatuan usaha menguasai dan mengelola sumber ekonomik yang disebut aktiva. Secara akuntansi, sumber ekonomik dan perubahannya direpresentasi dalam unit moneter. Unit moneter di sini adalah hasil pengukuran yang ditentukan pada saat transaksi pemerolehan sumber ekonomik tersebut dan didasarkan pada harga pertukaran.
5. Sebagai dasar pengukuran, *cost* tidak mempunyai konotasi sebagai sesuatu hal yang negatif (mengurangi). Kesan seperti ini akan menghalangi atau mengacaukan pemahaman makna *cost*. Kerancuan pemahaman dan aplikasi *cost* terjadi karena orang memandang *cost* sebagai *object*, wadah atau elemen (misalnya *expense*, *loss*, *asset*) dan

bukan sebagai pengukur (*monetary measurement*) elemen itu sendiri. Oleh karena itu, *cost* harus dihubungkan dengan sesuatu yang menjadi pusat perhatian. Suatu (objek misalnya produk, fasilitas, jasa, kegiatan atau proyek) yang menjadi pusat perhatian harus diidentifikasi sehingga *cost* akan memiliki nilai informasi.

Pengertian *cost* yang sebenarnya dalam konteks akuntansi sebagai penyedia informasi adalah hasil pengukuran dalam unit moneter suatu objek dan *cost* tercipta karena adanya kejadian ekonomik dalam suatu unit organisasi. Kos merupakan alternatif istilah untuk menghindari penggunaan istilah biaya, harga pokok dan harga perolehan yang rancu. Jadi istilah kos bersifat generik dan tidak berkonotasi sebagai pengurang (bersifat negatif).

Expense secara semantik dalam bahasa Indonesia adalah sesuatu yang berkonotasi sebagai pengurang yang harus dikorbankan untuk memperoleh tujuan akhir. Dalam suatu perusahaan, tujuan akhir (berupa pendapatan, yaitu aliran masuk barang dan jasa yang akhirnya mendatangkan laba) dan untuk memperoleh pendapatan perusahaan harus menyerahkan produk atau jasa sebagai biaya. Sebelum ada penyerahan produk atau jasa maka belum terjadi *expense*. Pengertian *expense* yang sebenarnya adalah jasa atau manfaat suatu sumber ekonomik yang telah digunakan atau dikeluarkan dalam rangka menciptakan pendapatan yang merupakan tujuan setiap unit usaha. Jadi istilah biaya tidak bersifat generik.

Ilustrasi

Perusahaan membeli bahan baku secara tunai untuk proses produksi sebesar Rp1000.000 maka pengeluaran sebesar Rp1.000.000, merupakan kos perolehan bahan baku. Jika dari kos perolehan bahan baku sebesar Rp1.000.000 tersebut, telah dikorbankan sebesar Rp750.000, untuk proses pembuatan produk jadi, maka dapat dikatakan kos bahan baku sebesar Rp750.000. Untuk menyelesaikan proses produksi ditambahkan kos tenaga kerja dan kos *overhead* pabrik, misal sebesar Rp1.200.000, maka dapat dihitung kos produksi sebesar Rp1.950.000.

Sisa bahan baku Rp250.000 yang belum dimanfaatkan untuk pembuatan produk tetap merupakan kos dan akan dicantumkan dalam kelompok aset lancar sebagai kos sediaan dalam Neraca.

Penggolongan Kos

Penggolongan kos diperlukan untuk mengembangkan data kos yang dapat membantu manajemen dalam pencapaian tujuan perusahaan. Kos dapat digolongkan sebagai berikut.

1. Berdasarkan Objek

Pengertian objek kos adalah objek yang menjadi sasaran kos. Objek kos dapat berupa produk, departemen atau kegiatan. Pemisahan kos berdasarkan objek sangat bermanfaat bagi manajemen untuk mengendalikan kos, membantu dalam menganalisis kos apabila terjadi inefisiensi dengan menentukan di mana kos tersebut terjadi. Kos ini sebagai berikut.

a. Kos Langsung (*Direct Cost*)

Kos langsung merupakan kos yang dapat diidentifikasi ke suatu objek kos tertentu, sebab kos tersebut hanya dikeluarkan untuk manfaat objek kos itu sendiri. Kos ini dapat langsung dihubungkan dengan objeknya. Contoh kos langsung adalah kos bahan baku langsung.

b. Kos tidak Langsung (*Indirect Cost*)

Kos tidak langsung merupakan kos yang dikeluarkan untuk lebih dari satu objek kos dan tidak dapat ditelusur ke salah satu objek kos tertentu. Untuk itu, pembebanan kos ini ke berbagai objek kos menggunakan alokasi tertentu. Contoh dari kos ini adalah kos sewa gedung untuk beberapa departemen, merupakan kos tak langsung departemen dan akan dialokasikan ke masing-masing departemen berdasar luas lantai.

2. Penggolongan Kos Berdasarkan Periode Mempertemukannya dengan Pendapatan (*Matching Cost with Revenue*)

Apabila dihubungkan dengan periode mempertemukannya dengan pendapatan, kos dapat dikelompokkan menjadi kos produk (*product cost*) dan kos periode (*period cost*).

Kos produk (*product cost*) merupakan kos yang dikeluarkan untuk memperoleh atau memproduksi produk. Kos ini ditandingkan dengan pendapatan pada periode penjualan produk. Contoh kos produk untuk perusahaan manufaktur adalah kos langsung (kos bahan baku dan kos tenaga kerja langsung) dan kos tidak langsung yang dikeluarkan untuk memproduksi produk (kos *overhead* pabrik).

Kos perioda (*period cost*).merupakan kos yang diidentifikasi dengan interval tertentu, karena kos ini tidak diperlukan untuk memperoleh produk. Kos ini diakui sebagai kos pada perioda terjadinya, dan tidak boleh dimasukkan sebagai elemen kos produk. Contoh biaya pemasaran , biaya administrasi dan umum.

3. Fungsi Pokok Perusahaan

Dalam perusahaan manufaktur kos diklasifikasikan menjadi kos produksi, biaya pemasaran serta biaya administrasi dan umum.

Kos produksi yaitu kos yang dikeluarkan untuk mengolah bahan baku menjadi produk jadi. Kos produksi terdiri dari kos bahan baku, kos tenaga kerja langsung dan kos *overhead* pabrik. Kos bahan baku merupakan kos bahan utama yang digunakan untuk membuat produk selesai, bahan baku dapat diidentifikasi ke produk dan merupakan bagian integral dari produk tersebut, sebagai contoh untuk membuat baju diperlukan kain sebagai bahan baku utama.

Kos tenaga kerja langsung merupakan kos untuk upah para tenaga kerja yang langsung menangani proses produksi, contoh: kos untuk upah penjahit merupakan kos tenaga kerja langsung bagi perusahaan konveksi yang membuat baju. Kos *overhead* pabrik adalah kos produksi selain kos bahan baku dan kos tenaga kerja langsung. Elemen kos *overhead* pabrik, antara lain tenaga kerja tidak langsung, depresiasi mesin pabrik, pajak bumi bangunan untuk gedung pabrik. Kos bahan baku dan kos tenaga kerja langsung disebut juga kos utama (*prime cost*), sedangkan kos tenaga kerja langsung dan kos *overhead* pabrik disebut juga kos konversi (*conversion cost*).

Biaya pemasaran yaitu biaya yang dikeluarkan untuk menjual produk atau jasa dan biaya ini terjadi dalam rangka mendapatkan dan memenuhi pesanan, contoh: biaya promosi, biaya angkut dan biaya gaji bagian penjualan.

Biaya administrasi dan umum, adalah biaya-biaya yang dikeluarkan untuk mengarahkan, mengendalikan dan untuk mengoperasikan perusahaan. Contoh: biaya gaji manajer produksi, biaya gaji bagian akuntansi dan personalia, biaya telepon, biaya listrik. Biaya pemasaran serta administrasi dan umum disebut juga biaya komersial.

4. Hubungan Kos dengan Volume Kegiatan

Kos menurut hubungannya dengan volume kegiatan diklasifikasikan menjadi tiga jenis.

- a. Kos tetap (*fixed cost*), adalah kos yang jumlahnya totalnya sampai tingkat kegiatan tertentu relatif tetap dan tidak terpengaruh oleh perubahan volume kegiatan, sedangkan kos per unitnya berubah-ubah, berbanding terbalik dengan volume kegiatan. Contoh: biaya sewa gedung dan asuransi, dan biaya depresiasi.
- b. Kos variabel (*variable cost*), adalah kos yang jumlah totalnya berubah-ubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan, sedangkan kos per unitnya tidak berubah. Contoh: kos bahan langsung, kos tenaga kerja langsung.
- c. Kos semi variabel (*semi variable cost*), adalah kos yang sebagian tetap dan sebagian lagi berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan. Contoh: biaya listrik yang digunakan untuk penerangan cenderung menjadi kos tetap karena berapapun jumlah keluaran yang dihasilkan, penerangan akan tetap diperlukan oleh pabrik yang sedang beroperasi. Sebaliknya tenaga listrik yang digunakan sebagai sumber daya untuk mengoperasikan peralatan atau mesin produksi akan bervariasi sesuai dengan pemakaiannya.

5. Atas Dasar Waktu

Untuk tujuan perhitungan rugi-laba dan penentuan kos produk secara teliti, maka kos diklasifikasikan atas dasar hubungan dengan pembebanannya ke dalam periode akuntansi tertentu. Pengklasifikasian kos atas dasar waktu dapat dibagi dalam dua bagian.

- a. Kos periode sekarang atau pengeluaran penghasilan (*revenue expenditure*), adalah kos yang telah dikeluarkan dan menjadi kos pada periode sekarang untuk mendapatkan penghasilan periode sekarang. Contoh: biaya gaji, biaya depresiasi, biaya ini dibebankan pada periode sekarang.
- b. Kos periode yang akan datang atau pengeluaran modal (*capital expenditure*), adalah kos yang telah dikeluarkan dan manfaatnya dinikmati selama lebih dari satu periode akuntansi. Pengeluaran modal saat terjadinya dicatat sebagai aktiva dan dibebankan

kepada periode-periode akuntansi yang menikmatinya dengan cara mengalokasikan sebagian harga perolehannya sebagai kos depresiasi atau sebagai amortisasi. Contoh: pembelian kendaraan dinas kantor dan pemasangan *air condition* untuk ruang pertemuan.

Perbedaan antara pengeluaran penghasilan dan pengeluaran modal merupakan suatu hal yang esensial dalam menandingkan (*matching*) kos dengan pendapatan secara tepat dan untuk mengukur laba periodik secara akurat. Dalam banyak hal, upaya perbedaan tersebut tergantung pada sikap manajemen terhadap pengeluaran yang terjadi daripada sifat operasi perusahaan.

6. Hubungannya dengan Perencanaan, Pengendalian, dan Pembuatan Keputusan

Apabila dihubungkan dengan perencanaan, pengendalian dan pembuatan keputusan, kos dapat diklasifikasikan ke dalam delapan golongan.

a. Kos standar dan kos dianggarkan.

Kos standar (*standar cost*) merupakan kos yang ditentukan di muka (*predetermine costs*) yang merupakan jumlah kos yang seharusnya dikeluarkan untuk menghasilkan satu unit produk. Kos yang dianggarkan merupakan perkiraan kos total pada tingkat produksi yang direncanakan. Kos standar dan kos yang dianggarkan merupakan rencana yang akan digunakan untuk mengendalikan operasi, melalui analisis penyimpangan kos yang terjadi dibanding dengan realisasinya.

b. Kos terkendali dan tidak terkendali.

Kos terkendali (*controllable cost*) merupakan kos yang dapat dipengaruhi secara signifikan oleh manajer tertentu, sedangkan kos tidak terkendali (*uncontrollable cost*) merupakan kos yang tidak secara langsung dikelola oleh otoritas manajer tertentu. Kos iklan merupakan kos terkendali bagi departemen penjualan. Kos depresiasi mesin merupakan kos tak terkendali bagi manajer pusat kos.

c. Kos tetap *committed* dan *discretionary*.

Kos tetap *committed* merupakan kos tetap yang jumlah maupun pengeluarannya dipengaruhi oleh pihak ketiga dan tidak bisa dikendalikan oleh manajemen. Contoh kos tetap *committed*

adalah biaya depresiasi, biaya gaji manajemen puncak, biaya asuransi dengan kontrak jangka panjang dan sejenisnya.

Kos tetap *discretionary* merupakan kos tetap yang jumlahnya dipengaruhi oleh keputusan manajemen. Contoh: biaya iklan, biaya riset dan pengembangan.

d. Kos relevan dan tidak relevan.

Kos relevan (*relevant cost*) dalam pembuatan keputusan merupakan kos yang secara langsung dipengaruhi oleh pemilihan alternatif tindakan oleh manajemen. Contoh kos ini adalah kos reparasi apabila terjadi penggantian mesin produksi.

Kos tidak relevan (*irrelevant cost*) merupakan kos yang tidak dipengaruhi oleh keputusan manajemen. Contoh: biaya asuransi mesin tetap dikeluarkan baik perusahaan masih menggunakan mesin lama atau mengganti dengan mesin baru.

e. Kos diferensial (*differential cost*).

Kos diferensial (*differential cost*) merupakan kos relevan yang berkaitan dengan pembuatan keputusan yang berkaitan dengan pemilihan alternatif masa yang akan datang (*future cost*). Jika jumlah kos menaik disebut *incremental cost* dan jika menurun, disebut *decremental cost*.

f. Kos kesempatan (*opportunity cost*).

Kos ini merupakan pendapatan atau penghematan kos yang dikorbankan sebagai akibat dipilihnya alternatif tertentu. Kos kesempatan merupakan salah satu elemen kos diferensial. Contoh: Ny. Farida pengusaha konveksi dengan penghasilan rata-rata per bulan Rp750.000. Pada suatu ketika bertemu dengan kawan lamanya untuk diajak membuka usaha furniture dengan cara bagi hasil dan penghasilan rata-rata per bulan Rp1.500.000. Apabila Ny Farida tertarik dengan usaha baru tersebut, maka ia kehilangan kesempatan untuk memperoleh pendapatan sebesar Rp750.000, yang merupakan *opportunity cost*.

g. Kos tutup usaha (*shut down cost*).

Kos tutup usaha merupakan kos yang harus dibebankan walaupun perusahaan tidak berproduksi. Contoh pajak bumi dan bangunan, biaya asuransi gedung dan biaya gaji pegawai keamanan.

- h. Kos masa lalu dan kos masa datang (*historical and future cost*).
Kos masa lalu (historical cost) mempunyai arti yang hampir tidak dibedakan dengan *cost* dalam akuntansi keuangan. *Cost* terdiri dari dua komponen utama yaitu *expired cost* dan *unexpired cost*. *Expired cost* merupakan kos yang telah habis dikonsumsi pada tahun berjalan. Kos ini akan dilaporkan dalam laporan rugi laba. Contohnya kos depresiasi aktiva tetap. *Unexpired cost* adalah kos yang belum dikonsumsi tahun berjalan dan diharapkan terjadi pada masa yang akan datang. Kos ini akan dilaporkan dalam neraca. Contoh: nilai buku aktiva tetap. *Historical cost* merupakan kos yang sangat penting dalam akuntansi keuangan tetapi tidak relevan untuk akuntansi manajemen.

Kos masa datang (*future cost*) merupakan kos yang secara potensial diharapkan terjadi pada masa yang akan datang. Contoh: biaya penggantian ekuipmen, biaya operasional ekuipmen baru.

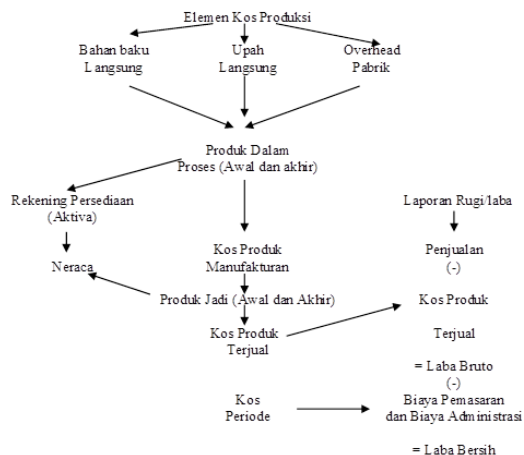
Kos Terhindarkan dan Kos Tak Terhindarkan (avoidable and unavoidable cost). Kos terhindarkan adalah kos yang dapat dihindari dengan dibuatnya suatu alternatif keputusan, sedangkan kos tidak terhindarkan adalah kos yang tidak dapat dihindari pengeluarannya.

Ilustrasi

Perusahaan merencanakan akan mengganti mesin lama dengan mesin baru. Jika mesin lama tetap digunakan, perusahaan akan memerlukan kos reparasi mesin sebesar Rp200.000 per bulan yang merupakan kos tidak terhindarkan. Apabila perusahaan melaksanakan rencananya untuk mengganti mesin lama, maka kos reparasi dapat dihindari, sehingga disebut sebagai kos terhindarkan. Dalam hal penggantian mesin, perusahaan akan tetap dibebani biaya asuransi mesin baik mesin tersebut diganti ataupun tidak diganti sehingga biaya asuransi termasuk kos tidak terhindarkan.

Aliran Kos dalam Perusahaan Manufaktur serta Perhitungan Kos Produksi dan Kos Produk Terjual

Untuk menjelaskan aliran kos dalam perusahaan manufaktur, perhitungan kos produksi dan kos produk terjual disajikan gambar berikut ini.



Gambar 2.1 Aliran Kos pada Perusahaan Manufaktur

Dari gambar di atas, dapat dijelaskan bahwa kos bahan baku, kos tenaga kerja langsung dan kos *overhead* pabrik merupakan elemen kos produksi dan akan membentuk kos produk dalam proses (awal dan akhir) ketika proses produksi masih berlangsung, apabila disajikan di neraca sebagai rekening persediaan. Pada waktu produk selesai diproduksi, kos produk dalam proses ditransfer ke produk jadi. Pada saat produk jadi laku dijual, akan menjadi kos produk terjual yang disajikan dalam laporan rugi/laba sebagai rekening kontra penjualan untuk menentukan laba kotor yang kemudian ditandingkan dengan kos periode untuk mendapatkan laba bersih.

Ilustrasi

Perhitungan kos bahan baku yang digunakan dalam produksi:

Persediaan awal bahan baku	Rp 60.000
+ Pembelian bahan baku	400.000
- Persediaan akhir bahan baku	<u>50.000</u>
Kos bahan baku	Rp 410.000

Perhitungan kos produksi (*cost of production*):

Kos bahan baku	Rp 410.000
+ Kos tenaga kerja langsung	60.000
+ Kos <i>overhead</i> pabrik	<u>350.000</u>
Kos produksi	Rp 820.000

Perhitungan kos produk manufakturan (*cost of goods manufacture*).

Persediaan awal produk dalam proses	Rp 90.000
+Total kos produksi	820.000
- Persediaan akhir produk dalam proses	<u>60.000</u>
Kos produk manufakturan	Rp850.000

Perhitungan kos produk terjual (*cost of goods sold*).

Persediaan awal produk jadi	Rp125.000
+ Kos produk manufakturan	850.000
- Persediaan akhir produk jadi	<u>175.000</u>
Kos produk terjual	Rp800.000

Ikhtisar

Konsep kos yang berbeda untuk tujuan yang berbeda (*different costs are used for different purposes*), merupakan konsep yang penting dalam akuntansi manajemen. Tujuan memperoleh informasi kos digunakan untuk proses perencanaan, pengendalian dan pembuatan keputusan.

Menurut Ikatan Akuntan Indonesia dalam Standar Akuntansi Keuangan (SAK), biaya dan beban dipadankan dengan *cost* dan *expense*. Menurut Suwardjono (Artikel:1991&1992), padanan istilah tersebut kurang tepat sehingga dapat menimbulkan kerancuan dalam penggunaan dan pemahaman akuntansi sebagai penyedia informasi.

Pengertian *cost* yang sebenarnya dalam konteks akuntansi sebagai penyedia informasi adalah hasil pengukuran dalam unit moneter suatu objek dan *cost* tercipta karena adanya kejadian ekonomik dalam suatu unit organisasi. Kos merupakan alternatif istilah untuk menghindari penggunaan istilah biaya, harga pokok dan harga perolehan yang rancu. Jadi istilah kos bersifat generik dan tidak berkonotasi sebagai pengurang (bersifat negatif).

Pengertian *expense* (biaya) yang sebenarnya adalah jasa atau manfaat suatu sumber ekonomik yang telah digunakan atau dikeluarkan dalam rangka menciptakan pendapatan yang merupakan tujuan setiap unit usaha. Jadi, istilah biaya tidak bersifat generik. Penggolongan kos diperlukan untuk mengembangkan data kos yang dapat membantu manajemen dalam pencapaian tujuan perusahaan

SOAL-SOAL LATIHAN

Soal Esai

1. Jelaskan perbedaan antara *cost* dan *expense* dan berikan contohnya!
2. Jelaskan perbedaan antara kos produksi dengan kos periode!
3. Jelaskan perbedaan antara *prime cost* dengan *conversion cost*!
4. Apa yang dimaksud dengan kos kesempatan, dan berilah contohnya!
5. Apa yang dimaksud dengan kos terhindarkan, dan berilah contohnya!
6. Sebutkan dan jelaskan klasifikasi kos berdasarkan fungsi perencanaan, pengendalian dan pembutan keputusan !
7. Berikut ini adalah sejumlah istilah *cost*:

prime cost

fixed cost

variable cost

period cost

opportunity cost

conversion cost

cost production

sunk cost

Dari istilah tersebut, pilihlah padanan yang paling tepat untuk setiap pernyataan berikut ini:

1. Kertas yang termasuk bahan dalam pembuatan buku diklasifikasikan sebagai kos
2. Ditinjau dari hubungannya dengan volume kegiatan, kos ini disebut sebagai
3. Kos bahan baku langsung dan kos tenaga kerja langsung disebut juga kos ..
4. Dari pada menulis buku, pengarang dapat memanfaatkan waktunya untuk memberikan jasa konsultasi ke perusahaan bisnis, imbalan jasa konsultasi ini disebut sebagai.....
5. Biaya depresiasi mesin merupakan

Soal Kasus

Kasus 1

Berikut ini data yang diambil dari buku besar PT Amalia selama tahun 2025:

Biaya sewa pabrik	Rp 50.000
Kos tenaga kerja langsung	90.000
Kos tenaga kerja tak langsung	30.000
Biaya gaji bagian penjualan	35.000

Pembelian bahan baku	120.000
Biaya iklan	70.000
Biaya listrik dan air	8.000
Kos bahan baku tidak langsung	12.000
Persediaan awal bahan baku	15.000
Persediaan akhir bahan baku	10.000
Produk dalam proses awal	21.000
Produk dalam proses akhir	26.000
Persediaan awal produk jadi	40.000
Persediaan akhir produk jadi	32.000
Penjualan	500.000

Berdasarkan data tersebut, susunlah laporan kos produk pemanufakturan, kos produk terjual dan laporan rugi/laba PT Amalia untuk tahun 2025.

Kasus 2

PT Fajriah memiliki saldo persediaan pada bulan Desember 2025 sebagai berikut:

	<u>1 Desember</u>	<u>31 Desember</u>
Kos bahan baku	Rp18.100	Rp20.300
Produk dalam proses	Rp24.400	Rp22.800
Produk jadi	Rp20.000	Rp20.500
	<u>1 Desember</u>	<u>31 Desember</u>
Kos bahan baku	Rp18.100	Rp20.300
Produk dalam proses	Rp24.400	Rp22.800
Produk jadi	Rp20.000	Rp20.500

Selama bulan Desember 2025, PT Fajriah membeli bahan baku sebanyak Rp46.000. Kos tenaga kerja langsung Rp43.200 dan kos *overhead* pabrik sebesar Rp70.000.

Berdasarkan data tersebut, hitunglah:

1. Kos utama (*prime cost*)
2. Kos konversi (*conversion cost*)
3. Kos produk pemanufakturan (*cost of goods manufactured*)
4. Kos produk terjual (*cost of goods sold*)

Kasus 3

Perusahaan manufaktur di Yogyakarta menyajikan data berkaitan dengan aktivitas perusahaan selama tahun 2025 sebagai berikut:

Kos bahan baku	Rp482.000
Kos tenaga kerja langsung	291.000
Biaya gaji bagian penjualan	67.000
Gaji supervisi pabrik	155.000
Utilitas pabrik	42.000
Biaya iklan	93.000
Biaya administrasi umum	17.000
Depresiasi peralatan pabrik	99.000

Persediaan akhir produk jadi Rp83.000 dan perusahaan tidak memiliki persediaan awal dan akhir. Dari data tersebut, hitunglah:

- Kos Utama
- Kos Konversi
- Kos Produk Pemanufakturan
- Kos Produk Terjual
- Biaya Administrasi
- Biaya penjualan: gaji bagian penjualan, biaya iklan.
- Kos periode: biaya administrasi umum dan biaya penjualan.

Kasus 4

Perusahaan manufaktur menyajikan data yang belum lengkap berkaitan dengan aktivitasnya selama tahun 2026 yaitu:

Persediaan awal bahan baku	Rp15.000
Persediaan akhir bahan baku	10.000
Pembelian bahan baku	(1)
Kos bahan baku	(2)
Kos tenaga kerja langsung	175.000
Kos <i>overhead</i> pabrik	112.000
Total kos produksi	377.000
Produk dalam proses awal	(3)
Produk dalam proses akhir	16.000
Kos produk pemanufakturan	389.000
Persediaan awal produk jadi	(4)

Kos produk tersedia dijual	462.000
Persediaan akhir produk jadi	61.000
Kos produk terjual	(5)
Penjualan	741.000
Laba kotor	(6)
Biaya administrasi dan penjualan	(7)
Laba sebelum pajak	143.000
Pajak	(8)
Laba bersih	98.000

SOAL PILIHAN GANDA

Pilih satu jawaban yang paling tepat.

1. Kerancuan istilah *cost* jika diartikan sebagai:
 - A. Harga pokok
 - B. Beban
 - C. Jawaban A dan B benar
 - D. Kos
2. *Different costs are used for different purposes* artinya:
 - A. Tujuan memperoleh informasi kos untuk proses perencanaan
 - B. Tujuan memperoleh informasi kos untuk proses pengendalian
 - C. Tujuan memperoleh informasi kos untuk pembuatan keputusan
 - D. Jawaban benar semua
3. Pengukuran *cost* selalu dihubungkan dengan suatu fokus atau objek. *Cost object* dapat berupa:
 - A. produk
 - B. departemen
 - C. proyek (kegiatan)
 - D. Jawaban benar semua
4. Pengertian *expense* (biaya) yang sebenarnya adalah:
 - A. jasa atau manfaat suatu sumber ekonomik yang telah digunakan atau dikeluarkan dalam rangka menciptakan pendapatan
 - B. Istilah biaya bersifat generik
 - C. sama pengertiannya dengan *Cost*
 - D. sama pengertiannya dengan *Charge* (beban)

6. Apa yang membedakan kos terkendali dan kos tidak terkendali?
 - A. Kos terkendali dapat dipengaruhi oleh keputusan atau otoritas manajer tertentu
 - B. Kos tidak terkendali adalah kos yang tidak secara langsung dikelola oleh otoritas manajer tertentu
 - C. Jawaban A dan B benar
 - D. Kedua istilah kos tersebut tidak bermanfaat untuk perencanaan
7. Kos kesempatan (*opportunity cost*) adalah:
 - A. Pendapatan atau penghematan kos yang dikorbankan sebagai akibat dipilihnya alternatif tertentu
 - B. Salah satu elemen kos diferensial
 - C. Jawaban A dan B benar
 - D. Kos ini termasuk bagian dari perencanaan
8. Prime *cost* merupakan:
 - A. Kos bahan baku langsung dan kos tenaga kerja langsung
 - B. Kos tenaga kerja langsung dan kos *overhead* pabrik
 - C. Kos produksi
 - D. Kos tidak terkendali
9. Conversion *cost* merupakan:
 - A. Kos bahan baku langsung dan kos tenaga kerja langsung
 - B. Kos tenaga kerja langsung dan kos *overhead* pabrik
 - C. Kos produksi
 - D. Opportunity *cost*
10. Kos variabel (*variable cost*) adalah:
 - A. kos yang jumlah totalnya berubah-ubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan dan kos per unitnya tidak berubah
 - B. kos yang jumlah totalnya tetap tidak terpengaruh perubahan volume kegiatan
 - C. kos yang jumlah totalnya berubah-ubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan dan kos per unitnya berubah
 - D. kos ini termasuk kos tidak terkendali

BAB 3

ANALISIS STRATEGIK DAN *COST MANAGEMENT STRATEGIC*



Capaian Pembelajaran

Setelah membaca bab ini, pembaca diharapkan memahami dan mampu menjelaskan:

1. Pernyataan Visi dan Misi Perusahaan
2. Peran *Cost Management*
3. Ukuran Strategik Keberhasilan
4. Informasi Strategik
5. Rerangka Analisis Strategik Kompetitif
6. *Critical Success Factors*
7. *Value Chain Analysis*

Pendahuluan

Perusahaan yang berhasil biasanya telah menemukan strategi yang cocok dengan lingkungan bisnis yang dihadapi dan setiap perusahaan memiliki strategi yang berbeda untuk mencapai visi dan misinya. Strategi merupakan seperangkat kebijakan, prosedur dan pendekatan-pendekatan yang mengarahkan pada keberhasilan bisnis dalam jangka panjang. Menemukan suatu strategi dimulai dengan menentukan visi dan misi perusahaan.

Visi adalah tujuan yang ingin dicapai pada masa depan, sedangkan misi adalah jalan pilihan yang harus ditempuh untuk mencapai tujuan. Misi kemudian dikembangkan kepada tujuan kinerja yang lebih spesifik,

yang kemudian diimplementasikan melalui strategi perusahaan (*corporate strategy*) yang spesifik berupa tindakan-tindakan untuk mencapai tujuan. Contoh misi perusahaan dipaparkan dalam peraga 3-1.

Tabel 3.1 Peraga Misi dari Beberapa Perusahaan

Peraga 3-1 . Misi dari Beberapa Perusahaan
<i>Ford Motor Company</i> Menjadi produsen dengan biaya rendah dan kualitas produk dan jasa yang tinggi dengan memberikan ‘customer value’ terbaik.
<i>General Electric</i> Menjadi perusahaan yang paling kompetitif di dunia dengan menjadi nomor satu atau nomor dua dalam hal meraih pangsa pasar di setiap bisnis yang ada dalm perusahaan.
<i>Quaker Oats Company</i> Memperoleh ROE sebesar 20% atau lebih, mencapai pertumbuhan laba “riil” rata-rata 5% atau lebih baik selamanya, menjadi pemimpin pasar dalam produk-produk sejenis, dan meningkatkan profitabilitas bisnis yang menghasilkan ‘return’ yang rendah.
<i>Eastman Kodak</i> Menjadi perusahaan kimia dan elektronik terbaik di dunia.
<i>Federal Express</i> Meneruskan ekspansi dari jaringan Federal Express global yang melalui pasar kunci di seluruh dunia dengan cara menggabungkan jaringan yang serupa, memberikan jasa untuk lebih banyak negara, meningkatkan jumlah tujuan penerbangan, memperluas armada penerbangan, mengoperasikan pusat-pusat baru dan menambah pintu gerbang Amerika Serikat untuk distribusi pengepakan dan pengangkutan.
IBM Menjadi perusahaan teknologi informasi paling sukses di dunia.

Xerox
Menjadi perusahaan dokumen.
General Motors
Menjadi pemimpin dalam produk transportasi di dunia dan jasa-jasa yang berkaitan. Kami akan mendapatkan antusiasme pelanggan kami melalui “continuous improvement” yang didorong oleh integritas, kerja tim/teamwork dan inovasi dari orang-orang di GM.
Sarah lee
Menjadi perusahaan makanan terkenal dan ‘consumer goods’ dengan posisi pangsa pasar utama untuk pasar ‘kunci’ di dunia.

Perusahaan dalam menghadapi perubahan-perubahan lingkungan bisnis melakukan berbagai upaya, misalnya rekayasa ulang (*reengineering*) pada proses operasionalnya, mengurangi tenaga kerja, memakai jasa perusahaan lain (*outsourcing*) untuk fungsi-fungsi yang berkaitan dengan pelayanan dan mengembangkan struktur dan kebijakan organisasi yang lebih kecil, lebih efisien dan lebih berorientasi pada pertanggungjawaban sosial. Mereka berusaha untuk lebih adaptif terhadap adanya perubahan-perubahan.

Perusahaan saat ini mulai menggunakan *cost management* (manajemen kos) untuk mendukung tujuan strategik mereka. Manajemen kos telah berubah peran yaitu tidak hanya berfokus pada penentuan kos produk (*product costing*) dan pelaporan keuangan, tetapi berfokus juga pada bagaimana mengembangkan informasi kos dan informasi lainnya untuk mendukung pengelolaan perusahaan dan pencapaian tujuan-tujuan strategik.

Ukuran Strategik Keberhasilan

Sistem manajemen biaya strategik mengembangkan informasi strategik, baik yang bersifat keuangan maupun nonkeuangan. Pada masa lalu, perusahaan cenderung berfokus pada ukuran-ukuran kinerja keuangan, seperti pertumbuhan penjualan dan laba, aliran kas dan nilai persediaan. Sebaliknya, perusahaan dalam lingkungan bisnis kontemporer menggunakan manajemen strategik untuk memfokuskan pada ukuran-ukuran strategik tentang keberhasilan, yang banyak berupa ukuran-

ukuran operasional yang bersifat nonkeuangan, seperti pangsa pasar, kualitas produk, kepuasan pelanggan dan peluang-peluang pertumbuhan.

Ukuran keuangan menunjukkan dampak kebijakan dan prosedur perusahaan pada posisi keuangan perusahaan saat ini/jangka pendek (*current financial position*), dan oleh karena itu juga memberikan ‘*return*’ jangka pendek bagi pemegang saham. Sebaliknya ukuran nonkeuangan menunjukkan posisi kompetitif perusahaan untuk saat ini dan masa yang akan datang (*current and potential competitive position*), yang merupakan ukuran yang dipandang dari tiga perspektif: (a) perspektif pelanggan, (b) perspektif proses bisnis internal) dan (c) perspektif inovasi dan pembelajaran. Ukuran strategik yang bersifat keuangan dan nonkeuangan biasanya disebut dengan faktor-faktor keberhasilan kritis (*critical success factors*/CSFs). Berikut disajikan tabel 3.1. yang menjelaskan kunci keberhasilan kritis.

Tabel 3.2 Ukuran Keberhasilan yang Bersifat Keuangan dan NonKeuangan

(Faktor Keberhasilan Kritis/ <i>Critical Success Factors</i>)	
Ukuran Keberhasilan yang Bersifat Keuangan	Ukuran Keberhasilan yang Bersifat Nonkeuangan
Pertumbuhan Penjualan	<i>Perspektif Pelanggan</i>
Pertumbuhan Laba	Pangsa pasar dan pertumbuhan pangsa pasar
Pertumbuhan Dividen	Pelayanan kepada pelanggan
Kewajiban dan Piutang	Pengiriman yang tepat waktu
Aliran Kas	Kepuasan pelanggan
Peningkatan Harga Saham	Pengakuan terhadap merek
	Posisi pada pasar yang menguntungkan
	<i>Perspektif proses bisnis internal</i>
	Kualitas produk yang tinggi
	Inovasi dalam pemanufakturan
	Produktivitas pemanufakturan yang tinggi
	Waktu siklus (<i>cycle time</i>)
	Hasil dan penurunan pemborosan
	<i>Perspektif Inovasi dan Pembelajaran (SDM)</i>
	Kompetensi dan integritas manajer
	Moral dan budaya perusahaan
	Pendidikan dan pelatihan
	Inovasi produk baru
	Metode pemanufakturan

Tanpa informasi strategik, perusahaan akan gagal dalam mengarungi lingkungan bisnis kontemporer. Beberapa konsekuensi akibat kurangnya informasi strategik disajikan pada tabel 3.3.

Tabel 3.3 Konsekuensi karena kurangnya Informasi Strategik

- | |
|---|
| <ol style="list-style-type: none">1. Pengambilan keputusan hanya didasarkan pada dugaan dan intuisi.2. Kurang jelasnya arah dan tujuan.3. Kurangnya persepsi yang menguntungkan perusahaan oleh pelanggan maupun pemasok.4. Kekeliruan dalam keputusan investasi; pemilihan produk, pasar atau proses pemanufakturan yang tidak konsisten dengan tujuan strategik.5. Ketidakmampuan untuk secara efektif mendapatkan pesaing yang dapat dijadikan sebagai benchmark, dan hal ini menyebabkan kurangnya pengetahuan tentang strategi kompetitif yang lebih efektif.6. Kegagalan untuk mengidentifikasi produk, pelanggan dan pasar yang paling menguntungkan. |
|---|

Mengembangkan Strategi yang Kompetitif untuk Memperoleh Posisi Strategik

Konsep strategi kompetitif yang dikembangkan oleh Michael Porter mengidentifikasi tiga jenis strategi kompetitif utama yaitu: keunggulan dalam *cost leadership*, diferensiasi dan fokus. Perusahaan melakukan tiga tahap analisis strategi kompetitif untuk mengidentifikasi strategi kompetitifnya (Michael Porter, 1985).

Rerangka Analisis Strategi Kompetitif

Dalam mengembangkan posisi kompetitif yang dapat bertahan, setiap perusahaan bertujuan untuk mencapai satu dari tiga strategi kompetitif yaitu keunggulan pada kos (*cost leadership*), diferensiasi atau fokus.

1. Strategi Keunggulan Biaya

Keunggulan pada biaya merupakan strategi perusahaan menghadapi pesaingnya dengan cara memproduksi produk atau jasa pada biaya yang paling rendah. Strategi ini umumnya mempunyai pangsa pasar yang relatif besar dan cenderung untuk menghindari adanya segmen pasar yang kosong, dengan menggunakan keunggulan harga untuk menarik pasar. Strategi ini muncul dari produktivitas dalam proses pemanufakturan, distribusi atau dalam administrasi secara keseluruhan.

Contohnya, inovasi teknologi dalam proses pemanufakturan dan penghematan tenaga kerja langsung. Perusahaan terkenal yang

sukses dalam hal keunggulan kos, misalnya Wal-Mart, Texas Instrument dan Compaq.

Kelemahan utama dari strategi '*cost leadership*' adalah kecenderungan untuk mereduksi biaya yang dapat menjatuhkan permintaan terhadap produk dan jasa, contohnya dengan menghilangkan model-model penting. Strategi ini akan tetap kompetitif hanya jika pelanggan melihat bahwa produk atau jasa yang dihasilkannya sama (minimal mendekati) dengan produk pesaing yang harganya lebih tinggi.

2. *Strategi Diferensiasi*

Strategi diferensiasi diimplementasikan dengan cara menciptakan persepsi pelanggan bahwa produk atau jasa yang dihasilkan oleh perusahaan bersifat unik, dalam hal tertentu yang penting, biasanya kualitas yang lebih tinggi. Persepsi ini menyebabkan perusahaan dapat menentukan harga yang lebih tinggi dapat bersaing dalam perolehan laba tanpa menurunkan kos secara signifikan. Banyak perusahaan yang melakukan diferensiasi di hampir semua industri, termasuk industri mobil, elektronik, peralatan industri. Kebutuhan akan strategi diferensiasi khususnya terjadi untuk lini produk di mana persepsi tentang kualitas yang baik merupakan sesuatu hal yang penting. Contoh pelanggan akan memperoleh prestise di masyarakat bila menggunakan mobil lux seperti BMW 7 series, Roll Royce dan jam Rado, Rolex, Patex Philip. Produk-produk tersebut lebih memfokuskan pada pelayanan kualitas yang prima dan image bagi penggunaanya.

Kelemahan utama strategi diferensiasi terletak pada kecenderungan perusahaan untuk menurunkan kos produk atau mengabaikan rencana pemasaran yang agresif dan kontinyu, kecenderungan tersebut dapat menjatuhkan kekuatannya. Jika pelanggan mulai yakin bahwa perbedaan dengan produk pesaing tidak lagi signifikan, maka kos produk yang lebih rendah akan lebih menarik bagi pelanggan.

3. *Strategi Fokus*

Strategi ini diimplementasikan dengan cara memberi target pada perusahaan, perhatian yang serius pada segmen pasar tertentu, misalnya melalui jenis pelanggan, lini produk dan geografi. Strategi ini digunakan untuk memilih peluang pasar di mana persaingannya

tidak ketat atau perusahaan memiliki keunggulan kompetitif karena teknologi atau bentuk lain dari diferensiasi. Perusahaan yang menerapkan strategi fokus memperoleh kesuksesan dengan cara menghindari persaingan secara langsung. Perusahaan tersebut mempunyai diferensiasi yang kuat atau keunggulan dalam hal kos yang lebih rendah dalam segmen pasarnya.

Kelemahan utama dari strategi fokus adalah peluang bisa saja tiba-tiba hilang karena adanya perubahan teknologi dalam industri atau adanya perubahan pada selera pelanggan.

Isu Strategik Lainnya

Perusahaan mengalami keberhasilan dengan mengadopsi dan mengimplementasikan salah satu dari strategi-strategi yang telah diuraikan di atas. Aspek khusus dari dua strategi kompetitif disajikan pada tabel 3.4.

Tabel 3.4 Perbandingan Strategi Kompetitif

Aspek	<i>Cost Leadership</i>	Diferensiasi
Target Strategik	Lintas sektoral pasar.	Lintas sektoral pasar.
Dasar Keunggulan Kompetitif	Biaya terendah dalam industri.	Produk atau jasa yg unik.
Lini Produk	Pemilihan yang terbatas.	Bervariasi, model yang terdiferensiasi.
Tekanan Produksi	Biaya serendah mungkin dengan kualitas yang tinggi dan tampilan produk.	Inovasi dalam hal diferensiasi produk.
Tekanan Pemasaran	Harga jual rendah.	Harga tinggi dan inovatif, tampilan produk yang terdiferensiasi.

Di samping satu strategi yang secara umum dominan, sebagian besar perusahaan tampaknya juga menerapkan dua atau lebih dari strategi-strategi tersebut pada saat yang sama, contohnya dengan mengombinasikan strategi *cost leadership* dan diferensiasi. Meskipun demikian, perusahaan yang menerapkan dua atau lebih dari strategi-strategi tersebut biasanya akan berhasil jika perusahaan tersebut dapat mencapai salah satu dari strategi-strategi yang dipilihnya. Situasi ini oleh Michael Porter disebut “*getting stuck in the middle*” yaitu perusahaan yang hanya berada di tengah saja tidak akan memperoleh

keunggulan kompetitif. Hal ini sering terjadi pada suatu perusahaan sudah berhasil dalam hal diferensiasi, kemudian melebarkan sayap untuk hal-hal yang berada di luar keahliannya, di mana terdapat persaingan yang ketat.

Cara lain yang bisa menyebabkan perusahaan hanya berhenti di tengah saja adalah ketika perusahaan melakukan pengembangan strateginya dari strategi yang satu ke strategi lainnya sejalan dengan perkembangan perusahaan tersebut. Seringkali perusahaan yang pada awalnya merupakan perusahaan yang kecil dan sukses melalui strategi diferensiasi atau fokus yang efektif dan produknya sudah mapan di pasaran, kemudian sejalan dengan pertumbuhan perusahaan, perusahaan tersebut, mulai mengubah strateginya dengan '*cost leadership*' sebagai cara untuk mencapai keberhasilan.

Perusahaan harus berhati-hati dalam mengidentifikasi tahap-tahap ini dalam petumbuhannya dan harus mengadaptasikannya secara tepat ke dalam strategi perusahaan.

Faktor-Faktor Keberhasilan Kritis (*Critical Success Factors*)

Identifikasi strategi kompetitif untuk perusahaan tertentu dapat diterapkan dalam tiga tahap berikut.

Tahap 1: Melakukan analisis strategik terhadap perusahaan dengan menggunakan analisis SWOT. Apa saja kekuatan dan kelemahan perusahaan, peluang serta tantangannya? Menentukan strategi kompetitif dan faktor-faktor keberhasilan kritis yang dimiliki perusahaan.

Tahap 2: Mengembangkan ukuran yang relevan dan dapat dipercaya untuk faktor-faktor keberhasilan kritis yang telah diidentifikasi pada tahap pertama.

Tahap 3: Mengembangkan sistem informasi kos strategik untuk mendukung strategi perusahaan secara keseluruhan dan untuk melaporkan faktor-faktor keberhasilan kritis kepada para manajer yang sesuai.

Berikut penjelasan secara singkat masing-masing tahap di atas.

Tahap pertama merupakan prosedur sistematis untuk mengidentifikasi faktor-faktor keberhasilan kritis (*critical success factors*) yang dimiliki oleh perusahaan meliputi kekuatan dan kelemahan internalnya, dan peluang serta ancaman yang bersifat

eksternal. Kekuatan (*strengths*) adalah keahlian dan sumber daya utama yang dimiliki perusahaan. Keahlian (*skills*) atau kompetensi yang secara khusus dimiliki oleh perusahaan disebut '*core competencies*'.

Konsep '*core competencies*' merupakan konsep yang penting karena hal itu menunjukkan keunggulan kompetitif yang signifikan yang dimiliki perusahaan dan juga dapat digunakan untuk membentuk strategi perusahaan secara keseluruhan. Sebaliknya, kelemahan menunjukkan kekurangan perusahaan dalam keahlian tertentu, yang relatif dimiliki oleh perusahaan pesaing.

Kekuatan dan kelemahan paling mudah diidentifikasi dengan cara melihat sumber daya spesifik yang ada di dalam perusahaan seperti lini produk, tingkat kompetensi dan pengalaman manajemen, riset dan pengembangan, sistem pemanufakturan, efektivitas pemasaran dan strategi yang digunakan.

Peluang dan ancaman diidentifikasi dengan cara melihat faktor-faktor yang ada di luar perusahaan. Peluang merupakan situasi menguntungkan yang penting dalam lingkungan perusahaan. *Trend* demografi, perubahan-perubahan kebijakan, dan teknologi dalam industri dapat menjadi hal yang menguntungkan atau tidak menguntungkan bagi perusahaan. Ancaman dapat berupa masuknya pesaing baru atau produk pesaing serta perubahan kebijakan pemerintah yang bersifat tidak menguntungkan.

Analisis SWOT mengarahkan analisis strategik dengan cara memfokuskan perhatian pada kekuatan (*strengths*), kelemahan (*weakness*), peluang (*opportunities*) dan ancaman (*threats*) yang merupakan hal yang kritis bagi keberhasilan perusahaan. Dengan melakukan identifikasi secara hati-hati pada faktor keberhasilan kritis (*critical success factors*), para eksekutif dan manajer dapat menemukan perbedaan-perbedaan pandangan. Tujuan utama dari analisis SWOT, adalah mengidentifikasi strategi perusahaan secara keseluruhan dan '*critical success factors*' (CSFs), dan sebagai awal untuk mengembangkan permufakatan (konsensus) di antara para eksekutif dan para manajer terkait. Tahap kedua bertujuan untuk menentukan ukuran yang spesifik sehingga memungkinkan perusahaan untuk memonitor perkembangannya dalam mencapai tujuan strategik perusahaan. Tabel 3.5. memberi contoh CFSs dan bagaimana cara mengukurnya.

Table 3.5 Mengukur 'Critical Success Factors'

Critical Success Factors'	Bagaimana Mengukur CSFs?
	Faktor-Faktor Keuangan
• Profitabilitas • Likuiditas • Penjualan • Market <i>value</i>	Laba operasi, <i>trend</i> laba. <i>Cash flow</i>, <i>trend cash flow</i>, kemampuan membayar bunga, tingkat perputaran aset, tingkat perputaran persediaan, tingkat perputaran piutang. Tingkat penjualan pada kelompok produk utama, <i>trend</i> penjualan, persentase penjualan yang berasal dari produk baru, akurasi peramalan penjualan. Harga Saham
	Faktor Pelanggan
• Kepuasan Pelanggan • Dealer dan Distributor • Pemasaran dan Penjualan • Ketepatan Pengiriman • Kualitas	Pengembalian produk dan keluhan pelanggan, penelitian tentang pelanggan. Kekuatan hubungan dengan dealer dan distributor. <i>Trend</i> kinerja penjualan, aktivitas pelatihan dan riset pasar. Kinerja ketepatan waktu pengiriman, waktu mulai pemesanan sampai pengiriman kepada pelanggan. Keluhan pelanggan, biaya jaminan, kecepatan dan keefektivan pelayanan.
	Proses Bisnis Internal
• Kualitas • Produktivitas • Fleksibilitas • Kesiapan Peralatan • Keamanan	Jumlah produk cacat, jumlah pengembalian, penelitian terhadap pelanggan, jumlah sisa produksi, jumlah perbaikan, laporan penelitian lapangan, klaim jaminan, tingkat kecacatan barang dari pemasok. Waktu siklus (<i>cycle time</i>) (mulai dari bahan mentah sampai dengan produk selesai); efisiensi tenaga kerja, jumlah pemborosan, perbaikan dan sisa produksi Waktu setup, waktu siklus/<i>cycle time</i>, keefektivan penjadwalan <i>Down time</i>, pengalaman operator, kapasitas mesin, aktivitas pemeliharaan. Jumlah kecelakaan dan dampak kecelakaan.
	Pembelajaran dan Inovasi
• Inovasi Produk • Ketepatan Waktu untuk Produk Baru	Jumlah perubahan desain, jumlah hak paten atau hak cipta yang baru, keahlian staf riset dan pengembangan. Jumlah kelebihan atau kekurangan hari dari tanggal

<i>Critical Success Factors'</i>	Bagaimana Mengukur CSFs?
• Pengalaman Keahlian • Moral Pekerja • Kompetensi	pengiriman. Jumlah pelatihan, peningkatan kinerja keahlian Tingkat perputaran karyawan, jumlah keluhan, penelitian terhadap karyawan. Tingkat perputaran, pelatihan, pengalaman, kemampuan beradaptasi, ukuran-ukuran keuangan dan operasional. Faktor-Faktor Lain
• Pemerintah	Jumlah pelanggaran, dan aktivitas jasa kepada masyarakat.

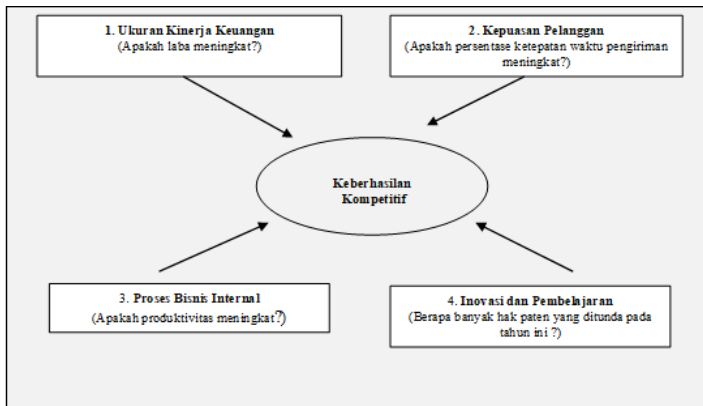
Sumber: Blocher (2002:41)

Dalam mengembangkan ukuran CFSs, harus melibatkan studi secara hati-hati terhadap proses bisnis perusahaan. Pengembangan produk, pemanufakturan, pemasaran, manajemen dan fungsi keuangan harus dilihat untuk menentukan spesifikasi fungsi-fungsi ini dalam memberikan kontribusi untuk langkah terakhir dalam mengidentifikasi keunggulan kompetitif mengikuti pengembangan dalam pengukuran CSFs perusahaan.

Tahap ketiga adalah mengembangkan sistem informasi biaya strategik untuk mendukung strategi perusahaan secara keseluruhan dan untuk melaporkan '*critical success factor*' kepada para manajer yang sesuai. Penentuan awal sistem informasi strategik adalah mempertimbangkan identifikasi terhadap strategi kompetitif. Jika strategi perusahaan adalah '*cost leadership*', maka sistem biaya seharusnya mencatat dan melaporkan informasi kuantitatif yang ringkas sehingga membantu dalam pengendalian biaya.

Di lain pihak, jika tujuan perusahaan adalah kesuksesan melalui diferensiasi produk, maka teknik yang dibutuhkan adalah memfokuskan pada koordinasi dan evaluasi kinerja pada level-level manajemen di mana dibuat keputusan tentang desain produk dan peningkatan produk. Akhirnya, jika perusahaan mempunyai strategi '*fokus*', maka membutuhkan perhatian pada elemen-elemen yang ada pada strategi '*cost leadership*' maupun diferensiasi, kemudian sistem informasi strategik yang paling sesuai akan dimasukkan ke dalam elemen-elemen dalam pengendalian operasional dan pengendalian manajemen.

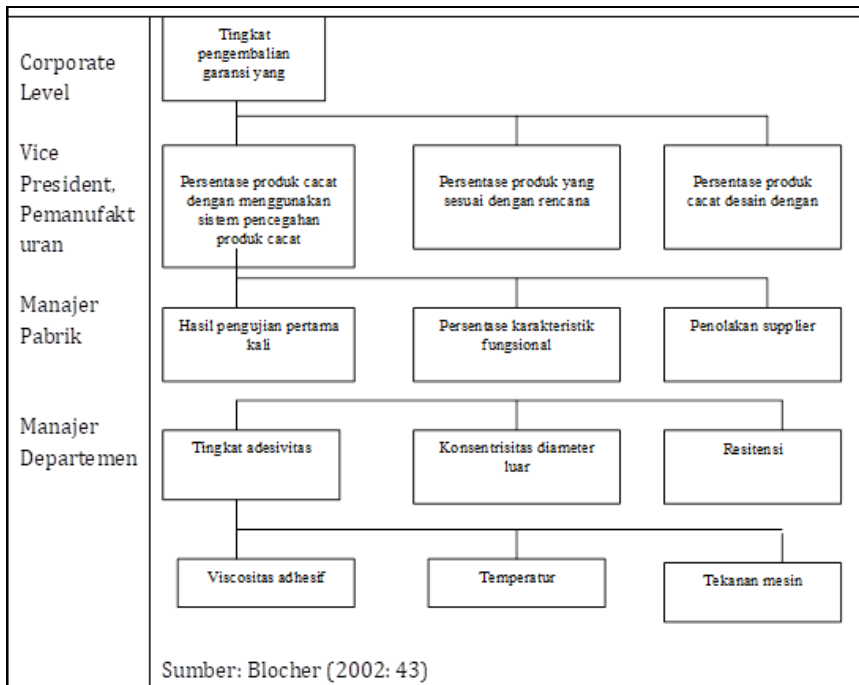
Jika CSFs sudah diidentifikasi dan diukur, langkah akhir adalah mengembangkan sistem informasi strategik untuk mengukur dan melaporkan CSFs tersebut. Hal ini sering dilakukan dalam bentuk *'balanced scorecard'*. *Balanced scorecard* merupakan laporan manajemen kos yang meringkas CSFs untuk menarik perhatian manajemen dalam pencapaian keberhasilan kompetitif. Gambar 3.1, menyajikan *balanced scorecard* yang memberikan rencana tindakan manajemen untuk pencapaian keberhasilan kompetitif.



Gambar 3.1 *Balanced Scorecard* untuk pencapaian keberhasilan kompetitif.

Sumber: Blocher: 2002:43)

Ketepatan waktu pelaporan merupakan hal yang paling penting; banyak perusahaan berhasil melakukan pelaporan secara tepat waktu dengan menggunakan komputer dengan sistem *online* yang disusun dalam suatu jaringan di seluruh perusahaan mulai dari operasi pamanufaktur sampai dengan kantor-kantor untuk manajemen pemasaran dan keuangan. Berkaitan dengan ketepatan waktu, prosedur pelaporan seharusnya juga mempertimbangkan sifat struktur organisasional perusahaan. Jika fokus struktur organisasional relatif merupakan tim yang otonom, maka laporan akuntansi seharusnya terfokus pada kinerja tim untuk CSFs yang relevan. Sebaliknya dalam organisasi yang hirarkhis, laporan akuntansi seharusnya mengalir ke atas. Gambar 3.2 menjelaskan hubungan CSFs kualitas pada setiap level dalam hirarki manajemen perusahaan manufaktur.



Gambar 3.2 Menghubungkan CSF Kualitas dalam Hierarki Manajemen Perusahaan Manufaktur

Dari gambar tersebut diketahui bahwa pada ‘*corporate level*’ (CEO dan dewan direksi) memperhatikan tingkat pengembalian garansi, pada level menengah (*vice president*) bagian pemanufakturan mengkonsentrasikan pada CSFs yang spesifik, yang masing-masing dapat dihubungkan pada penurunan tingkat pengembalian garansi, contohnya persentase produk dengan menggunakan sistem pencegahan produk cacat (*defect prevention system*). Hal yang serupa dilakukan oleh manajer pabrik yang juga mempunyai CSFs yang spesifik yang dapat dihubungkan CSFs yang diidentifikasi oleh *vice president* pada bagian produksi. Dengan cara yang sama, pada level bawah atau operasional (manajer departemen) dapat menghubungkan operasi di departemennya ke atas sampai pada CSF pada ‘*corporate level*’ yaitu menurunkan tingkat pengembalian garansi.

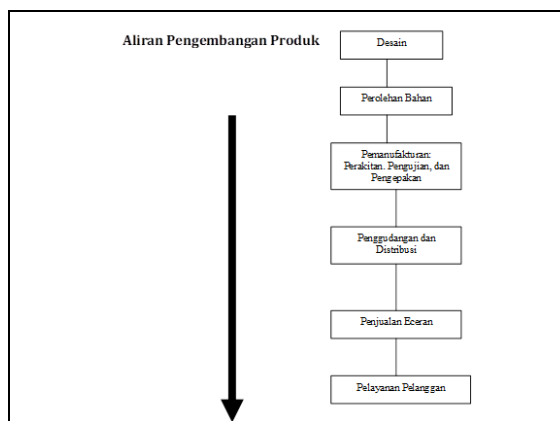
Pertimbangan terakhir adalah pengembangan dan pelaporan CSFs harus dihubungkan dengan tujuan keuangan perusahaan. Contoh, jika kualitas merupakan tujuan perusahaan (*corporate goal*), maka

tingkat pengembalian garansi merupakan CSF yang relevan dengan kualitas, kemudian sistem informasi strategik seharusnya mengembangkan informasi yang relevan tentang biaya dan manfaat penurunan tingkat pengembalian garansi.

Hal lain yang perlu diperhatikan yaitu apa dampak tingkat pengembalian garansi terhadap laba jangka pendek dan laba jangka panjang? Manajemen strategik perusahaan meminta para manajer untuk membuat CSFs dan memonitor perkembangannya dalam mencapai tujuan strategik dengan cara melihat tujuan profitabilitas jangka pendek maupun jangka panjang, dengan menggunakan sistem informasi strategik.

Analisis *Value-Chain*

Analisis *value-chain* merupakan alat analisis strategik yang digunakan untuk memahami secara lebih baik terhadap keunggulan kompetitif, untuk mengidentifikasi di mana nilai pelanggan dapat ditingkatkan atau penurunan biaya, dan untuk memahami secara lebih baik hubungan perusahaan dengan pemasok/*supplier*, pelanggan, dan perusahaan lain dalam industri sehingga menjadikan perusahaan lebih kompetitif. Sifat *value chain* tergantung pada sifat industri dan berbeda-beda untuk perusahaan manufaktur, perusahaan jasa dan organisasi yang tidak berorientasi pada laba. *Value chain* untuk industri pemanufakturan dipaparkan pada gambar 3.3.



Gambar 3.3 *Value Chain* pada Industri Pemanufakturan

Berdasarkan gambar tersebut diketahui bahwa analisis *value-chain* berfokus pada total *value chain* dari suatu produk, mulai dari desain produk, pemanufakturan produk hingga pelayanan kepada pelanggan. Penentuan di bagian mana perusahaan berada dari total *value chain* merupakan analisis strategik, berdasarkan pertimbangan terhadap keunggulan kompetitif yang ada pada setiap perusahaan yaitu kondisi di mana perusahaan dapat memberikan nilai terbaik untuk pelanggan utama dengan biaya serendah mungkin. Contoh beberapa perusahaan dalam industri pembuatan komputer memfokuskan pada pembuatan *chip* (*Texas Instrument*), sementara perusahaan lainnya memfokuskan pada pembuatan prosesor (*intel*) atau *hard drive* (*Seagate and Western Digital*), atau monitor (*Sony*).

Beberapa perusahaan mengombinasikan pembelian dan pemanufakturan komponen untuk membuat komputer yang lengkap (*IBM, Compaq*), sementara perusahaan lainnya terutama memfokuskan pada pembelian komponen (*Dell, Gateway*). Dalam industri sepatu olah raga, *Reebok* memproduksi dan menjual sepatu kepada pengecer yang besar, sementara *Nike* mengkonsentrasikan pada desain, penjualan dan promosi, mengkontrakkan semua pembuatan sepatunya pada perusahaan lain. Oleh karena itu, setiap perusahaan mengembangkan sendiri satu atau lebih dari bagian-bagian dalam *value chain*, berdasarkan analisis strategik terhadap keunggulan kompetitifnya.

Analisis *value chain* dapat dilakukan dalam tiga tahap berikut.

Tahap pertama: mengidentifikasi aktivitas value chain.

Perusahaan mengidentifikasi aktivitas *value chain* yang harus dilakukan oleh perusahaan dalam proses desain, pemanufakturan, dan pelayanan kepada pelanggan. Beberapa perusahaan mungkin terlibat dalam aktivitas tunggal atau sebagian dari aktivitas total. Contoh, beberapa perusahaan mungkin hanya memproduksi, sementara perusahaan lain hanya mendistribusikan dan menjual produk.

Pengembangan *value chain* berbeda-beda tergantung pada jenis industri. Contoh dalam perusahaan industri, fokusnya terletak lebih pada operasi dan advertensi serta promosi dibandingkan pada bahan mentah dan proses produksi.

Tahap kedua: mengidentifikasi cost driver pada setiap aktivitas nilai.

Cost driver merupakan pemicu timbulnya biaya. Ada empat jenis *cost driver* yaitu *cost driver* aktivitas, *cost driver* volume, *cost driver* struktural dan *cost driver* eksekusional. *Cost driver* aktivitas dihubungkan dengan aktivitas pemanufakturasi yang ada seperti setup mesin, inspeksi produk dan pengepakan. *Cost driver* volume dihubungkan pada jumlah unit produk yang diproduksi atau jumlah jam tenaga kerja langsung yang digunakan dalam proses produksi. *Cost driver* struktural bersifat strategis karena *cost driver* tersebut melibatkan perencanaan dan keputusan-keputusan yang berpengaruh dalam jangka panjang seperti: skala, pengalaman, teknologi dan kompleksitas.

Cost driver eksekusional merupakan faktor-faktor yang memengaruhi kemampuan perusahaan untuk mengelola perusahaan dalam jangka pendek melakukan pembuatan keputusan untuk menurunkan biaya, seperti keterlibatan seluruh karyawan terhadap perbaikan secara terus-menerus, proses desain produksi dan hubungan dengan pemasok.

Tahap ketiga: mengembangkan keunggulan kompetitif dengan mengurangi biaya atau menambah nilai.

Pada tahap ini, perusahaan menentukan sifat keunggulan kompetitif potensial dengan mempelajari aktivitas nilai dan *cost driver* yang telah diuraikan di atas. Pada tahap ini, perusahaan harus melakukan beberapa hal berikut.

1. Identifikasi keunggulan kompetitif (*cost leadership* atau *diferensiasi*). Analisis aktivitas nilai dapat membantu manajemen untuk memahami secara lebih baik tentang keunggulan-keunggulan kompetitif strategis yang dimiliki oleh perusahaan dan dapat mengetahui posisi perusahaan secara lebih tepat dalam *value chain* industri secara keseluruhan. Contohnya, dalam industri komputer, perusahaan tertentu (misalnya Hewlett Packard) terutama memfokuskan pada desain yang inovatif, sementara perusahaan lainnya (misalnya Texas Instrument dan Compaq) memfokuskan pada pemanufakturasi biaya rendah.
2. Mengidentifikasi peluang akan nilai tambah. Analisis aktivitas nilai dapat membantu mengidentifikasi aktivitas di mana perusahaan dapat menambah nilai secara signifikan untuk pelanggan,

contohnya, merupakan hal yang umum sekarang ini bagi pabrik-pabrik pembuatan makanan dan pabrik pengepakan untuk mengambil lokasi yang dekat dengan pelanggan potensialnya supaya dapat melakukan pengiriman secara lebih cepat dan lebih murah. Serupa dengan hal tersebut, Perusahaan pengecer seperti Wal-Mart menggunakan teknologi yang berbasis komputer untuk melakukan koordinasi dengan para supplier supaya dapat melakukan '*restock*' secara efisien dan cepat untuk setiap tokonya. Dalam industri perbankan, ATM (*automated teller machine*) diperkenalkan untuk meningkatkan pelayanan kepada pelanggan dan mengurangi biaya pemrosesan. Sekarang ini bank mengembangkan teknologi komputer on-line untuk lebih meningkatkan pelayanan kepada pelanggan dan untuk memberikan peluang lebih lanjut akan adanya penurunan biaya.

3. Identifikasi peluang untuk mengurangi biaya. Studi terhadap aktivitas nilai dan *cost driver* dapat membantu perusahaan menentukan pada bagian mana dari *value chain* yang tidak kompetitif bagi perusahaan. Contohnya, Intel Corporation pernah memproduksi computer chips dan computer board, seperti modem, tetapi untuk berbagai alasan perusahaan meninggalkan porsi dalam industri dan sekarang lebih memfokuskan terutama pada pembuatan prosesor. Serupa dengan hal tersebut, beberapa perusahaan mungkin mengubah aktivitas nilainya dengan tujuan mengurangi biaya.

Implikasi Analisis Strategik untuk *Cost Management*

Adanya perubahan-perubahan dalam lingkungan bisnis kontemporer menjadikan peran *cost management* juga berubah. Kemajuan teknologi informasi dan pemanufakturan yang baru, memberi fokus kepada pelanggan, pertumbuhan pasar global dan perubahan-perubahan lain yang mengharuskan perusahaan mengembangkan sistem informasi strategik untuk mempertahankan secara efektif keunggulan kompetitif perusahaan di dalam industri. Hal ini berarti *cost management* harus menyediakan jenis informasi yang sesuai yang sebelumnya belum tersedia oleh sistem akuntansi biaya tradisional.

Ikhtisar

Perusahaan yang berhasil biasanya telah menemukan strategi yang cocok dengan lingkungan bisnis yang dihadapi dan setiap perusahaan memiliki strategi yang berbeda untuk mencapai visi dan misinya.

Perusahaan saat ini, mulai menggunakan *cost management* untuk mendukung tujuan strategik mereka. *Cost management* telah berubah peran yaitu tidak hanya berfokus pada penentuan kos produk (*product costing*) dan pelaporan keuangan, tetapi berfokus juga pada bagaimana mengembangkan informasi kos dan informasi lainnya untuk mendukung pengelolaan perusahaan dan pencapaian tujuan-tujuan strategik.

Sistem manajemen biaya strategik mengembangkan informasi strategik, baik yang bersifat keuangan maupun nonkeuangan. Tanpa informasi strategik, perusahaan akan gagal dalam mengarungi lingkungan bisnis kontemporer.

Konsep strategi kompetitif yang dikembangkan oleh Michael Porter menjadikan pedoman manajemen perusahaan untuk mengidentifikasi tiga jenis strategi kompetitif utama yaitu keunggulan dalam *cost leadership*, diferensiasi dan fokus.

Tujuan utama dari analisis SWOT, adalah mengidentifikasi strategi perusahaan secara keseluruhan dan *critical success factors* (CSFs), dan sebagai awal untuk mengembangkan permufakatan (konsensus) di antara para eksekutif dan para manajer terkait. Tahap kedua bertujuan untuk menentukan ukuran yang spesifik sehingga memungkinkan perusahaan untuk memonitor perkembangannya dalam mencapai tujuan strategik perusahaan. Tahap ketiga adalah mengembangkan sistem informasi biaya strategik untuk mendukung strategi perusahaan secara keseluruhan dan untuk melaporkan '*critical success factor*' kepada para manajer yang sesuai.

Penentuan awal sistem informasi strategik adalah mempertimbangkan identifikasi terhadap strategi kompetitif. Jika strategi perusahaan adalah '*cost leadership*', maka sistem biaya seharusnya mencatat dan melaporkan informasi kuantitatif yang ringkas sehingga membantu dalam pengendalian biaya. Di lain pihak, jika tujuan perusahaan adalah kesuksesan melalui diferensiasi produk, maka teknik yang dibutuhkan adalah memfokuskan pada koordinasi dan evaluasi kinerja pada level-level manajemen di mana dibuat keputusan tentang desain produk dan peningkatan produk.

Akhirnya, jika perusahaan mempunyai strategi 'fokus', maka membutuhkan perhatian pada elemen-elemen yang ada pada strategi '*cost leadership*' maupun diferensiasi, kemudian sistem informasi strategik yang paling sesuai akan dimasukkan ke dalam elemen-elemen dalam pengendalian operasional dan pengendalian manajemen. Jika CSFs sudah diidentifikasi dan diukur, langkah akhir adalah mengembangkan sistem informasi strategik untuk mengukur dan melaporkan CSFs tersebut. Hal ini sering dilakukan dalam bentuk '*balanced scorecard*' merupakan laporan manajemen kos yang meringkas CSFs untuk menarik perhatian manajemen dalam pencapaian keberhasilan kompetitif.

Analisis *value-chain* merupakan alat analisis strategik yang digunakan untuk memahami secara lebih baik terhadap keunggulan kompetitif, untuk mengidentifikasi di mana nilai pelanggan dapat ditingkatkan atau penurunan biaya, dan untuk memahami secara lebih baik hubungan perusahaan dengan pemasok/*supplier*, pelanggan, dan perusahaan lain dalam industri sehingga menjadikan perusahaan lebih kompetitif

SOAL-SOAL LATIHAN

Soal Esai

1. Sebutkan dan jelaskan secara singkat tiga jenis strategi kompetitif!
2. Berikan contoh perusahaan yang sukses menerapkan strategi '*cost leadership*' dan strategi diferensiasi dan strategi fokus produk atau pasar!
3. Apa arti "getting stuck in the middle" dalam konteks strategi kompetitif, dan bagaimana situasi tersebut dapat timbul?
4. Jelaskan manfaat dari analisis *value chain*!
5. Pengembangan *value chain* tergantung pada jenis industri. Sebutkan langkah-langkah *value chain* untuk industri komputer!
6. Apakah yang disebut dengan 'critical success factor' dan apa perannya dalam manajemen strategik dan dalam *cost management*?
7. Jelaskan perbedaan antara ukuran kinerja jangka pendek dan jangka panjang, dan berikan masing-masing contohnya!
8. Jelaskan pengertian dan tujuan utama menggunakan '*balanced scorecard*' !

9. Apakah analisis strategik dan analisis 'value-chain' dapat diterapkan untuk organisasi jasa dan organisasi yang tidak berorientasi pada laba?
10. Apa implikasi analisis strategik untuk manajemen biaya?

Soal Kasus

Kasus 1

PT Milenia adalah produsen elektronik yang sedang menghadapi persaingan ketat di pasar global. Mereka berencana meluncurkan produk baru dengan fitur inovatif, tetapi biaya produksi lebih tinggi dibandingkan pesaing mereka. Manajemen ingin menetapkan strategi yang tepat untuk tetap kompetitif sambil memastikan profitabilitas yang sehat.

Pertanyaan

1. Berdasarkan konsep analisis SWOT, identifikasi dua kekuatan, kelemahan, peluang dan ancaman yang dihadapi PT. Milenia dalam peluncuran produk baru!
2. Jelaskan bagaimana perusahaan dapat menggunakan target *costing* untuk mengendalikan biaya produk agar tetap kompetitif!
3. Bagaimana analisis rantai nilai dapat membantu perusahaan meningkatkan efisiensi biaya dan menambah nilai bagi pelanggan?
4. Jika perusahaan ingin menerapkan strategi penetrasi harga, bagaimana dampaknya terhadap margin keuntungan dan citra merek?
5. Sebutkan dua strategi yang dapat diterapkan untuk meningkatkan efisiensi operasional sekaligus mengurangi biaya produksi!

Kasus 2

Perusahaan manufaktur otomotif global yang sedang bertransformasi yaitu "PT. Nexus Automotive" menghadapi pergeseran pasar dari mesin pembakaran internal (ICE) ke kendaraan listrik (EV).

Pertanyaan

Jelaskan bagaimana perusahaan ini melakukan Analisis Strategik dan *Strategic Cost Management* (SCM) agar memenangkan persaingan global!

Soal Pilihan Ganda

Pilih satu jawaban yang paling tepat.

1. Strategi merupakan:
 - A. Seperangkat kebijakan, prosedur dan pendekatan-pendekatan yang mengarahkan pada keberhasilan bisnis dalam jangka panjang
 - B. Seperangkat kebijakan, prosedur dan pendekatan-pendekatan yang mengarahkan pada keberhasilan bisnis dalam jangka pendek
 - C. Seperangkat kebijakan, prosedur dan pendekatan-pendekatan yang mengarahkan pada keberhasilan bisnis dalam jangka menengah
 - D. Semua jawaban benar.
2. *Cost management* telah berubah peran yaitu:
 - A. tidak hanya berfokus pada penentuan kos produk (*product costing*) dan pelaporan keuangan,
 - B. berfokus pada bagaimana mengembangkan informasi biaya dan informasi lainnya untuk mendukung pengelolaan perusahaan dan pencapaian tujuan-tujuan strategik
 - C. jawaban A dan B benar
 - D. jawaban A dan B salah
3. Analisis *value-chain* berfokus pada total *value chain* dari suatu produk, dimulai dari:
 - A. desain produk, pemanufakturan produk hingga pelayanan kepada pelanggan
 - B. desain produk dan pemanufakturan produk
 - C. pemanufakturan produk, pelayanan dan pengiriman produk kepada pelanggan
 - D. desain produk, pemanufakturan produk, pelayanan dan pengiriman produk kepada pelanggan
4. Jenis strategi kompetitif utama yaitu:
 - A. keunggulan dalam *cost leadership*, diferensiasi dan fokus.
 - B. keunggulan dalam *cost leadership* dan diferensiasi.
 - C. keunggulan dalam *cost leadership* dan fokus.
 - D. keunggulan dalam pengelolaan organisasi.

5. Kelemahan utama dari strategi fokus adalah:
- A. Peluang bisa saja tiba-tiba hilang karena adanya perubahan teknologi dalam industri.
 - B. Adanya perubahan pada selera pelanggan.
 - C. Jawaban A dan B benar.
 - D. Tidak mampu mengendalikan kos.
6. Analisis *value-chain* merupakan.....
- A. Alat analisis strategik yang digunakan untuk memahami keunggulan kompetitif.
 - B. Alat untuk mengidentifikasi di mana nilai pelanggan dapat ditingkatkan atau penurunan biaya.
 - C. Alat untuk memahami secara lebih baik hubungan perusahaan dengan pemasok, pelanggan, dan perusahaan lain dalam industri sehingga menjadikan perusahaan lebih kompetitif.
 - D. Jawaban benar semua.
7. Mengidentifikasi aktivitas *value chain*, mengidentifikasi *cost driver* pada setiap aktivitas nilai dan mengembangkan keunggulan kompetitif dengan mengurangi biaya atau menambah nilai merupakan:
- A. Tahapan dalam analisis strategi.
 - B. Tahapan dalam analisis *balance score card*.
 - C. Tahapan dalam analisis *value chain*.
 - D. Jawaban A dan C benar.
8. Kemajuan teknologi informasi dan pemanufakturan yang baru, memberi fokus kepada pelanggan, pertumbuhan pasar global dan perubahan-perubahan lain yang mengharuskan perusahaan:
- A. Mengembangkan sistem informasi strategik.
 - B. Merencanakan sistem informasi akuntansi.
 - C. Mengembangkan sistem informasi manajemen.
 - D. Jawaban benar semua.
9. Analisis aktivitas nilai dapat membantu manajemen untuk:
- A. Memahami secara lebih baik tentang keunggulan-keunggulan kompetitif strategik.
 - B. Memahami secara lebih baik tentang persaingan bisnis
 - C. Landasan berpijak menyusun target bisnis.
 - D. Jawaban benar semua.

10. Konsekuensi akibat kurangnya informasi strategik:

- A. Pengambilan keputusan hanya didasarkan pada dugaan dan intuisi.
- B. Kurangnya persepsi yang menguntungkan perusahaan oleh pelanggan maupun pemasok.
- C. Kekeliruan dalam keputusan investasi; pemilihan produk, pasar atau proses pemanufakturan yang tidak konsisten dengan tujuan strategik.
- D. Jawaban benar semua.

BAB 4

ACTIVITY-BASED COSTING



Capaian Pembelajaran

Setelah membaca bab ini, pembaca diharapkan memahami dan mampu menjelaskan:

1. Perubahan Lingkungan Pemanufakturan
2. Pendesaian Sistem *Activity Based Costing* (ABC)
3. Penentuan Kos Produk (kos *overhead*) Sistem ABC
4. Manfaat Sistem ABC
5. Kelemahan Sistem ABC

Pendahuluan

Pada masa lampau, akuntan manajemen merasa bahwa ada korelasi yang tinggi antara kos *overhead* pabrik dengan tenaga kerja langsung. Saat ini lingkungan pemanufakturan telah berubah sebagai dampak dari meningkatnya kompetisi global, inovasi di bidang teknologi dan penggunaan komputer untuk berbagai keperluan menyebabkan sistem penentuan kos produk tradisional yang mendasarkan hanya pada satu *cost driver* misalnya volume produksi atau jam tenaga kerja langsung tidak relevan lagi untuk lingkungan yang terotomasi, apalagi produk yang dihasilkan berbeda dalam ukuran dan bersifat kompleks.

Untuk mengatasi kelemahan sistem penentuan kos produk tradisional, maka diperlukan sistem akuntansi aktivitas (*activity-based costing*). *Activity-based costing* (ABC) membebankan kos ke produk atau jasa berdasarkan konsumsi terhadap aktivitas. Sistem ini menggunakan dasar pikiran bahwa produk atau jasa perusahaan diperoleh melalui

pelaksanaan aktivitas dan aktivitas tersebut membutuhkan kos. Setelah sumber daya dibebankan ke aktivitas, aktivitas kemudian dibebankan ke obyek kos sesuai dengan penggunaannya. ABC mengakui hubungan sebab akibat antara *cost driver* dengan aktivitas.

Langkah-langkah penting yang harus ditempuh dalam pendesaian sistem ABC Mulyadi (2001:720): 1) *business process analysis*, 2) *activity-based process costing*, dan 3) *activity-based object costing*. Pada langkah pertama, yaitu *business process analysis*, dilakukan identifikasi dan pemetaan berbagai aktivitas yang digunakan oleh perusahaan untuk menjalankan bisnis. Pada langkah kedua yaitu *activity-based process costing* dilakukan pembebanan seluruh sumber daya ke setiap aktivitas yang mengkonsumsi sumber daya tersebut melalui *direct tracing*, *driver tracing* atau alokasi.

Dari pembebanan ini, diperoleh informasi total kos setiap aktivitas (*activity cost*). Informasi total kos setiap aktivitas ini dimanfaatkan untuk penilaian kinerja personel dalam melakukan improvement terhadap proses yang digunakan oleh perusahaan untuk menghasilkan produk dan jasa bagi *customer*. Pada langkah ketiga yaitu *activity-based object costing*, total kos setiap aktivitas tersebut dibebankan ke *cost object* yang mengkonsumsi aktivitas yang bersangkutan dengan mengalikan *activity cost rate* dengan *activity driver quantity* yang dikonsumsi oleh *cost object*.

Sistem ABC dalam penentuan kos produk (kos *overhead*) melalui prosedur dua tahap, yaitu: 1) identifikasi *cost pools*, 2) pembebanan kos aktivitas di mana kos aktivitas dibebankan ke produk atau jasa dengan menggunakan *cost drivers* yang tepat pada setiap *cost pool*.

Tahap Pertama: Kos *overhead* dibebankan ke aktivitas yang signifikan dalam satu *cost pools* atau kelompok aktivitas dengan *cost driver* yang tepat. *Cost pools* dikelompokkan ke dalam beberapa kategori.

1. *Unit level activity* yaitu aktivitas yang harus dikerjakan untuk setiap unit produk yang dihasilkan. Biaya aktivitas unit level bersifat proporsional dengan jumlah unit produksi. Contoh pemakaian jam kerja langsung, pemakaian bahan baku, inspeksi setiap unit dan aktivitas menjalankan mesin cenderung dikonsumsi secara proporsional dengan jumlah unit produksi.
2. *Batch level activity* yaitu aktivitas yang terbentuk dari setiap rangkaian (*batch*) proses produksi tanpa memperhatikan berapa

unit yang ada dalam *batch*, contoh order produksi, setup peralatan dan jaminan kualitas. Biaya pada *batch level* tergantung pada jumlah *batch* yang diproses bukannya pada jumlah unit produksi, jumlah unit yang dijual atau ukuran volume yang lain.

3. *Product-sustaining level* yaitu aktivitas yang berkaitan dengan produk spesifik dan biasanya dikerjakan tanpa memperhatikan berapa *batch* atau berapa unit yang diproduksi atau dijual. Contoh aktivitas untuk desain produk, mengiklankan produk, biaya untuk manajer dan staff produksi.
4. *Facility level*, yaitu aktivitas yang diharuskan untuk mendukung proses produksi. Contoh biaya pemeliharaan pabrik dan biaya depresiasi.

Tahap kedua: pada tahap ini proses pembebanan kos aktivitas ke objek kos dengan mengidentifikasi setiap *cost driver* untuk setiap aktivitas yang memiliki korelasi tinggi dalam satu level. Aktivitas memiliki korelasi tinggi apabila aktivitas tersebut cenderung terjadi bersamaan. Contoh jumlah order konsumen yang diterima akan memiliki korelasi tinggi dengan jumlah pengiriman berdasarkan order konsumen, sehingga kedua aktivitas ini harus digabung. Ilustrasi akan diberikan pada uraian berikutnya.

Manfaat dan Kelemahan ABC

Manfaat *activity-based costing* adalah sebagai berikut.

1. Untuk menyajikan kos produk yang lebih akurat dan informatif, yang mengarahkan kepada pengukuran profitabilitas produk yang lebih akurat dan kepada keputusan strategik yang lebih baik tentang penentuan harga jual, lini produk, pasar dan pengeluaran modal
2. Untuk menyajikan pengukuran yang lebih akurat tentang biaya yang dipicu oleh adanya aktivitas, hal ini dapat membantu manajemen untuk meningkatkan 'nilai produk' dan 'nilai proses' dengan membuat keputusan yang lebih baik tentang desain produk dan pengendalian kos secara lebih baik.
3. Untuk memudahkan manajer memberikan informasi tentang kos relevan untuk pembuatan keputusan bisnis.

Kelemahan *activity-based costing* adalah:

1. ABC sangat mahal untuk dikembangkan
2. ABC membutuhkan waktu yang lebih lama dalam pengembangan dan implementasinya.

Ilustrasi 1

PT Sukses Mandiri tbk. sebuah perusahaan manufaktur yang menghasilkan dan menjual produk dalam dua jenis kualitas yang berbeda, yaitu kualitas istimewa dan reguler. Data keuangan yang terhimpun untuk kedua jenis kualitas produk tersebut sebagai berikut.

Keterangan:	<u>Produk Istimewa</u>	<u>Reguler</u>
Volume produksi (dalam unit)	6.000	18.000
Harga jual (dalam rupiah)	400	200
Kos utama (dalam rupiah)	200	80
Jam kerja langsung	30.000	90.000

Akuntan manajemen perusahaan mengidentifikasi aktivitas *cost pool* yang dianggarkan dan pemicu aktivitas sebagai berikut:

Aktivitas	Cost pool dianggarkan	Pemicu aktivitas (activity driver)
Rekayasa	Rp 150.000	Jam rekayasa
Setup	360.000	Jam setup
Perputaran mesin	1.800.000	Jam mesin
Pengepakan	<u>90.000</u>	Jumlah pengepakan
	Rp 2.400.000	

Berikut data aktivitas atau transaksi yang sesungguhnya untuk kedua jenis produk:

<u>Aktivitas</u>	<u>Konsumsi Aktivitas</u>		<u>Total</u>
	<u>Istimewa</u>	<u>Reguler</u>	
Jam Rekayasa	6.000	9.000	15.000
Jumlah Setup	240	120	360
Jam Mesin	60.000	120.000	180.000
Jumlah Pengepakan	6.000	12.000	18.000

Hitunglah:

1. Kos *overhead* per unit kualitas istimewa dan reguler dengan sistem konvensional
2. Kos *overhead* per unit kualitas istimewa dan reguler dengan sistem ABC
3. Buatlah analisis profitabilitas produk berdasarkan kedua sistem tersebut.
4. Bandingkan dan jelaskan hasil perhitungan kos *overhead* berdasarkan kedua sistem tersebut.

Penyelesaian:

1. Sistem Konvensional

$$\begin{aligned}\text{Total jam kerja langsung} &= 30.000 + 90.000 = 120.000 \text{ JKL} \\ \text{Tarif overhead per JKL} &= 2.400.000 / 120.000 \\ &= 20 / \text{JKL}\end{aligned}$$

<u>Kos overhead dibebankan ke produk:</u>	<u>Total</u>	<u>Per Unit</u>
Istimewa = $\text{Rp}20 \times 30.000 =$	600.000	Rp100
Reguler = $\text{Rp}20 \times 90.000 =$	1.800.000	Rp100

2. Sistem Activity Based Costing

Pemicu Aktivitas	Total Kos	Konsumsi Aktivitas	Tarif Aktivitas
Rekayasa	Rp150.000	15.000	Rp10
Setup	360.000	360	1.000
Perputaran Mesin	1.800.000	180.000	10
Jumlah Pengepakan	90.000	18.000	5

Kos overhead pabrik yang dibebankan ke masing-masing produk dihitung sebagai berikut.

Produk Istimewa

Pemicu Aktivitas	Tarif Aktivitas	Jumlah Aktivitas	Kos Overhead Total	Kos Overhead Per Unit
Jam Rekayasa	Rp 10	6.000	Rp 60.000	Rp10
Jumlah Setup	1000	240	240.000	40
Jam Mesin	10	60.000	600.000	100
Jumlah Pengepakan	5	6.000	30.000	5
			Rp930.000	

Produk Reguler

Pemicu Aktivitas	Tarif Aktivitas	Jumlah Aktivitas	Kos <i>overhead</i> total	Kos <i>overhead</i> per unit
Jam rekayasa	Rp 10	9.000	Rp 90.000	Rp 5
Jumlah setup	1000	120	120.000	6,67
Jam mesin	10	120.000	1.200.000	66,67
Jumlah pengepakan	5	12.000	60.000	3,33
			Rp1.470.000	

3. Analisis Profitabilitas

(1) Sistem Konvensional

Keterangan	Istimewa	Reguler
Harga Jual Per Unit	Rp 400	Rp 200
Kos Produk:		
Kos Utama	Rp 200	Rp 80
Kos <i>Overhead</i>	<u>100</u>	<u>100</u>
Kos Produk Per Unit	<u>300</u>	<u>180</u>
Margin kontribusi	Rp <u>100</u>	Rp <u>20</u>

(2) Sistem ABC

Keterangan:	Istimewa	Reguler
Harga Jual Per Unit	Rp 400	Rp 200
Kos Produk:		
Kos Utama	Rp 200	Rp 80,00
Kos <i>Overhead</i> :	10	5,00
Jam Rekayasa	40	6,67
Jumlah Setup	100	66,67
Jam Mesin	<u>5</u>	<u>3,33+</u>
Jumlah Pengepakan		
	<u>155</u>	<u>81,67</u>
Kos Produk Per Unit	<u>355</u>	<u>161,67</u>
Margin kontribusi	Rp <u>45</u>	Rp <u>38,33</u>

4. Perbandingan hasil perhitungan kos *overhead* kedua sistem sebagai berikut.

Produk	Tradisional	ABC	Perbedaan
Istimewa:			
<i>Overhead</i> Total	Rp 600.000	Rp 930.000	Rp(330.000)
<i>Overhead</i> Per Unit	100	155	(55)
Unit	100	45	55

Produk	Tradisional	ABC	Perbedaan
Margin Per Unit			
Reguler:			
Overhead Total	Rp1.800.000	Rp1.470.000	Rp330.000
Overhead Per Unit	100	81,67	18,33
Unit	20	38,33	(18,33)
Margin Per Unit			

Dari ilustrasi di atas, diketahui bahwa penentuan kos *overhead* sistem konvensional memiliki keterbatasan yaitu produk volume rendah dan kompleks (produk kualitas istimewa), kos *overhead* ditentukan di bawah yang seharusnya ($\text{Rp}600.000 < \text{Rp}930.000$), sedangkan produk yang bervolume tinggi dan sederhana (produk kualitas reguler), kos *overhead*nya ditentukan lebih besar dari seharusnya ($\text{Rp}1.800.000 > \text{Rp}1.470.000$). Dengan demikian penentuan kos *overhead* dengan sistem konvensional dapat menyebabkan distorsi dalam pengukuran persediaan, keputusan tentang lini produk yang tidak tepat, penentuan harga jual yang tidak realistis, alokasi sumber daya yang tidak efektif, fokus strategi yang keliru dan hilangnya keunggulan kompetitif. Untuk mengatasi kelemahan sistem konvensional, maka sistem *activity-based costing* memberikan hasil penentuan kos produk lebih akurat (lihat hasil perhitungan pada kolom kedua di atas).

Ilustrasi 2

PT National Global menghasilkan dua model speaker, yaitu model deluxe dan model reguler yang nantinya akan diekspor ke negara-negara tetangga. Data tentang kedua model speaker sebagai berikut.

Produk	Jam Tenaga Kerja Langsung Per Unit	Produksi Tahunan	Total Jam Tenaga Kerja Langsung
Deluxe	1,8	5.000 unit	9.000
Reguler	0,9	30.000 unit	<u>27.000</u>
			<u>36.000</u>

Informasi lain tentang model produk perusahaan tersebut sebagai berikut.

- Model *deluxe* memerlukan \$72 bahan langsung per unit, dan model reguler memerlukan \$50.
- Tarif tenaga kerja langsung adalah \$10 per jam.

- c. Perusahaan selalu menggunakan jam tenaga kerja langsung sebagai dasar penentuan kos *overhead* pabrik pada produk.
- d. Pembuatan model deluxe lebih kompleks dibandingkan model reguler sehingga pembuatan model deluxe memerlukan peralatan khusus.
- e. Adanya kebutuhan pekerjaan khusus dalam butir (d) di atas, maka perusahaan akan menggunakan *activity based costing* untuk menetapkan kos *overhead* pabrik pada produk dalam laporan keuangan eksternal. Tiga pool biaya aktivitas telah teridentifikasi sebagai berikut:

Pool Biaya Aktivitas	Ukuran Aktivitas	Estimasi Kos <i>Overhead</i>
Setup Mesin.....	Jumlah Setup	\$360.000
Proses Khusus.....	Jam-Mesin	180.000
Pabrik Umum.....	Jam Tenaga Kerja Langsung	<u>1.260.000</u>
Total Estimasi Kos <i>Overhead</i>		<u>\$1.800.000</u>

Ukuran Aktivitas	Perkiraan Aktivitas		
	Model Deluxe	Model Reguler	Total
Jumlah setup.....	50	100	150
Jam-mesin.....	12.000	-0-	12.000
Jam tenaga kerja langsung.....	9.000	27.000	36.000

Pertanyaan:

1. Asumsikan bahwa perusahaan tetap menggunakan jam tenaga kerja langsung sebagai dasar penentuan kos *overhead* pada produk.
 - a. Hitunglah tarif *overhead* yang ditentukan di muka
 - b. Hitunglah kos produk per unit untuk masing-masing model.
2. Asumsikan bahwa perusahaan memutuskan untuk menggunakan *Activity Based Costing* untuk penentuan kos *overhead* pabrik pada produk.

- a. Hitunglah tarif *overhead* yang ditentukan di muka untuk masing-masing pool biaya aktivitas dan tentukan jumlah kos *overhead* pabrik untuk masing-masing model dengan menggunakan sistem *activitybased costing*.
- b. Hitunglah kos produk per unit untuk masing-masing model.

Penyelesaian:

1. a. Jika jam kerja langsung digunakan sebagai dasar penentuan kos *overhead* ke produk, maka tarif *overhead* ditentukan di muka dihitung sebagai berikut:

Total estimasi kos *overhead* / jam kerja langsung=
 $\$1.800.000 / 36.000 = \$50/\text{JKL}$.

	Model	
	Deluxe	Reguler
b. Kos bahan baku langsung	\$72	\$50
Kos tenaga kerlangsung= \$10 × 1,8 jam and 0,9 jam	18	9
Kos <i>overhead</i> pabrik=\$50 x 1,8 jam dan 0,9 jam	90	45
Total kos produk per unit	\$180	\$104

2. Tarif *overhead* yang ditentukan di muka untuk masing-masing *pool* biaya aktivitas dihitung sebagai berikut:

	(1) Estimasi kos <i>overhead</i>	(2) Aktivitas yang diharapkan	(1) ÷ (2) Tarif <i>overhead</i> kos ditentukan di muka
Pool kos aktivitas			
Setup mesin	\$ 360.000	150 setup	\$2.400/setup
Proses khusus	180.000	12.000 jam mesin	\$15/jam mesin
Pabrik umum	1.260.000	36.000 jam kerja langsung	\$35/jam kerja langsung
Kos <i>overhead</i> pabrik yang dibebankan ke masing-masing model:			

	Model	
	<i>Deluxe</i>	Reguler
Setup mesin= \$2.400/setup × 50 setup dan 100 setup	\$120.000	\$ 240.000
Proses khusus= \$15/jam mesin × 12.000 jam mesin	180.000	—
Pabrik umum= \$35/JKL × 9.000 JKL, dan 27.000 JKL	315.000	945.000
Total kos <i>overhead</i> pabrik yang dibebankan	\$615.000	\$1.185.000

Kos *overhead* pabrik per unit masing-masing model dihitung sebagai berikut:

	Model	
	Deluxe	Reguler
Total kos <i>overhead</i> dibebankan (a)	\$615.000	\$1.185.000
Jumlah unit yang diproduksi (b)	5.000	30.000
Kos <i>overhead</i> per unit (a) ÷ (b)	\$123	\$39,50

Dari informasi perhitungan di atas, maka kos produk per unit masing-masing model dengan sistem *activity-based costing* dihitung sebagai berikut.

	Model	
	Deluxe	Reguler
Kos bahan langsung	\$72,00	\$50,00
Kos tenaga kerja langsung= \$10 × 1,8 jam dan 0,9 jam	18,00	9,00
Kos <i>overhead</i> pabrik	123,00	39,50
Total kos produk per unit	\$213,00	\$98,50

Hasil perhitungan total kos produk per unit sistem *activity-based costing* jika dibandingkan dengan sistem konvensional menunjukkan bahwa model *deluxe* meningkat dari \$180 menjadi \$213, sedangkan model reguler turun dari \$104 menjadi \$98,50.

Ikhtisar

Pada masa lampau, akuntan manajemen merasa bahwa ada korelasi yang tinggi antara kos *overhead* pabrik dengan tenaga kerja langsung. Saat ini lingkungan pemanufakturan telah berubah sebagai dampak dari meningkatnya kompetisi global, inovasi di bidang teknologi dan penggunaan teknologi untuk berbagai keperluan menyebabkan sistem penentuan kos produk tradisional yang mendasarkan hanya pada satu *cost driver* misalnya volume produksi atau jam tenaga kerja langsung tidak relevan lagi untuk lingkungan yang terotomasi, apalagi produk yang dihasilkan berbeda dalam ukuran dan bersifat kompleks.

Untuk mengatasi kelemahan sistem penentuan kos produk tradisional, maka diperlukan sistem akuntansi aktivitas (*activity-based costing*). *Activity-based costing* (ABC) membebankan kos ke produk atau jasa berdasarkan konsumsi terhadap aktivitas. Sistem ini menggunakan dasar pikiran bahwa produk atau jasa perusahaan diperoleh melalui pelaksanaan aktivitas dan aktivitas tersebut membutuhkan kos. Setelah sumber daya dibebankan ke aktivitas, aktivitas kemudian dibebankan ke obyek kos sesuai dengan penggunaannya. ABC mengakui hubungan sebab akibat antara *cost driver* dengan aktivitas.

Manfaat dari sistem ABC adalah menyajikan informasi kos produk yang lebih akurat sehingga dapat meningkatkan kualitas proses manajemen. Dengan sistem ABC pengukuran profitabilitas produk menjadi lebih akurat, keputusan strategik tentang penentuan harga jual yang lebih baik, pengendalian kos dan desain produk dapat ditingkatkan. Di samping itu, yang menjadi perhatian manajemen dalam mengimplementasikan sistem ABC adalah biaya pengembangan sistem ini relatif mahal.

SOAL-SOAL LATIHAN

Soal Esai

1. Jelaskan bagaimana sistem konvensional dengan menggunakan tarif *overhead* tunggal atau tarif departemental berdasarkan volume dapat menyebabkan distorsi dalam penentuan kos produk!
2. Apa yang dimaksud dengan diversitas produk (*product diversity*)?
3. Apa yang disebut dengan '*activity-based costing*' (ABC), dan bagaimana ABC dapat memperbaiki sistem penentuan kos produk?

4. Jelaskan prosedur dalam penelusuran kos ke produk dengan menggunakan sistem ABC?
5. Sebutkan empat level aktivitas yang secara umum dapat diidentifikasi di perusahaan?

Soal Kasus

Kasus 1

PT Nusa Indah Tbk. menggunakan ABC untuk penentuan kos produknya. Data untuk perhitungan kos *overhead* disajikan sebagai berikut.

<i>Cost Pool Overhead</i>	Kos <i>Overhead</i> yang dianggarkan	Tingkat <i>Cost Driver</i> yang Dianggarkan	<i>Cost Driver</i>	Tarif <i>Over-head</i>
Bahan langsung	Rp120.000	3.000 kg	Berat bahan mentah	40
Setup mesin	9.750	325 pengulangan	Jumlah pengulangan	30
Waktu perbaikan mesin	1.045	5 unit	Unit waktu*	209
Inspeksi	8.100	135 inspeksi	Jumlah inspeksi	60

Persyaratan untuk pesanan No. 99

Bahan mentah	100 kg
Setup mesin	25 pengulangan
Waktu perbaikan mesin	0.5 jam
Inspeksi	10 inspeksi

* Satu unit sama dengan interval 15 menit

Hitunglah kos *overhead* total yang harus dibebankan pada pesanan 99.

Kasus 2

PT Mayang Tbk. telah mengidentifikasi *cost pool overhead* dan *cost driver* berikut ini:

<i>Cost Pool</i>	Biaya Aktivitas	<i>Cost Driver</i>
Setup Mesin	Rp 180.000	1.500 jam setup
Penanganan bahan	50.000	12.500 kg bahan
Tenaga listrik	20.000	20.000 kwh

Informasi berikut ini berkaitan dengan produksi produk X dan Y:

	X	Y
Jumlah unit yang diproduksi	4.000	20.000
Kos bahan langsung (Rp)	20.000	25.000
Kos tenaga langsung (Rp)	12.000	20.000
Jumlah jam setup	100	120
Bahan yang digunakan	500	1.500
Jam kwh	1.000	2.000

Dengan sistem ABC, hitunglah kos *overhead* per unit untuk masing-masing Produk!

Kasus 3

IBM produsen printer laser , mengekspor hasil produksinya ke Indonesia. Perusahaan menggunakan *cost driver overhead*nya sebagai berikut:

<i>Cost pool overhead</i>	<i>Cost driver</i>	Kos <i>overhead</i>	Level Cost Driver yang Dianggarkan	Tarif <i>Overhead</i> yang Dianggarkan
Pengendalian Kualitas	Jumlah Inspeksi	\$ 50,000	1,000	\$ 50
Repetisi Mesin	Jumlah Pengulangan	100,000	1,000	100
Piutang Dagang	Jumlah Faktur	650	25	26
Kos <i>Overhead</i> Lain	Jam Kerja Langsung	30,000	3,000	10

Perusahaan menerima pesanan 500 printer laser, kebutuhan produksi untuk pesanan adalah:

Jumlah inspeksi	25
Jumlah Repetisi	200
Jumlah Faktur yang Diproses	250
Jam Kerja Langsung	300

Pertanyaan:

1. Berapa kos *overhead* yang dibebankan untuk 500 unit printer dengan menggunakan sistem ABC?
2. Berapa kos *overhead* per printer laser?
3. Jika perusahaan membebankan tarif *overhead* berdasarkan jam

kerja langsung, Berapa kos *overhead* yang dibebankan untuk 500 pesanan printer laser?

4. Apakah anda merekomendasikan ABC atau metode berdasarkan jam kerja langsung untuk perusahaan ini, mengapa?

Kasus 4

RS Swasta di Yogyakarta menggunakan tarif *overhead* untuk seluruh unit berdasarkan jam kerja langsung. Unit Perawatan Intensif (UPI) membebankan kos *overhead* dengan menggunakan jam mesin. Anggaran biaya dan data operasional yang ada pada RS Swasta selama Maret 2026 sebagai berikut

<i>Overhead</i> total rumah sakit.	Rp5.360.000
Jam kerja langsung total rumah sakit.	80.000
Jam mesin untuk UPI .	30.000

Informasi *cost driver* untuk UPI

<i>Cost pool</i>	Anggaran Kos	Level <i>cost</i> Driver yang Dianggarkan	Tarif <i>Overhead</i>	<i>Cost Driver</i>
Tempat tidur	Rp2.100.000	700	Rp3.000	Jumlah Tempat Tidur
Peralatan	175.000	3.500	50	Jumlah Monitor
Karyawan	180.000	2.000	90	Jumlah Staf

Selama bulan Maret 2026, UPI mencatat data berikut.

- 3.600 Jam Kerja Langsung
- 5.800 Jam Mesin
- 60 Tempat Tidur yang Terpakai
- 330 Monitor yang Digunakan
- 170 Staf yang Dipekerjakan

Hitunglah *overhead* UPI untuk bulan Maret 2026 dengan menggunakan:

- a. Tarif tunggal rumah sakit
 - b. Tarif departemen UPI
 - c. *Cost driver* untuk departemen UPI
1. Jelaskan perbedaan dan tentukan tarif yang mana yang lebih cocok!

SOAL PILIHAN GANDA

Pilih satu jawaban yang paling tepat.

1. Pada tahap *business process analysis*, dilakukan:
 - A. Identifikasi dan pemetaan berbagai aktivitas yang digunakan oleh perusahaan untuk menjalankan bisnis merupakan.
 - B. Pembebanan seluruh sumber daya ke setiap aktivitas yang mengkonsumsi sumber daya tersebut melalui *direct tracing*, *driver tracing* atau alokasi.
 - C. Pembebanan *cost object* yang mengkonsumsi aktivitas dengan mengalikan *activity cost rate* dengan *activity driver quantity* yang dikonsumsi oleh *cost object*.
 - D. Jawaban A dan B benar
2. Pada tahap *activity-based process costing*, dilakukan:
 - A. Pembebanan seluruh sumber daya ke setiap aktivitas yang mengkonsumsi sumber daya tersebut melalui *direct tracing*, *driver tracing* atau alokasi.
 - B. Penilaian kinerja personel dalam melakukan improvement terhadap proses yang digunakan oleh perusahaan untuk menghasilkan produk dan jasa bagi *customer*.
 - C. Perkalian *activity cost rate* dengan *activity driver quantity* yang dikonsumsi oleh *cost object*.
 - D. Jawaban benar semua.
3. Langkah-langkah penting yang harus ditempuh dalam pendesaian sistem ABC:
 - A. *Business Process Analysis*
 - B. *Activity-Based Process Costing*
 - C. *Activity-Based Object Costing*
 - D. Jawaban Benar Semua
4. Apa tujuan utama dari *Activity-Based Costing (ABC)*?
 - A. Untuk mengurangi biaya *overhead*.
 - B. Untuk mengalokasikan biaya *overhead* secara lebih akurat.
 - C. Untuk meningkatkan laba perusahaan.
 - D. Untuk mengurangi jumlah aktivitas.

5. Biaya apa yang dianggap sebagai penggerak biaya (*cost driver*) dalam ABC?
 - A. Biaya Langsung
 - B. Biaya tidak Langsung
 - C. Biaya Tetap
 - D. Biaya Variabel
6. Tahap apa yang pertama kali dilakukan dalam proses ABC?
 - A. Mengidentifikasi aktivitas.
 - B. Mengalokasikan biaya ke kolam biaya.
 - C. Menghitung tarif penggerak biaya.
 - D. Menetapkan biaya ke produk.
7. Apa yang dimaksud dengan '*cost pool*' dalam ABC?
 - E. Grup produk yang serupa.
 - F. Kumpulan biaya yang terkait dengan aktivitas tertentu.
 - G. Total biaya *overhead* perusahaan.
 - H. Total biaya produksi.
8. Bagaimana cara menghitung tarif penggerak biaya dalam ABC?
 - E. Membagi total biaya aktivitas dengan jumlah produk.
 - F. Membagi total biaya aktivitas dengan jumlah penggerak biaya.
 - G. Membagi total biaya *overhead* dengan total biaya aktivitas.
 - H. Membagi total biaya *overhead* dengan jumlah produk
9. Kos *overhead* dibebankan ke aktivitas yang signifikan dalam satu *cost pools* atau kelompok aktivitas berdasarkan:
 - A. *Cost driver* yang tepat
 - B. Jam kerja langsung
 - C. Jam mesin
 - D. Jawaban B dan C benar
10. Aktivitas yang terbentuk dari setiap rangkaian proses produksi tanpa memperhatikan berapa unit yang ada dalam rangkaian proses produksi tersebut, merupakan:
 - A. *Unit Level Activity*
 - B. *Batch Level Activity*
 - C. *Product Sustaining Activity*
 - D. *Facility Level Activity*

BAB 5

ACTIVITY-BASED MANAGEMENT

Capaian Pembelajaran

Setelah membaca bab ini, pembaca diharapkan memahami dan mampu menjelaskan:

1. Proses analisis nilai yang digunakan oleh Perusahaan dalam menghasilkan barang dan jasa.
2. Definisi *Activity Based Management* (ABM).
3. Manfaat *Activity Based Management*.
4. Aktivitas bernilai tambah dan tidak bernilai tambah.
5. Perhitungan siklus waktu pengiriman, *throughput time* dan *Manufacturing Cycle Efficiency* (MCE).

Pendahuluan

Activity-based management (ABM) dimulai dari pemahaman yang mendalam personel tentang aktivitas yang menjadi penyebab timbulnya biaya. Proses analisis nilai merupakan pendekatan untuk memahami aktivitas yang digunakan oleh perusahaan untuk menghasilkan produk dan jasa bagi *customer*-nya. Proses analisis nilai berkaitan dengan analisis pemacu, analisis aktivitas, pengelolaan aktivitas, dan pengukuran kinerja. Analisis pemacu adalah usaha untuk mencari faktor penyebab timbulnya biaya suatu aktivitas. Jika penyebab timbulnya biaya telah diketahui, maka dapat dicari tindakan untuk melakukan perbaikan terhadap aktivitas. Misal biaya pemindahan bahan baku disebabkan oleh tata letak pabrik, biaya ini dapat dikurangi dengan

melakukan penyusunan kembali tata letak pabrik. Analisis aktivitas merupakan proses identifikasi, visualisasi dan evaluasi aktivitas yang dilaksanakan organisasi.

Langkah-langkah yang ditempuh untuk melakukan analisis aktivitas, yaitu: 1) aktivitas apa yang dikerjakan, 2) berapa orang terlibat dalam aktivitas tersebut, 3) waktu dan sumber daya yang diperlukan untuk melaksanakan aktivitas, 4) rekomendasi untuk memilih dan mempertahankan aktivitas bernilai tambah. Pengelolaan aktivitas bertujuan untuk mengurangi dan mengeliminasi aktivitas yang tidak bernilai tambah dan mengefisienkan aktivitas bernilai tambah. Pengukuran kinerja didesain untuk menilai bagaimana aktivitas dilaksanakan dan hasil yang diperoleh, baik dalam bentuk keuangan dan nonkeuangan. Dari uraian di atas, maka *activity-based management* (ABM) dapat digunakan untuk meningkatkan pengendalian operasional dan pengendalian manajemen.

Definisi Activity-Based Management

Activity-based management (ABM) adalah pengelolaan aktivitas untuk meningkatkan nilai (*value*) yang diterima oleh pelanggan dan untuk meningkatkan laba melalui peningkatan nilai (*value*) tersebut. ABM menggunakan *activity-based costing* (ABC) sebagai sumber informasi utamanya untuk identifikasi peluang perbaikan aktivitas perusahaan yang tidak bernilai tambah (*non value added activity*).

Manfaat Activity-Based Management (ABM)

Activity-based management memiliki beberapa manfaat berikut.

1. ABM mengukur efektivitas proses dan aktivitas bisnis kunci dan mengidentifikasi bagaimana proses dan aktivitas tersebut dapat diperbaiki untuk menurunkan biaya dan meningkatkan nilai (*value*) bagi pelanggan.
2. ABM memperbaiki fokus manajemen dengan cara mengalokasikan sumber daya untuk menambah nilai aktivitas kunci, pelanggan kunci, produk kunci, dan metode untuk mempertahankan keunggulan kompetitif perusahaan.
3. ABM menggunakan analisis *cost driver*, analisis aktivitas, pengelolaan aktivitas dan pengukuran kinerja. Analisis *cost driver* merupakan pengujian, kuantifikasi dan penjelasan dampak dari *cost*

driver. Tujuan analisis *cost driver* meliputi *benchmarking*, *diagram sebab-akibat*, dan *analisis Pareto*. Analisis dan pengelolaan aktivitas bertujuan untuk mengurangi atau mengeliminasi aktivitas tidak bernilai tambah bagi perusahaan, misal dengan analisis *manufacturing cycle efficiency* (MCE) pada tahap produksi. *Benchmarking* adalah upaya mencari praktik terbaik dalam industri sejenis dan industri lain untuk meningkatkan kinerja perusahaan dalam hal tugas dan proses. Diagram sebab-akibat memetakan sebab-sebab yang dapat memengaruhi aktivitas, proses, permasalahan atau hasil yang diharapkan. Bentuk diagram sebab akibat serupa dengan tulang ikan sehingga disebut dengan *diagram fishbone*. Analisis Pareto adalah alat manajemen yang menunjukkan 20% *cost driver* yang penting yang memengaruhi 80% biaya yang dikeluarkan perusahaan.

Aktivitas Bernilai Tambah dan tidak Bernilai Tambah

Activity-based management berfokus pada pengidentifikasian aktivitas yang dapat dieliminasi dan meyakinkan bahwa aktivitas yang diperlukan sudah dijalankan secara efisien. Untuk memperbaiki operasi, manajemen harus menghilangkan aktivitas yang tidak efisien dan tidak perlu, menentukan *cost driver* aktivitas, dan mengubah level *cost driver*. Tugas utama dalam analisis aktivitas adalah mengidentifikasi aktivitas yang bernilai tambah dan aktivitas yang tidak bernilai tambah.

Aktivitas bernilai tambah adalah aktivitas yang memberi kontribusi terhadap *customer value* atau organisasi yang membutuhkannya, sedangkan aktivitas tidak bernilai tambah adalah aktivitas yang tidak memberikan kontribusi terhadap *customer value* atau terhadap kebutuhan organisasi.

Tabel 5.1 Contoh Aktivitas yang Bernilai Tambah dan Aktivitas Tidak Bernilai Tambah

Aktivitas	Bernilai Tambah	Tidak Bernilai Tambah
Merancang produk	X	
Persediaan berlebihan		X
Setup		X
Waktu Menunggu		X
Perpindahan		X

Aktivitas	Bernilai Tambah	Tidak Bernilai Tambah
Pemrosesan	X	
Pengerjaan Kembali		X
Reparasi		X
Penyimpanan		X
Inspeksi		X
Pengiriman produk	X	

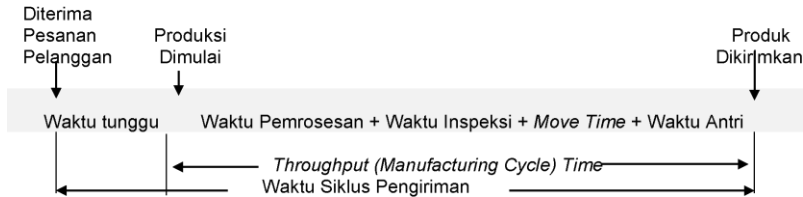
Untuk memungkinkan manajemen melakukan pengelolaan aktivitas, diperlukan sistem informasi biaya yang memisahkan biaya bernilai tambah dan biaya tak bernilai tambah. Pemisahan biaya ini bermanfaat bagi manajemen untuk

1. memusatkan perhatian mereka terhadap pengurangan aktivitas tak bernilai tambah;
2. menyadarkan besarnya pemborosan yang sekarang sedang terjadi; dan
3. mengevaluasi efektivitas program pengelolaan aktivitas dengan menyajikan biaya tak bernilai tambah dalam bentuk perbandingan antarperiode.

Perhitungan Siklus Waktu Pengiriman, *Throughput Time*, dan *Manufacturing Cycle Efficiency (MCE)*

Waktu siklus pengiriman adalah jumlah waktu sejak order diterima dari konsumen sampai pada saat order yang lengkap dikirimkan. Masalah waktu ini menjadi perhatian utama bagi beberapa konsumen, yang menghendaki waktu siklus pengiriman sesingkat mungkin. Memotong waktu siklus pengiriman memberikan keunggulan kompetitif bagi perusahaan dan mungkin dibutuhkan untuk kelangsungan hidup perusahaan, sehingga beberapa perusahaan akan memasukkan ukuran kinerja ini dalam *balanced scorecard*.

Throughput atau *manufacturing cycle time* adalah jumlah waktu yang diperlukan untuk mengubah bahan baku menjadi produk jadi. Hubungan antara siklus waktu pengiriman dengan *throughput time* atau *manufacturing cycle* dipaparkan dalam gambar 5.1.



Gambar 5.1 Waktu siklus pengiriman dan siklus proses produksi (*throughput or manufacturing cycle time*).

Sumber: Garrison and Noreen (2000:471)

Waktu bernilai tambah: Waktu pemrosesan

Waktu tidak bernilai tambah:

1. Waktu Tunggu
2. Waktu Inspeksi
3. *Move Time*
4. Waktu Antri

Seperti yang terlihat di gambar 5.1. *throughput time* atau *manufacturing cycle time* terdiri dari *process time*, *inspection time*, *move time* dan *queue time*. Waktu pemrosesan (*process time*) adalah jumlah waktu yang dibutuhkan untuk mengerjakan secara aktual. Waktu inspeksi (*inspection time*) adalah jumlah waktu yang dibutuhkan untuk mengetahui bahwa produk yang dihasilkan dijamin tidak cacat. Waktu gerakan (*move time*) adalah jumlah waktu yang diperlukan untuk memindahkan bahan atau sebagian produk jadi dari bengkel kerja (*workstation*) ke bengkel kerja lainnya.

Waktu antri (*queue time*) adalah jumlah waktu yang dikeluarkan produk untuk menunggu supaya diproses, dipindahkan, diinspeksi atau menunggu di gudang untuk dikirimkan. Secara keseluruhan hanya ada satu aktivitas yang bernilai tambah bagi produk yaitu waktu pemrosesan (*process time*), sedangkan ketiga aktivitas lainnya yaitu waktu inspeksi (*inspection time*), waktu gerakan (*move time*) dan waktu antri (*queueing time*) tidak bernilai tambah dan seharusnya dieliminasi atau dihapuskan.

Manufacturing Cycle Efficiency (MCE) adalah usaha bersama untuk menghapuskan aktivitas yang tidak bernilai tambah yaitu *inspection*, *moving* dan *queueing*. Beberapa perusahaan telah mengurangi *throughput time* dengan maksud untuk mengurangi waktu siklus

pengiriman dari bulanan menjadi hanya mingguan atau jam. *The throughput time*, yang dipertimbangkan menjadi ukuran kunci dalam kinerja pengiriman dapat diambil ke dalam perspektif yang lebih baik dengan penghitungan MCE. Rumus MCE sebagai berikut.

$$MCE = \frac{\text{Waktu Bernilai Tambah}}{\text{Throughput (Manufacturing Cycle) Time}}$$

Jika MCE kurang dari 1, terdapat aktivitas yang tidak bernilai tambah ada dalam proses produksi. Jika MCE = 0,5 berarti bahwa separuh dari waktu produksi total terdiri dari inspeksi, moving dan aktivitas tidak bernilai tambah. Di beberapa perusahaan manufaktur, MCE kurang dari 0,1 (10%), yang berarti 90 % dari waktu pemrosesan tidak bernilai tambah bagi produk.

Produsen di Jepang mengurangi *inspection time* dengan mengembangkan *total quality control* dan *zero defect manufacturing*, sedangkan *moving time* dengan mengembangkan *celluler manufacturing* dan mengurangi *waiting* atau *storage time* dengan mengembangkan *just-in-time inventory system*. Dengan memonitor MCE, perusahaan dapat mengurangi aktivitas tidak bernilai tambah dan kemudian mempercepat produk sampai ke tangan konsumen dengan harga yang lebih rendah.

Contoh: Perusahaan Bangun Mandiri ingin mengetahui penelusuran waktu yang berhubungan dengan order dan produksinya. Selama empat bulan terakhir 2026, rata-rata waktu untuk tiap-tiap unit atau order sebagai berikut.

	Hari
Waktu Tunggu	15,0
Waktu Inspeksi	0,6
Waktu Pemrosesan	2,0
<i>Move Time</i>	0,4
<i>Queue Time</i>	5,0

Barang dikirimkan segera setelah produksi selesai.
 Pertanyaan:

1. Hitunglah *throughput time*, atau velositas produksi.
2. Hitunglah *manufacturing cycle efficiency* (MCE)

3. Berapakah waktu produksi yang merupakan aktivitas tidak bernilai tambah?
4. Hitunglah siklus waktu pengiriman?

Penyelesaian:

1. Throughput Time = Waktu Pemrosesan + Waktu Inspeksi + Move Time + Queue time

$$= 2,0 \text{ hari} + 0,6 \text{ hari} + 0,4 \text{ hari} + 5,0 \text{ hari.}$$

$$= 8,0 \text{ hari}$$
2. MCE

$$= 2/8$$

$$= 1/4 \text{ atau } 0,25$$

Jadi, pada saat dimasukkan dalam produksi, unit yang sesungguhnya dikerjakan hanya 25 % dari waktu yang tersedia.

4. Pada saat MCE =25%, maka ada 75% dari waktu produksi total yang dikeluarkan untuk aktivitas tidak bernilai tambah
5. Waktu siklus pengiriman = Waktu tunggu + throughput time

$$= 15,0 \text{ hari} + 8,0 \text{ hari}$$

$$= 23 \text{ hari.}$$

Selanjutnya secara kualitatif diuraikan langkah-langkah untuk menghindari kegagalan dalam implementasi ABC/ABM seperti yang dipaparkan dalam tabel 5.2.

Tabel 5.2 Langkah-Langkah Implementasi Menghindari Kegagalan ABC/ABM

Implementasi Strategi	Justifikasi
1. Melibatkan manajemen dan para karyawan dalam menciptakan sistem ABC	Keterlibatan manajemen dan karyawan menyebabkan mereka mengenal ABC/ABM. Selanjutnya mereka mungkin bersedia untuk mengimplementasikan sistem tersebut karena mereka merasa terlibat dan merasa ikut memiliki sistem yang baru.
2. Mempertahankan sistem secara paralel	Mempertahankan sistem secara paralel memungkinkan setiap individu untuk mengadaptasi secara bertahap sistem ABC/ABM. Perubahan sistem biaya secara tiba-tiba dapat menyebabkan frustrasi dan kebingungan pada para manajer dan karyawan.
3. Menggunakan ABC/ABM pada	ABC/ABM seharusnya digunakan pada pekerjaan-pekerjaan sederhana yang

Implementasi Strategi	Justifikasi
pekerjaan yang akan menyebabkan kesuksesan.	probabilitas keberhasilannya tinggi. Implementasi ini akan menunjukkan bagaimana dan mengapa ABC/ABM berhasil diterapkan. Keberhasilan menyelesaikan satu pekerjaan menyebabkan individu untuk melihat manfaat ABC/ABM secara lebih jelas.
4. Mempertahankan desain awal ABC/ABM yang sederhana.	Mempertahankan desain awal ABC/ABM yang sederhana menghindarkan pemakain yang berlebihan dan dapat mempertahankan biaya rendah. Desain yang sederhana juga menurunkan waktu implementasi
5. Menciptakan insentif yang diharapkan	Perubahan sering kali berhadapan dengan resistensi. Dengan menawarkan insentif yang sesuai, perusahaan meyakinkan karyawannya bahwa mereka dievaluasi secara tepat yang dihubungkan dengan kinerja mereka.
6. Mendidik Manajemen	Seminar yang mendidik manajemen tentang ABC/ABM dapat menyebabkan para manajer memahami konsep-konsep dan menghargai manfaatnya. Manajemen menjadi sadar terhadap aktivitas yang memicu bisnis.

Sumber: Blocher (2002:126)

Ikhtisar

Activity-based management (ABM) merupakan sistem manajemen yang fokusnya pada pengelolaan aktivitas untuk meningkatkan nilai (*value*) yang diterima oleh pelanggan dan untuk meningkatkan laba melalui peningkatan nilai (*value*) tersebut. ABM menggunakan *activity-based costing* (ABC) sebagai sumber informasi utamanya untuk identifikasi peluang perbaikan aktivitas perusahaan yang tidak bernilai tambah (*non value added activity*).

Activity-based management dapat mengukur efektivitas proses dan aktivitas bisnis kunci dan mengidentifikasi bagaimana proses dan aktivitas tersebut dapat diperbaiki untuk menurunkan biaya dan meningkatkan nilai (*value*) bagi pelanggan. ABM juga memperbaiki fokus manajemen dengan cara mengalokasikan sumber daya untuk menambah nilai pada aktivitas kunci, pelanggan kunci, produk kunci, sehingga membantu manajemen dalam mempertahankan keunggulan kompetitif perusahaan.

Soal Esai

1. Apa yang disebut dengan manajemen berbasis aktivitas (*activity-based management*)?
2. Manajemen berbasis aktivitas memerlukan alat pengukuran kinerja yaitu keuangan dan nonkeuangan. Sebut dan jelaskan alat pengukur kinerja keuangan dan nonkeuangan dalam manajemen berbasis aktivitas!
3. Berikan contoh aktivitas bernilai tambah!
4. Berikan contoh aktivitas tidak bernilai tambah dan bagaimana cara mengeliminasinya?
5. Klasifikasikan setiap aktivitas radiologi di RSI Yogyakarta berikut ini sebagai aktivitas bernilai tambah dan aktivitas tidak bernilai tambah:
 1. Menerima pasien
 2. Mengeluarkan film dan sinar x
 3. Mengembangkan sinar X
 4. Memberi konsultasi kepada pasien
 5. Menunggu pasien
 6. Reparasi peralatan pabrik

SOAL KASUS

Kasus 1

Klasifikasikan setiap aktivitas perawatan di rumah sakit berikut ini sebagai aktivitas yang bernilai tambah dan aktivitas yang tidak bernilai tambah:

1. Membuat catatan medis
2. Merawat pasien
3. Pemeliharaan rumah sakit
4. Pelatihan karyawan
5. Mengoordinasikan lab/radiologi/farmasi

Kasus 2

Klasifikasikan masing-masing aktivitas pembayaran faktur kepada pemasok berikut ini sebagai aktivitas bernilai tambah dan aktivitas tidak bernilai tambah:

1. Menerima order pembelian.
2. Menerima laporan penerimaan barang dari gudang.
3. Menerima faktur dari pemasok.
4. Mencocokkan faktur dengan order pembelian dan laporan penerimaan barang.

- Memasukkan data.
- Menentukan kesalahan.
- Pembayaran ekspedisi.
- Melakukan pembayaran: dengan *computer*.
- Melakukan pembayaran: secara manual.
- Arsip dokumen.

Kasus 3

Perusahaan Konveksi terkemuka di Klaten mencoba untuk menelusuri waktu yang berhubungan dengan order dan produksinya. Selama triwulan pertama 2026, rata-rata waktu untuk tiap-tiap unit atau order sebagai berikut:

	Jumlah Hari
Waktu Tunggu	4
Waktu Inspeksi	0.4
Waktu Pemrosesan	3,0
<i>Move Time</i>	0,6
<i>Queue Time</i>	2,0

Produk dikirimkan segera setelah produksi selesai.

Hitunglah:

- Throughput time* atau velositas produksi.
- Manufacturing Cycle Efficiency* dan jelaskan hasil perhitungan tersebut.
- Waktu produksi yang merupakan aktivitas tidak bernilai tambah.
- Siklus waktu pengiriman.

Kasus 4

Manajemen meminta bantuan saudara untuk menghitung throughput time, waktu siklus pengiriman dan MCE. Waktu rata-rata berikut ini telah dicatat selama 4 bulan pertama tahun 2026.

	Rata-Rata Per Bulan (Dalam Hari)			
	1	2	3	4
Move time per unit	0,4	0,3	0,4	0,4
Waktu proses per unit	2,1	2,0	1,9	1,8
Waktu tunggu per order sebelum produksi dimulai	16,0	17,5	19,0	20,5
Waktu antri per unit.....	4,3	5,0	5,8	6,7
Waktu inspeksi per unit.....	0,6	0,7	0,7	0,6

Pertanyaan:

1. Hitunglah ukuran kinerja operasi perusahaan selama empat bulan pertama tahun 2006 untuk:
 - a. Throughput time atau kecepatan produksi.
 - b. MCE
 - c. Waktu siklus pengiriman.
2. Evaluasi kinerja perusahaan selama 4 bulan pertama berdasarkan analisis saudara pada jawaban pertanyaan nomor 1.
3. Berkenaan dengan move time, waktu proses, dan lain-lain yang ada di atas untuk bulan ke-4.
 - a. Asumsikan bahwa pada bulan ke-5 move time, waktu proses, dan lain-lain sama dengan bulan ke-4, kecuali bahwa dengan pemakaian metode persediaan *just-in time* perusahaan dapat menghilangkan waktu antri selama produksi. Hitunglah *throughput time yang baru dan MCE*.
 - b. Asumsikan di bulan ke-6 move time, waktu proses dan lain-lain juga sama dengan bulan ke-4 kecuali bahwa perusahaan dapat menghilangkan waktu antri selama produksi dan waktu inspeksi. Hitunglah *throughput time dan MCE yang baru*.

SOAL PILIHAN GANDA**Pilih satu jawaban yang paling tepat.**

1. Tujuan utama *Activity-Based Management* (ABM) adalah.....
 - A. Menentukan harga jual produk.
 - B. Mengelola aktivitas untuk meningkatkan efisiensi dan efektivitas biaya.
 - C. Mengurangi jumlah karyawan dalam organisasi.
 - D. Memaksimalkan penggunaan bahan baku.
2. Dalam ABM, aktivitas yang tidak menambah nilai bagi pelanggan disebut sebagai...
 - A. Aktivitas Bernilai Tinggi
 - B. Aktivitas Pemborosan
 - C. Aktivitas tidak Langsung
 - D. Aktivitas Strategis

3. Manakah dari berikut ini yang merupakan manfaat utama penerapan ABM?
 - A. Meningkatkan akurasi dalam perhitungan biaya produk
 - B. Mengabaikan aktivitas yang tidak berkontribusi terhadap profitabilitas.
 - C. Menaikkan kualitas produk untuk menghemat biaya.
 - D. Mengurangi jumlah lini produksi.
4. Dalam ABM, bagaimana perusahaan dapat meningkatkan efisiensi biaya?
 - A. Menghapus semua aktivitas yang berhubungan dengan produksi.
 - B. Mengidentifikasi dan mengurangi aktivitas yang tidak bernilai tambah.
 - C. Menambah jumlah karyawan di setiap departemen.
 - D. Menghitung harga jual berdasarkan biaya tradisional.
5. Apa hubungan antara *Activity-Based Costing* (ABC) dan *Activity-Based Management* (ABM)?
 - A. ABM adalah langkah lanjutan setelah penerapan ABC.
 - B. ABC tidak berhubungan dengan ABM.
 - C. ABM digunakan hanya untuk menentukan harga produk .
 - D. ABC dan ABM merupakan metode yang saling bertentangan.
6. Apa yang membedakan ABM dari pendekatan manajemen biaya tradisional?
 - A. ABM berfokus pada biaya bahan baku.
 - B. ABM menekankan pentingnya analisis aktivitas bisnis.
 - C. ABM hanya digunakan dalam perusahaan kecil.
 - D. ABM menghilangkan kebutuhan akan anggaran tahunan.
7. Dampak utama dari penerapan ABM terhadap pengambilan keputusan manajerial adalah....
 - A. Meningkatkan ketergantungan pada sistem akuntansi tradisional.
 - B. Memudahkan manajer dalam mengalokasikan sumber daya secara lebih efisien.
 - C. Mengurangi kebutuhan untuk menganalisis aktivitas yang tidak bernilai tambah.
 - D. Menghapus penggunaan anggaran operasional.

8. Bagaimana ABM membantu dalam meningkatkan profitabilitas perusahaan?
 - A. Dengan menghapus semua aktivitas yang menghasilkan biaya.
 - B. Dengan mengidentifikasi dan mengurangi aktivitas yang tidak bernilai tambah.
 - C. Dengan menurunkan harga jual produk.
 - D. Dengan meningkatkan jumlah produksi tanpa mempertimbangkan efisiensi.
9. Tantangan utama implementasi ABM dalam organisasi adalah.....
 - A. Kesulitan dalam memahami pasar global.
 - B. Biaya dan waktu yang dibutuhkan untuk mengumpulkan dan menganalisis data aktivitas.
 - C. Tidak adanya manfaat nyata dari penerapan ABM.
 - D. Ketidakmampuan untuk menyesuaikan strategi bisnis dengan kondisi pasar.
10. Bagaimana ABM membantu perusahaan dalam pengambilan keputusan?
 - A. Mengeliminasi seluruh biaya produksi.
 - B. Memberikan wawasan tentang efektivitas aktivitas.
 - C. Menggantikan peran manajemen keuangan.
 - D. Hanya berfokus pada peningkatan pendapatan.

BAB 6

LIFE-CYCLE COSTING



Capaian Pembelajaran

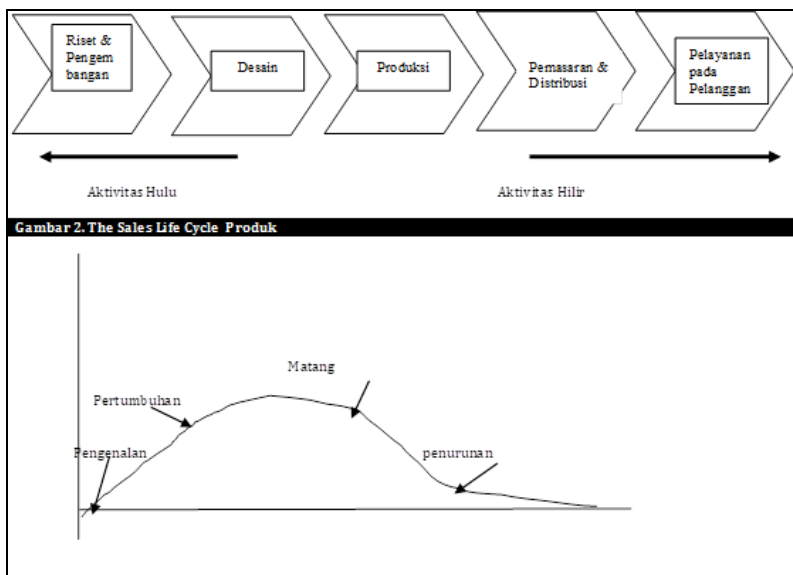
Setelah membaca bab ini, pembaca diharapkan memahami dan mampu menjelaskan:

1. *Product Life Cycle* (PLC)
2. *Cost Life Cycle* (CLC)
3. *Sales Life Cycle* (SLC)
4. Isu Manajemen Biaya Strategik
5. *Life-Cycle Costing* (LCC)

Pendahuluan

Siklus hidup produk (*product life cycle*) harus diperhatikan dalam dua aspek, yaitu: kos selama siklus hidup produk (*cost life cycle*) dan penjualan selama siklus hidup produk (*sales life cycle*). *Cost life cycle* merupakan urutan aktivitas dalam perusahaan mulai dari riset dan pengembangan, desain, produksi (atau penyediaan jasa), pemasaran/distribusi, dan pelayanan kepada pelanggan ditinjau dari perspektif kos yang timbul pada setiap aktivitas.

Sales life cycle merupakan urutan atau fase-fase hidup produk dan jasa di pasar mulai dari pengenalan produk atau jasa, pertumbuhan dalam penjualan dan akhirnya kematangan, penurunan dan penarikan dari pasar. Penjualan, pada saat-saat pertama kecil kemudian memuncak pada fase kematangan (*maturity*) dan kemudian menurun. *The Cost Life Cycle* (Gambar 6.1) dan *The Sales Life Cycle* (Gambar 6.2) ditunjukkan sebagai berikut.



Gambar 6.1 The *Cost Life Cycle* Produk

Isu manajemen biaya strategis muncul dalam setiap aktivitas *cost life cycle*. Metode untuk melakukan analisis *cost life cycle* adalah penentuan target kos (*target costing*), teori kendala (*theory of constraint*) dan *life cycle costing*. Penentuan kos target digunakan untuk mengelola kos, terutama dalam aktivitas desain. Teori kendala digunakan untuk mengelola kos produksi. *Life-cycle costing* digunakan pada seluruh *cost life cycle* untuk meminimumkan kos secara keseluruhan pada semua jenis perusahaan untuk menentukan profitabilitas dalam melayani pelanggan individu, kelompok pelanggan atau lini produk.

Manajemen Biaya Selama *Cost Life Cycle*

Industri Jepang dan makin banyak perusahaan di dunia yang menggunakan '*target costing*'. The Cadillac division pada General Motor Corporation; Toyota; Mercedes-Benz; Compaq Computer Inc.; Intel, Inc. dan banyak perusahaan lainnya yang menggunakan '*target costing*'. Perusahaan semakin menyadari bahwa merupakan hal yang sulit untuk bersaing secara sukses dalam hal *cost leadership* atau diferensiasi; mereka harus bersaing baik dalam hal harga maupun fungsionalitas.

Target costing merupakan cara yang sangat bermanfaat untuk mengelola kebutuhan terhadap *trade-off* antara peningkatan fungsionalitas dan semakin tingginya biaya. Lima tahap untuk implementasi *target costing*, yaitu:

1. menentukan harga pasar;
2. menentukan laba yang diharapkan;
3. menghitung target kos (*target cost*) pada harga pasar dikurangi laba yang diharapkan;
4. menggunakan rekayasa nilai (*value*) untuk mengidentifikasi cara yang dapat menurunkan kos produk; dan
5. menggunakan *kaizen costing* dan pengendalian operasional untuk terus menurunkan kos.

Uraian ringkas diberikan hanya untuk tahap keempat dan kelima yaitu peran rekayasa nilai, pengendalian operasional dan *kaizen costing*.

Rekayasa Nilai

Rekayasa nilai digunakan dalam *target costing* untuk menurunkan kos produk dengan cara menganalisis '*trade-off*' antara (1) jenis dan level yang berbeda dalam fungsionalitas produk dan (2) kos produk total. Tahap pertama yang penting dalam rekayasa nilai adalah melakukan analisis konsumen terhadap produk baru atau produk yang telah direvisi selama tahap desain. Analisis konsumen mengidentifikasi preferensi konsumen yang kritis/penting yang dapat mendefinisikan fungsionalitas produk baru yang diharapkan. Jenis rekayasa nilai yang digunakan tergantung pada fungsionalitas produk.

Untuk kelompok produk pertama seperti mobil, software komputer, dan produk-produk elektronik, seperti kamera dan peralatan audio dan video, fungsionalitas relatif mudah ditambahkan atau dikurangi. Produk-produk ini merupakan produk yang sering berubah model dan sering mengalami perbaikan, selain itu perubahan preferensi pada konsumen juga sering mengalami perubahan. Dampak dari hal tersebut adalah produsen harus selalu memiliki sesuatu yang baru yang dapat dimasukkan dalam setiap model baru. Untuk mobil, hal ini bisa berarti tampilan yang baru dan model-model dengan tambahan fasilitas keamanan, sedangkan dalam perusahaan '*computer software*', hal itu bisa berarti kemampuan software tersebut untuk melakukan tugas atau analisis baru. Sebaliknya, pada kelompok produk kedua seperti

peralatan khusus dan produk-produk industri, seperti peralatan konstruksi, truk, peralatan kedokteran, fungsionalitas produk harus dirancang sebaik mungkin. Jika dibandingkan dengan kelompok produk yang pertama adalah pada kelompok produk ini, preferensi konsumen lebih stabil.

Target costing lebih bermanfaat untuk produk pada kelompok pertama karena pada kelompok produk terbaca kebijakan perusahaan tentang model untuk produk tersebut. Jenis rekayasa nilai yang digunakan pada perusahaan-perusahaan ini adalah analisis fungsional, di mana tampilan dan kos pada setiap fungsi utama atau model produk diuji secara cermat. Tujuan analisis ini adalah keseimbangan antara tampilan dan kos. Tampilan yang diharapkan untuk setiap fungsi berusaha dicapai sementara kos untuk semua fungsi dipertahankan lebih rendah dari target kos.

'*Benchmarking*' sering digunakan pada tahap ini untuk menentukan tampilan yang seperti apa yang memberikan keunggulan kompetitif bagi perusahaan. Dalam peluncuran '*software*' yang baru, contohnya, setiap versi baru yang diharapkan di-review tentang biaya dan waktu yang dibutuhkan untuk mengembangkannya. Tujuan adalah sekelompok tampilan yang bersifat menyeluruh dari *software* yang dapat menyeimbangkan preferensi konsumen dan tetap mempertahankan biaya rendah.

Dalam contoh lain, produsen mobil harus memutuskan tampilan dan model keamanan yang mana yang seharusnya ditambahkan pada model yang baru. Keputusan ini didasarkan pada analisis konsumen dan analisis fungsional terhadap kontribusi model dan preferensi konsumen dibandingkan dengan biaya yang dikeluarkan. Misalnya, memperbaiki 'safety airbag' dapat ditambahkan, tetapi harus tetap memperhatikan kendala target kos dan perbaikan dalam '*sound system*' mobil mungkin ditunda sampai model yang lebih baru lagi.

Analisis desain merupakan bentuk umum dari rekayasa nilai untuk produk dalam kelompok kedua, yaitu produk-produk industri dan produk khusus. Tim desain menyiapkan beberapa desain produk yang mungkin, masing-masing mempunyai keistimewaan yang serupa yang mempunyai tampilan dan kos yang berbeda. *Benchmarking* dan analisis *value chain* dipakai untuk memandu tim desain dalam menyiapkan desain dengan biaya rendah dan kompetitif. Tim desain bekerja dengan

personil manajemen biaya untuk memilih satu desain yang terbaik yang dapat memenuhi preferensi konsumen dan tidak melebihi target kos.

Pendekatan penurunan biaya lainnya meliputi tabel biaya dan teknologi kelompok. Tabel Biaya merupakan database yang dibuat berdasarkan komputer yang memasukkan informasi yang komprehensif tentang '*cost driver*' perusahaan. *Cost driver* tersebut meliputi ukuran produk, bahan yang digunakan dalam pembuatan produk, dan jumlah model. Perusahaan yang memproduksi suku cadang dalam ukuran yang berbeda dengan desain yang sama dapat menggunakan tabel kos untuk menunjukkan perbedaan dalam kos suku cadang dengan ukuran dan bahan yang berbeda.

Teknologi Kelompok merupakan metode untuk mengidentifikasi, menyamakan suku cadang untuk produk dalam perusahaan manufaktur, sehingga suku cadang yang sama dapat digunakan untuk dua produk atau lebih, sehingga dapat menurunkan kos produk. Perusahaan manufaktur yang besar dengan lini produk yang berbeda-beda, seperti dalam industri mobil, menggunakan teknologi ini. Pusat perhatian dalam penggunaan teknologi kelompok adalah kos produksi turun, biaya pelayanan dan biaya garansi mungkin ditingkatkan jika suku cadang yang gagal sudah meluas pada berbagai model.

Kaizen Costing merupakan perbaikan terus-menerus untuk menurunkan kos produksi. '*Kaizen costing*' terjadi pada tahap pengolahan atau proses pemanufakturan, sehingga dampak rekayasa nilai (*value*) dan desain langsung ada. Peran penurunan kos pada tahap ini untuk mengembangkan metode pemanufakturan baru dan teknik-teknik manajemen baru seperti yang telah diuraikan pada bab 1 terdahulu.

Teori Kendala (*Theory of Constraint*)

Teori ini berfokus pada aktivitas produksi atau pemanufakturan. Teori kendala dikembangkan oleh Goldratt and Cox untuk membantu para manajer meningkatkan profitabilitas perusahaan secara keseluruhan. Teori ini memfokuskan perhatian manajer pada kendala atau pemborosan, yang memperlambat proses produksi. Gagasan utama adalah perusahaan sukses dengan cara memaksimalkan tingkat *output* produksi secara keseluruhan, yang disebut '*throughput*' perusahaan. '*Throughput*' didefinisikan sebagai penjualan dikurangi kos bahan

langsung, yang meliputi pembelian komponen dan kos penanganan bahan.

Teori kendala mengarahkan perhatian manajer pada kecepatan bahan baku dan komponen yang dibeli diproses menjadi produk akhir dan diserahkan kepada pelanggan. TOC menekankan perbaikan *'througput'* dengan cara mengubah atau menurunkan pemborosan dalam proses produksi yang memperlambat tingkat *output* yang dihasilkan. Proses produksi dan distribusi yang tidak memengaruhi *'througput'* bukan merupakan kendala yang mengikat sehingga perhatian pada hal-hal tersebut lebih rendah dibandingkan perhatian terhadap pemborosan atau kendala mengikat. TOC menggunakan pendekatan jangka pendek untuk analisis profitabilitas karena hanya memfokuskan pada komponen kos bahan baku saja.

Lima tahap dalam analisis teori kendala yaitu:

1. mengidentifikasi kendala yang mengikat;
2. menentukan pemanfaatan yang paling efisien untuk setiap kendala yang mengikat;
3. mengelola aliran sepanjang kendala mengikat;
4. menambah kapasitas pada kendala yang mengikat;
5. merancang ulang proses pemanufakturan ke arah fleksibilitas dan *'througput'* yang cepat; dan

Kelima tahap tersebut akan dipaparkan secara ringkas dalam tabel 6.1.

Tabel 6.1 Ringkasan Lima Tahap Analisis TOC

Tahap 1: Mengidentifikasi kendala mengikat (<i>binding constraint</i>).
Menggunakan diagram jaringan (<i>network diagram</i>). Kendala mengikat (<i>the binding constraint</i>) merupakan sumber daya yang membatasi produksi sampai dibawah permintaan pasar.
Tahap 2: Menentukan pemanfaatan kendala mengikat yang paling efisien.
Keputusan komposisi produk: berdasarkan kapasitas yang tersedia pada kendala mengikat; mencari komposisi produk yang paling menguntungkan. Memaksimumkan aliran dalam kendala
1. Menurunkan setup; 2. Menurunkan jumlah lot; dan 3. Lebih memfokuskan pada <i>'througput'</i> daripada efisiensi.

Tahap 3: Mengelola aliran dalam kendala mengikat.
Menggunakan <i>Drum-Buffer-Rope system</i> : mempertahankan produk dalam proses dalam jumlah yang sedikit (buffer) dan memproses bahan hanya jika dibutuhkan (drum) oleh kendala, berdasarkan <i>lead time</i> /waktu tunggu (rope). Semua sumber daya dikoordinasikan untuk mempertahankan kendala tetap sibuk tanpa membentuk produk dalam proses.
Tahap 4: Meningkatkan kapasitas pada sumber daya yang terbatas.
Melakukan investasi untuk menambah kapasitas jika hal tersebut akan meningkatkan ' <i>throughput</i> ' dalam tingkat yang lebih besar daripada biaya yang dikeluarkan untuk investasi. Tidak melakukan investasi untuk meningkatkan kapasitas sampai langkah 2 dan 3 selesai. Memaksimalkan produktivitas proses melalui kendala pada kapasitas yang ada
Tahap 5: Merancang ulang proses pemanufakturan untuk fleksibilitas dan '<i>throughput</i>' yang semakin cepat.
Mempertimbangkan perancangan ulang produk atau proses produksi, untuk mencapai ' <i>throughput</i> ' yang lebih cepat.

Ilustrasi

PT Malikah memproduksi dan menjual tiga macam produk (A,B,C) ke negara-negara tetangga. Data berikut berkaitan dengan ketiga produk tersebut.

	<u>A</u>	<u>B</u>	<u>C</u>
Permintaan dalam unit	120	110	100
Harga jual per unit	\$ 100	\$ 120	\$ 105
Kos bahan baku per unit	\$ 50	\$ 60	\$ 60
tenaga langsung dalam menit per unit	12	17	7

Pertanyaan:

1. Hitunglah kontribusi per menit tenaga langsung untuk masing-masing produk.
2. Tentukan komposisi produk terbaik. Anggaplah ada lima karyawan, ada waktu istirahat, pelatihan dan pertemuan reguler dan menit yang tersedia per harinya adalah 2.200 menit.

Penyelesaian:

1. Kontribusi per unit:

Produk A = $\$100 - 50 = \50

Produk B = $\$120 - 60 = \60

Produk C = $\$105 - 60 = \45

Kontribusi per menit :

Produk A = $\$50/12 = \$4,16$

Produk B = $\$60/17 = \$3,53$

Produk C = $\$45/7 = \$6,43$

2. Analisis untuk keputusan komposisi produk dengan kendala mengikat yaitu jumlah menit yang tersedia per hari sebanyak 2.200 menit akan didistribusikan untuk tiga produk dengan komposisi menit yang dibutuhkan sebagai berikut:

Produk C = $100 \times 7 \text{ min} = 700 \text{ min}$

Produk A = $120 \times 12 \text{ min} = 1440 \text{ min}$

Kelebihan menit untuk produk B = 60 min atau $60/17=3$ unit (pembulatan)

Dari analisis tersebut, dapat diketahui komposisi produk terbaik sebagai berikut:

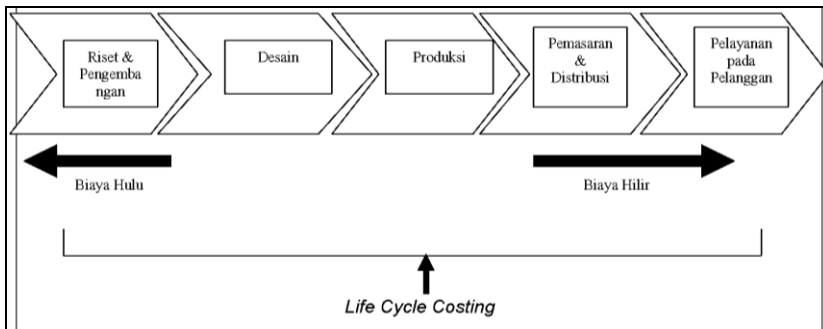
Produk A = 120 unit

Produk B = 3 unit

Produk C = 100 unit

Life Cycle Costing

Life cycle costing memberikan perspektif jangka panjang, karena mempertimbangkan semua kos selama siklus hidup produk atau jasa. Manajer tertarik terhadap total biaya selama siklus hidup keseluruhan yang biasanya dipisahkan menjadi tiga komponen, yaitu biaya hulu, kos produksi dan biaya hilir. Gambar 6.3 memaparkan tiga komponen *life cycle cost* tersebut. Biaya hulu dan biaya hilir dapat dikelola dengan cara meningkatkan hubungan dengan supplier dan distributor dan cara yang paling penting adalah desain produk dan proses produksi.



Gambar 6.3 *Life Cycle Costing*

PT Atika menyajikan data pendapatan dan biaya dua jenis produk TM200 untuk pasar komersial dan TM800 untuk pelanggan industrial. Kedua produk diharapkan mempunyai siklus hidup selama tiga tahun.

TM200			
	Tahun 1	Tahun2	Tahun 3
Pendapatan	\$ 500,000	\$ 2,000,000	\$ 2,500,000
Biaya:			
Riset & Pengembangan	1,000,000	-0-	-0-
Prototipe	300,000	50,000	-0-
Pemasaran	60,000	320,000	475,000
Distribusi	80,000	120,000	130,000
Produksi	20,000	800,000	1,000,000
Pelayanan kepada pelanggan	-0-	60,000	85,000
Laba (Rugi)	\$ (960,000)	\$ 650,000	\$ 810,000

TM 800			
	Tahun 1	Tahun2	Tahun 3
Pendapatan	\$ 900,000	\$ 1,800,000	\$ 2,000,000
Biaya:			
Riset & Pengembangan	1,150,000	-0-	-0-
Prototipe	550,000	30,000	10,000
Pemasaran	124,000	200,000	260,000
Distribusi	170,000	300,000	410,000
Produksi	85,000	600,000	700,000
Pelayanan kepada pelanggan	-0-	20,000	10,000
Laba (Rugi)	\$ 1,179,000)	\$ 650,000	\$ 610,000

Pertanyaan:

1. Apakah laporan rugi/laba selama siklus hidup produk berbeda dari laporan rugi/laba per tahun?
2. Buatlah laporan rugi/laba selama untuk tiga tahun untuk kedua jenis produk tersebut, produk manakah yang lebih menguntungkan?
3. Buatlah daftar yang menunjukkan setiap katagori biaya dalam bentuk persentase terhadap biaya total per tahun. Berilah perhatian

husus untuk katagori riset & pengembangan dan pelayanan kepada pelanggan.

Penyelesaian:

1. Laporan R/L selama siklus hidup produk berbeda dari laporan R/L per tahun karena laporan R/L siklus hidup produk seharusnya memaparkan total dalam setiap katagori pendapatan dan biaya selama siklus hidup produk. Apabila siklus hidup produk diharapkan selama 10 tahun, laporan ini membutuhkan forecast selama 7 tahun ke depan.
2. Laporan R/L selama siklus hidup produk (3 tahun) dipaparkan sebagai berikut:

	TM 200	TM 800
Total pendapatan	\$5.000.000	\$4.700.000
Biaya-biaya:		
R&D	1.000.000	1.150.000
Prototipe	350.000	590.000
Pemasaran	855.000	584.000
Distribusi	330.000	880.000
Produksi	1.820.000	1.385.000
<u>Pelayanan pada pelanggan.</u>	<u>145.000</u>	<u>30.000</u>
Laba	\$ 500.000	\$ 81.000

3. Dari laporan R/L tersebut diketahui bahwa produk TM 200 lebih menguntungkan.

TM800:	Tahun 1	Tahun 2	Tahun 3
R&D	55,3%	0%	0%
Prototipe	26,5%	2,6%	0,7%
Pemasaran	6,0%	17,4%	18,7%
Distribusi	8,2%	26,1%	29,5%
Produksi	4,0%	52,2%	50,4%
<u>Pelayanan pada pelanggan.</u>	<u>0%</u>	<u>1,7%</u>	<u>0,7%</u>
Total Biaya	\$2.079.000	\$ 1.150.000	\$1.390.000

TM200:	<u>Tahun 1</u>	<u>Tahun 2</u>	<u>Tahun3</u>
R&D	68,5%	0%	0%
Prototipe	20,5%	3,7%	0%
Pemasaran	4,1%	23,7%	28,1%
Distribusi	5,5%	8,9%	7,7%
Produksi	1,4%	59,3%	59,2%
<u>Pelayanan pada pelanggan.</u>	<u>0%</u>	<u>4,4%</u>	<u>5,0%</u>
Total Biaya	\$1.460.000	\$ 1.350.000	\$ 1.690.000

Produk TM 200 memiliki total biaya lebih rendah dibanding produk TM 800, akan tetapi persentase biaya pelayanan pelanggan terhadap biaya total lebih tinggi jika dibandingkan dengan produk TM 800. R & D dan Prototipe produk TM 200 lebih rendah dibanding produk TM 800, akan

tetapi kedua biaya tersebut dapat meningkatkan biaya pelayan pada pelanggan. Selanjutnya prediksi yang akurat tidak dapat dibuat hanya berdasarkan informasi ini karena perlu melihat juga prospek dari produk TM 800 mengalokasikan biaya pada R&D dan Prototipe lebih besar dibanding produk TM200 dengan harapan tingkat pengembalian yang lebih besar pada masa mendatang. Dari penjelasan di atas bahwa manajer perlu mempertimbangkan biaya hulu dan biaya hilir, demikian halnya pada tahap desain. Keputusan pada tahap desain berdampak pada rencana produksi, pemasaran dan pelayanan tertentu selama siklus hidup produk.

Faktor keberhasilan kritis (*critical success factors*) pada tahap desain adalah

1. menurunkan waktu peluncuran ke pasar;
2. menurunkan biaya pelayanan;
3. mempermudah pembuatan desain produk; dan
4. perencanaan dan perancangan proses produksi dibuat fleksibel.

Pembuatan keputusan desain merupakan hal yang penting walaupun biaya yang terjadi pada tahap desain memberikan kontribusi relatif kecil dari total biaya selama siklus hidup produk. Ada empat metode desain yang umum digunakan dan secara ringkas dipaparkan pada tabel 6.1.

Tabel 6.1 Karakteristik Empat Metode Desain

Metode Desain	Kecepatan Desain	Biaya Desain	Pengaruh pada Biaya Hilir
<i>Basic Engineering</i>	Cepat	Tergantung pada kompleksitas dan fungsionalitas yang diharapkan, seharusnya relatif rendah.	Bisa sangat tinggi, karena pemasaran dan produksi bukan merupakan bagian yang integral dalam proses desain.
<i>Prototyping</i>	rendah	Signifikan, bahan, tenaga langsung dan waktu	Potensial untuk mengurangi biaya hilir secara signifikan.

Sumber: Blocher (2002:171)

Manajemen Biaya Selama Siklus Penjualan (*Sales Life Cycle*)

Sales life cycle berhubungan dengan tahap-tahap penjualan produk dan jasa di pasar yaitu mulai dari pengenalan produk atau jasa sampai pada

tahap kematangan dan kemudian penurunan produk dari pasar. Berikut diuraikan tahap-tahap tersebut.

Tahap 1: Pengenalan Produk

Dalam tahap pertama terdapat sedikit persaingan dan penjualan perlahan-lahan mengalami peningkatan karena pelanggan mulai sadar akan adanya produk atau jasa baru. Biaya relatif tinggi karena tingginya pengeluaran untuk riset dan pengembangan dan biaya modal untuk memasang fasilitas produksi dan upaya pemasaran. Harga relatif tinggi karena adanya diferensiasi produk dan biaya tinggi pada tahap ini. Variasi produk terbatas.

Tahap 2: Pertumbuhan

Penjualan mulai tumbuh secara cepat dan variasi produk meningkat. Produk sedang menikmati manfaat dari adanya diferensiasi. Persaingan semakin meningkat dan harga mulai lunak.

Tahap 3: Kematangan

Penjualan terus meningkat, tetapi dengan tingkat kenaikan yang menurun. Manajemen perusahaan harus bekerja lebih keras untuk mempertahankan pangsa pasar. Inovasi diarahkan pada variasi produk, kualitas layanan atau strategi branding bukan lagi edukasi pasar. Pada tahap ini strategi yang umum dilakukan adalah memperkuat brand loyalty, diversifikasi produk dan efisiensi biaya agar tetap kompetitif di tengah persaingan harga. Ekspansi pasar ke segmen baru atau wilayah geografis lain. Pada tahap ini sangat krusial, jika perusahaan tidak mampu beradaptasi, produk bisa segera masuk ke fase decline (penurunan).

Tahap 4: Penurunan

Penjualan mulai menurun, demikian pula jumlah pesaing. Harga menjadi stabil. Menekankan pada kembalinya diferensiasi. Perusahaan yang dapat bertahan adalah perusahaan yang dapat melakukan diferensiasi pada produk mereka, mengendalikan biaya, kualitas pengiriman yang baik dan pelayanan yang baik. Pengendalian terhadap biaya dan jaringan distribusi yang efektif merupakan kunci untuk terus dapat bertahan.

Pada fase pertama, fokus manajemen adalah desain, diferensiasi dan pemasaran. Fokus manajemen berubah ke arah pengembangan produk baru dan strategi penentuan harga jual sejalan dengan berkembangnya persaingan pada tahap kedua. Pada fase ketiga dan keempat, perhatian manajemen berubah ke arah pengendalian biaya,

kualitas dan jasa sejalan dengan semakin kompetitifnya pasar. Jadi strategi perusahaan untuk produk dan jasa berubah selama siklus penjualan produk (*sales life cycle*), dari diferensiasi pada fase awal ke arah keunggulan biaya pada fase akhir.

Ikhtisar

Siklus hidup produk (*product life cycle*) harus menjadi perhatian manajemen dalam dua aspek, yaitu: kos selama siklus hidup produk (*cost life cycle*) dan penjualan selama siklus hidup produk (*sales life cycle*). *Cost life cycle* merupakan urutan aktivitas dalam perusahaan mulai dari riset dan pengembangan, desain, produksi (atau penyediaan jasa), pemasaran/distribusi, dan pelayanan kepada pelanggan ditinjau dari perspektif kos yang timbul pada setiap aktivitas.

Sales life cycle merupakan urutan atau fase-fase hidup produk dan jasa di pasar mulai dari pengenalan produk atau jasa, pertumbuhan dalam penjualan dan akhirnya kematangan, penurunan dan penarikan dari pasar. Penjualan, pada saat-saat pertama kecil kemudian memuncak pada fase kematangan (*maturity*) dan kemudian menurun.

Life cycle costing memberikan perspektif jangka panjang, karena mempertimbangkan semua kos selama siklus hidup produk atau jasa. Manajer tertarik terhadap total biaya selama siklus hidup keseluruhan yang biasanya dipisahkan menjadi tiga komponen, yaitu biaya hulu, kos produksi dan biaya hilir. Biaya hulu dan biaya hilir dapat dikelola dengan cara meningkatkan hubungan dengan supplier dan distributor dan cara yang paling penting adalah desain produk dan proses produksi.

SOAL-SOAL LATIHAN

Soal Esai

1. Apa yang dimaksud dengan '*life-cycle costing*' dan mengapa digunakan?
2. Jelaskan dua metode untuk menurunkan kos produk total supaya dapat dicapai '*target cost*' yang diharapkan. Manakah yang lebih umum diterapkan apakah pada industri elektronik ataukah industri pemanufakturan peralatan khusus?
3. Fase-fase apa yang terdapat pada '*sales life cycle*' dan apa bedanya dengan '*cost life cycle*'?

4. Apa yang dimaksud dengan '*target costing*', dan mengapa '*target costing*' digunakan?
5. Apa yang dimaksud dengan konsep *value engineering*? Bagaimana konsep tersebut digunakan dalam *target costing*?
6. Apakah strategi penentuan harga jual berubah pada fase-fase yang berbeda dalam '*sales life cycle*'? Jelaskan!
7. Apakah manajemen biaya berubah selama siklus penjualan produk (*product's sales life cycle*)? Jelaskan!
8. Sebutkan lima langkah dalam analisis teori kendala (*theory of constraint*) dan jelaskan masing-masing langkah tersebut. Langkah mana yang paling penting dan mengapa?
9. Apa yang dimaksud dengan kendala mengikat (*binding constraint*) dalam analisis teori kendala (*theory of constraint*)? Kendala tidak mengikat (*nonbinding constraint*)?
10. Untuk jenis perusahaan apakah '*target costing*' paling cocok digunakan dan mengapa?
11. Untuk jenis perusahaan apakah '*life cycle costing*' paling tepat digunakan dan mengapa?
12. Jelaskan perbedaan yang ada dalam penerapan analisis '*sales life cycle*' dan analisis '*life-cycle costing*'?

Soal Kasus

Kasus 1

PT ACI sebuah perusahaan manufaktur yang ada di Surabaya memproduksi dan menjual tiga macam produknya (A,B,C) ke Singapura yang baru berjalan pada awal tahun 2026. Data berikut berkaitan dengan ketiga produk tersebut:

Keterangan:	A	B	C
Permintaan dalam Unit	140	100	120
Harga Jual Per Unit	\$100	\$120	\$105
Kos Bahan Per Unit	\$ 60	\$ 40	\$50
Tenaga Langsung	12	10	6
Dalam menit (Per Unit)			

Berdasarkan teori kendala yang telah diuraikan, jawablah pertanyaan berikut ini.

1. Berapa kontribusi per menit tenaga langsung untuk masing-masing produk.

2. Tentukan komposisi produk terbaik. Anggaplah ada lima karyawan, ada waktu istirahat, pelatihan dan pertemuan reguler dan menit yang tersedia per harinya adalah 2.400 menit.

Kasus 2

Kholida Zakia selaku pimpinan puncak perusahaan kosmetika terkemuka meminta tim manajemen biaya pada perusahaan tersebut untuk melakukan analisis profitabilitas terhadap lini produk di perusahaan tersebut, yaitu Merk A dan Merk B yang merupakan dua jenis produk perawatan kulit kualitas ekspor yang membutuhkan biaya riset dan pengembangan lebih besar. Setelah menerima laporan dari tim tersebut, Kholida menyimpulkan bahwa produk A lebih menguntungkan dan kemungkinan pemotongan biaya harus diterapkan pada produk B.

	A	B	Total
Penjualan	\$ 3.000.000	\$ 2.000.000	\$ 5.000.000
Kos produk terjual	<u>(1.900.000)</u>	<u>(1.600.000)</u>	<u>(3.500.000)</u>
Laba Kotor	\$ 1.100.000	\$ 400.000	\$ 1.500.000
Riset dan Pengembangan			(900.000)
Biaya Penjualan			<u>(100.000)</u>
Laba sebelum pajak			\$ 500.000

Pertanyaan:

1. Jelaskan apakah ada kemungkinan pimpinan puncak dalam penilaian terhadap kinerja relatif dua produk ini.
2. Anggaplah bahwa 75% dari biaya riset dan pengembangan serta biaya penjualan dapat ditelusuri ke produk A. Siapkan laporan rugi-laba untuk setiap produk dan hitunglah kembalian dari penjualan. Apa yang dapat saudara jelaskan berkaitan tentang pentingnya *'life-cycle costing'* yang akurat?

Kasus 3

Akuntan Manajemen pada perusahaan pembuat prosesor komputer mengumpulkan data berikut untuk menyiapkan analisis *'sales-life cycle'* untuk produknya.

Tentukan pada tahap apakah produk prosesor dalam siklus hidupnya?

Keterangan	Tahun Ini	Perubahan pada tahun yang lalu (dalam persentase)	Perubahan rata-rata per tahun selama empat tahun (dalam persentase)
Penjualan	\$ 2.000.000	1,5	19,6
Harga jual per unit	\$ 400	2,0	6,9
Laba per unit	\$ 180	(0,8)	2,5

Kasus 4

Lengkapi tabel berikut ini dengan tahap-tahap '*sales-life cycle*'

Karakteristik aktivitas dan pasar	Tahap ' <i>sales-life cycle</i> '
Penurunan penjualan	
Periklanan	
Tambahan dalam produksi	
Laba yang bertahan	
Pesaing memasuki pasar	
Riset pemasaran	
Dapat memenuhi pasar	
Memulai produksi	
Pengujian produksi	
Menghentikan produk	
Kenaikan yang besar dalam penjualan	

SOAL PILIHAN GANDA

Pilih satu jawaban yang paling tepat

- Tahap-tahap penjualan produk dan jasa di pasar yaitu mulai dari pengenalan produk atau jasa sampai pada tahap kematangan dan kemudian penurunan produk dari pasar:
 - Sales life cycle*
 - Cost life cycle*
 - Activity-based management*
 - Activity-based budgeting*
- Urutan aktivitas dalam perusahaan mulai dari riset dan pengembangan, desain, produksi (atau penyediaan jasa), pemasaran/distribusi, dan pelayanan kepada pelanggan ditinjau dari perspektif kos yang timbul pada setiap aktivitas:
 - Sales life cycle*

- B. *Cost Life Cycle*
 - C. *Activity-Based Management*
 - D. *Activity-Based Budgeting*
3. Strategi perusahaan untuk produk dan jasa berubah selama siklus penjualan produk (*sales life cycle*):
 - A. Diferensiasi pada fase awal ke arah keunggulan biaya pada fase akhir.
 - B. Keunggulan biaya pada fase awal ke arah diferensiasi pada fase akhir.
 - C. Fokus pada fase awal ke arah keunggulan biaya pada fase akhir.
 4. Menghitung target kos (*target cost*) pada harga pasar dikurangi laba yang diharapkan, menggunakan rekayasa nilai (*value*) untuk mengidentifikasi cara yang dapat menurunkan kos produk merupakan paradigma:
 - A. *Kaizen Costing*
 - B. *Life Cycle Costing*
 - C. *Target Costing*
 - D. *Theory of Constraint*
 5. Teori yang dikembangkan oleh Goldratt and Cox untuk membantu para manajer meningkatkan profitabilitas perusahaan secara keseluruhan:
 - A. *Kaizen Costing*
 - B. *Life Cycle Costing*
 - C. *Target Costing*
 - D. *Theory of Constraint*
 6. *Kaizen costing* terjadi pada tahap:
 - A. Pengolahan atau Proses Pemanufakturan
 - B. Tahap Desain
 - C. Tahap Perbaikan
 - D. Jawaban A dan B Benar
 7. Teori Kendala (*theory of constraints*) fokus pada
 - A. Kendala atau pemborosan yang dihadapi Perusahaan.
 - B. Kendala atau keunggulan yang dihadapi Perusahaan.
 - C. Kendala atau tantangan yang dihadapi Perusahaan.
 - D. Semua jawaban benar.

8. Tahapan dalam target *costing* adalah:
- A. Menentukan harga pasar, menentukan target laba, menentukan target kos, rekayasa nilai dan kaizen *costing*.
 - B. Menentukan harga pasar, menentukan target kos, menentukan target laba, rekayasa nilai dan kaizen *costing*.
 - C. Menentukan target kos, menentukan harga pasar, menentukan target laba, rekayasa nilai dan kaizen *costing*.
 - D. Menentukan target kos, menentukan harga pasar, menentukan target laba, rekayasa nilai.
9. Pada tahap pengenalan manajemen akan fokus pada aktivitas:
- A. Riset dan pengembangan, investasi fasilitas produksi dan pemasaran.
 - B. Penjualan produk pada seluruh segmen pasar terpilih.
 - C. Riset dan pengembangan pasar.
 - D. Semua jawaban di atas benar.
10. Pada fase penurunan, manajemen akan fokus pada aktivitas berikut:
- A. Riset dan pengembangan, investasi fasilitas produksi dan pemasaran.
 - B. Diferensiasi produk, pengendalian biaya dan peningkatan kualitas layanan.
 - C. Penjualan produk pada seluruh segmen pasar terpilih.
 - D. Riset dan pengembangan pasar.

BAB 7

PENENTUAN HARGA JUAL



Capaian Pembelajaran

Setelah membaca bab ini, pembaca diharapkan memahami dan mampu menjelaskan:

1. Faktor-faktor yang memengaruhi penentuan harga jual.
2. Beberapa metode yang dapat digunakan manajemen untuk penentuan harga jual.
3. Penentuan harga jual untuk perusahaan yang memiliki cabang-cabang perusahaan.

Pendahuluan

Penentuan harga jual merupakan salah satu keputusan manajemen yang sangat penting, sebab berhubungan dengan kelangsungan hidup perusahaan dalam jangka panjang. Dalam bab ini, akan dibahas mengenai penggunaan informasi akuntansi manajemen untuk penentuan harga jual produk dan harga jual transfer.

Faktor-Faktor yang Memengaruhi Penentuan Harga Jual

Beberapa faktor-faktor yang harus dipertimbangkan oleh manajemen dalam penentuan harga jual, sebagai berikut.

1. Laba yang diinginkan perusahaan untuk pengembalian modal, membayar dividen pada para pemegang saham, ekspansi/perluasan perusahaan, *trend* penjualan yang diinginkan. Di samping itu, laba dan tujuan perusahaan yang lain harus menjadi pertimbangan manajemen dalam penentuan harga jual.

2. Produksi atau penjualan yang meliputi: volume penjualan yang bisa dicapai, ada atau tidak diskriminasi harga, pemanfaatan kapasitas menganggur dan logis atau tidak apabila harga tersebut diterapkan.
3. Kos produksi dan operasi:
 - a. struktur kos (komposisi antara *fixed cost* dan *variable cost*).
Fixed cost > *variable cost* menggunakan *market oriented* (ditekankan pada perluasan pasar untuk produknya, maka penjualan harus tinggi untuk menutup *fixed cost*); dan
 - b. kebijaksanaan struktur kos (kebijaksanaan manajemen mengenai komposisi kos dalam *fixed cost* dan *variable cost* sangat memengaruhi penentuan harga jual).
4. Situasi pasar:
 - a. situasi persaingan (persaingan antarproduk yang sama dan produk substitusi). Antara menjual barang yang sangat dibutuhkan dan belum ada di pasar atau dengan yang sudah banyak di pasar ada beberapa persaingan:
 - 1) persaingan harga (produk dan kualitas relatif sama);
 - 2) persaingan produk (apabila penjual sukar memengaruhi harga, maka akan memengaruhi pembeli dengan meningkatkan kualitas penampilan produk, dan pelayanan purna jual; dan
 - 3) persaingan servis (untuk perusahaan jasa).
 - b. Elastisitas permintaan (tingkat kepekaan permintaan terhadap perubahan harga):
 - 1) elastis artinya perubahan harga akan sangat memengaruhi volume permintaan, seperti barang-barang sekunder/barang *lux*; dan
 - 2) inelastis artinya perubahan harga tidak begitu berpengaruh terhadap volume permintaan, seperti barang-barang kebutuhan pokok.

Metode Penentuan Harga Jual

Berikut ini dipaparkan beberapa metode yang dapat digunakan manajemen untuk penentuan harga jual (Garrison and Noreen: 2011:830).

A. *Cost-Plus Pricing*

Dalam jangka panjang, harga jual produk harus dapat menutup seluruh biaya agar tujuan laba jangka panjang dapat tercapai. Pendekatan yang biasa digunakan adalah *cost-plus pricing*, menurut pendekatan ini harga jual ditentukan dari kos ditambah dengan markup sebesar % tertentu dari kos tersebut.

Full Costing

Pendekatan *full costing* merupakan salah satu pendekatan untuk menentukan harga jual produk. Menurut pendekatan ini kos produk terdiri dari kos bahan baku, kos upah langsung dan kos *overhead* tetap dan *overhead* variabel. Harga jual yang ditargetkan adalah kos produk ditambah dengan % *markup*.

Ilustrasi:

Data dari PT Surya Jaya sebagai berikut:

Kos bahan baku per unit	Rp	100
Kos tenaga kerja langsung	Rp	80
Kos <i>overhead</i> variabel	Rp	80
Kos <i>overhead</i> tetap (produksi 10.000 unit)	Rp	90
Total	Rp	900.000
Biaya penjualan dan administrasi variabel	Rp	40
Biaya penjualan dan administrasi tetap	Rp	20
Total	Rp	200.000

Berdasarkan data di atas, maka kos produk per unit Rp350, misalnya markup yang diinginkan adalah 50% dari kos produk, maka harga jual per unit Rp525. Perhitungan di atas, markupnya dihitung dari *full costing*.

Full Cost

Apabila penentuan harga jual menggunakan pendekatan *full cost*, maka markup dihitung dari kos produksi maupun kos nonproduksi, sehingga besarnya harga jual $Rp410 + Rp410 \times 50\% = Rp615$

Variable Costing

Apabila digunakan pendekatan ini, maka elemen kos produksi hanyalah kos produksi yang bersifat variabel saja, sehingga

perhitungan harga jual sebagai berikut:

Kos produksi variabel	Rp 260
Markup 150% (dimisalkan)	<u>390</u>
Harga jual	Rp 650

Variable Cost

Apabila keputusan harga jual menggunakan pendekatan *variable cost*, maka yang dijadikan dasar penentuan harga jual adalah kos produksi variabel dan kos nonproduksi. Misalnya markup ditentukan 120%, maka harga jualnya adalah $Rp300 + (120\% \times Rp300) = Rp660$.

Menentukan Persentase Markup

Untuk menentukan besarnya markup digunakan return on investment. Ada empat formula yang dapat digunakan untuk menentukan % markup yaitu:

1. Persentase markup berdasarkan pendekatan *full costing*:
$$\% \text{ markup} = \frac{(\text{target ROI}) + (\text{biaya penjualan dan administrasi})}{(\text{volume dalam unit}) \times (\text{kos produksi per unit})}$$
2. Persentase markup berdasarkan *full cost*:
$$\% \text{ markup} = \frac{\text{target ROI}}{(\text{volume dalam unit}) \times (\text{total kos per unit})}$$
3. Persentase markup berdasarkan *variable costing*:
$$\% \text{ markup} = \frac{\text{target ROI} + \text{kos tetap} + \text{kos non produksi variabel}}{(\text{volume dalam unit}) \times (\text{kos produksi variabel per unit})}$$
4. Persentase markp berdasarkan *variable cost*:
$$\% \text{ markup} = \frac{\text{target ROI} + \text{kos tetap}}{(\text{volume dalam unit}) \times (\text{biaya variabel per unit})}$$

Ilustrasi

PT Malikah membeli mesin produksi model baru dengan kos perolehan Rp1.200.00, Mesin produksi yang baru ini dapat menghasilkan produk sebanyak 10.000 unit setahun. Perusahaan menginginkan tingkat pengembalian investasi sebesar 25%. Berikut data kos dan biaya selama bulan Januari 2026.

<u>Keterangan:</u>	<u>Per unit</u>	<u>Total</u>
Kos bahan baku	Rp 120	Rp 1.200.000
Kos tenaga kerja langsung	90	900.000
Kos overhead pabrik (variabel)	30	300.000
Kos overhead pabrik (tetap)	60	600.000
Biaya penjualan dan administrasi (variabel)	48	480.000
Biaya penjualan dan administrasi (tetap)	24	240.000
	Rp 372	Rp 3.720.000

Berdasarkan data di atas, hitunglah persentase markup menurut empat formula di atas.

Penyelesaian:

1. Persentase markup berdasarkan pendekatan *full costing*:

$$\begin{aligned}
 \% \text{ markup} &= \frac{(25\% \times \text{Rp } 1,2 \text{ juta}) + (\text{Rp } 720.000)}{(10.000 \text{ unit}) \times (\text{Rp } 300)} \\
 &= \frac{\text{Rp } 1.020.000}{\text{Rp } 3.000.000} \\
 &= 34\%
 \end{aligned}$$

Harga jual per unit produk $\text{Rp}300 + (\text{Rp}300 \times 34\%) = \text{Rp}402$ (dibulatkan).

2. Persentase markup berdasarkan *full cost*:

$$\begin{aligned}
 \% \text{ markup} &= \frac{(25\% \times \text{Rp } 1,2 \text{ juta})}{(10.000 \text{ unit}) \times (\text{Rp } 372)} \\
 &= \frac{\text{Rp } 300.000}{\text{Rp } 3.720.000} \\
 &= 8,06\%
 \end{aligned}$$

Harga jual per unit produk $\text{Rp}372 + (\text{Rp}372 \times 8,06\%) = \text{Rp}402$ (dibulatkan).

3. Persentase markup berdasarkan *variable costing*:

$$\begin{aligned}
 \% \text{ markup} &= \frac{(25\% \times \text{Rp } 1,2 \text{ juta}) + \text{Rp } 840.000 + \text{Rp } 480.000}{(10.000 \text{ unit}) \times (\text{Rp } 240)} \\
 &= \frac{\text{Rp } 1.620.000}{\text{Rp } 2.400.000} \\
 &= 67,50\%
 \end{aligned}$$

Harga jual per unit produk $\text{Rp}240 + (\text{Rp}240 \times 67,50\%) = \text{Rp}402$ (dibulatkan).

4. Persentase markup berdasarkan *variable cost*:

$$\begin{aligned}
 \% \text{ markup} &= \frac{(25\% \times \text{Rp } 1,2 \text{ juta}) + \text{Rp } 840.000}{(10.000 \text{ unit}) \times (\text{Rp } 288)} \\
 &= \frac{\text{Rp } 1.140.000}{\text{Rp } 2.880.000} \\
 &= 39,58\%
 \end{aligned}$$

Harga jual per unit produk $\text{Rp}288 + (\text{Rp}288 \times 39,58\%) = \text{Rp}402$ (dibulatkan).

B. *Time and Material Pricing*

Metode penentuan harga jual seperti ini cocok untuk perusahaan jasa seperti bengkel reparasi mobil, reparasi motor dan reparasi jam. Bahkan metode ini juga dipakai untuk jasa profesi seperti akuntan, konsultan, pengacara dan dokter. Cara penentuan harga jual dengan metode ini yaitu dengan menghitung tarip tertentu dari kos tenaga kerja langsung dan dari bahan baku yang digunakan selama pengerjaan ditambah dengan sejumlah tertentu dari biaya tidak langsung dan laba yang diinginkan.

Tarif tertentu dari upah langsung terdiri dari

1. upah langsung dan premi karyawan;
2. bagian yang berhubungan dengan tenaga kerja; dan
3. bagian untuk jasa.

Tarip dari bahan baku terdiri dari semua biaya yang ada dalam faktur pembelian bahan baku yang digunakan untuk produksi.

Ilustrasi

The Quality Auto Shop menggaji montirnya rata-rata \$8 per jam, ditambah \$3 per jam tambahan sebagai tunjangan. Pimpinan menaksir bahwa biaya-biaya tambahan dan biaya penjualan serta biaya administrasi berikut ini akan dikeluarkan setiap tahunnya:

Penyediaan toko (termasuk biaya tunjangan pengawasan)	\$ 40.000
Bahan baku	\$ 16.000
Depresiasi	\$ 70.000
Berbagai biaya penjualan dan administrasi	<u>\$ 90.000</u>
T o t a l	\$ 216.000

Setiap tahun montir bekerja selama 24.000 jam. Pimpinan merasa bahwa keuntungan yang layak untuk toko dapat dihitung atas dasar

\$5 per jam montir. Dengan menggunakan data ini, dapat dihitung kos pelanggan untuk setiap jam pelayanan atas suatu reparasi sebagai berikut:

Upah montir per jam, termasuk tunjangan	\$ 11
Bagian yang sebanding dari biaya toko dan biaya lain-lain	\$ 9
Keuntungan yang dikehendaki per jam kerja montir	\$ 5
Total kos per jam pelayanan	\$ 25

$$\$216.000 : 24.000 \text{ jam} = \$9 \text{ per jam}$$

Untuk bahan baku diperkirakan biaya pemesanan, biaya penanganan, dan biaya penyimpanan suku cadang sama dengan 25% dari kos produk yang tertera pada faktur suku cadang. Selain itu, toko menambah 15% dari kos produk faktur sebagai margin keuntungan yang layak. Oleh karena itu, jumlah kos suku cadang untuk setiap pekerjaan terdiri dari kos suku cadang ditambah kos bahan baku sama dengan 40% dari kos tersebut dihitung dari 25% + 15% = 40%. Suatu pekerjaan reparasi yang memerlukan 2,5 jam dan menghabiskan suku cadang dengan kos sebesar \$60, maka pekerjaan reparasi akan dihargai sebagai berikut.

Jam kerja = 2,5 jam x \$25	\$ 62,50
Bahan baku yang digunakan = \$60 + (40% x \$60)	\$ 84,00
Total kos reparasi	\$ 146,50

C. Penentuan Harga Jual Dalam *Cost-Type Contract*

Merupakan kontrak pembuatan produk atau jasa yang mana pihak pembeli setuju untuk membeli produk atau jasa pada harga yang didasarkan pada total kos sesungguhnya yang dikeluarkan ditambah laba yang dihitung sebesar % tertentu dari total kos sesungguhnya.

D. Penentuan Harga Jual Pesanan Khusus

Harga jual dengan pesanan khusus seringkali menarik ketika perusahaan sedang beroperasi di bawah kapasitas produktif maksimumnya. Keputusan pesanan khusus memfokuskan pada pertanyaan apakah pesanan khusus sebaiknya diterima atau ditolak.

Ilustrasi

Perusahaan Kosmetika yang beroperasi di Indonesia mengekspor hasil produksinya ke manca negara berupa pelembab kulit yaitu

liquid skin dan silken skin melalui kos bersama (*joint cost*) sebesar \$420.000. Volume produksi untuk liquid skin sebanyak 180.000 galon dan 120.000 galon untuk silken skin. Kos pemrosesan tambahan setelah titik pisah (*split-off point*) adalah \$1,40 per galon untuk liquid skin dan \$0,90 per galon untuk silken skin. Liquid skin dijual seharga \$2,40 per gallon, sedangkan silken skin \$3,90 per galon. Hotel terkemuka di Singapura memesan produk tersebut sebanyak 240.000 galon dengan harga \$3,65 per galon. Hotel tersebut berencana mengemas silken skin ke dalam botol ukuran 1,5 ons untuk kamar hotel sebagai bagian dari produk personal komplementer bagi para tamunya. Apabila pesanan diterima, maka perusahaan akan menghemat \$0,05 per galon dalam pengepakan silken skin. Setiap tambahan liquid skin akan dihargai \$1,60 per galon. Berapakah laba normal yang diterima dari produksi liquid skin dan silken skin dan haruskah perusahaan menerima pesanan tersebut?

Penyelesaian:

	Liquid Skin	Silken Skin	Total
Pendapatan	\$432.000	\$468.000	\$900.000
Kos Variabel	(\$252.000)	(\$108.000)	(\$360.000)
Marjin Kontribusi	\$180.000	\$360.000	\$540.000
Kos Bersama			<u>(\$420.000)</u>
Laba Bersih			\$120.000

Jika pesanan tersebut diterima, perusahaan harus memproduksi dua putaran standar produksi tambahan yaitu 2 x 120 galon=240.000 galon yang diterima. Selanjutnya kedua putaran produksi yang ditambahkan juga akan menghasilkan 360.000 galon liquid skin.

	Liquid Skin	Silken Skin	Total
Pendapatan	\$576.000	\$876.000	\$1.452.000
Kos Variabel	<u>(\$504.000)</u>	<u>(\$204.000)</u>	<u>(\$708.000)</u>
Marjin Kontribusi	\$72.000	\$672.000	\$744.000
Kos Bersama			(\$840.000)
Rugi			\$96.000

Hasil perhitungan menunjukkan bahwa apabila pesanan diterima, perusahaan akan mendapatkan kerugian sebesar \$96.000. Jadi sebaiknya pesanan tersebut ditolak.

E. Penentuan Harga Jual Produk /Jasa yang Dihasilkan dan Diatur Undang Undang Pemerintah

Harga jual produk atau jasa ini ditentukan berdasarkan kos penuh (*full costing*) masa yang akan datang ditambah dengan laba yang diharapkan. Kos penuh masa yang akan datang yang dipakai sebagai dasar penentuan harga jual dihitung dengan menggunakan pendekatan *full costing* saja, karena pendekatan *variable costing* tidak diterima sebagai prinsip akuntansi yang lazim.

Ilustrasi

Perusahaan Listrik Negara melakukan investasi sebesar Rp1,6 milyar untuk pembangkit tenaga listrik. Kapasitas produksi listrik ditaksir 25 juta kwh per tahun dengan kos produksi sebagai berikut.

Kos Bahan Baku	Rp 3,0 miliar
Kos Tenaga Kerja Langsung	Rp 2,0 miliar
Kos <i>Overhead</i> Pabrik	<u>Rp 5,0 miliar</u>
Total	Rp10,0miliar

Taksiran biaya nonproduksi setahun terdiri dari biaya pemasaran dan administrasi dan umum masing-masing sebesar Rp700 juta dan Rp300 juta. Tingkat pengembalian investasi yang diharapkan 25%. Tentukan harga jual listrik per kwh!

Penyelesaian:

Taksiran biaya pemasaran	Rp 700 juta
Taksiran biaya administrasi dan umum	Rp 300 juta
Laba diharapkan 25% x Rp 1,6 miliar =	<u>Rp 400 juta</u>
Total	Rp 1,40 miliar
Taksiran kos produksi	<u>Rp 10,0 miliar :</u>
Persentase markup dari kos produksi	14%
Penentuan harga jual per kwh:	
Taksiran kos produksi:	
Kos bahan baku	Rp 3.000.000.000
Kos tenaga kerja	Rp 2.000.000.000
Kos overhead pabrik	<u>Rp 5.000.000.000</u>
	Rp10.000.000.000
Markup 14% dari Taksiran Kos Produksi =	<u>Rp 1.400.000.000 +</u>
Total harga jual	Rp11.400.000.000
Volume produksi (kwh)	<u>25.000.000 :</u>
Harga jual listrik per kwh	Rp 456

F. Penentuan Harga Jual Berdasarkan Kos Target (*Target Costing*)

Kos target (*target costing*) merupakan teknik manajemen untuk melakukan reduksi kos produk agar harga kompetitif dan perusahaan sudah memperoleh laba yang diinginkan. Manajemen

juga harus harus menggunakan teknik rekayasa untuk mengidentifikasi bagaimana cara mengurangi kos produk (*product cost*). Selanjutnya perbaikan terus-menerus menjadi komitmen dari seluruh level manajemen untuk mengurangi kos produk agar selalu kompetitif.

Ilustrasi

Perkembangan pesat pada industri otomotif, menjadikan beberapa produsen mendesain ulang lampu depan mobil agar menjadi lebih mewah, tetapi masih dapat diserap oleh pasar. Perusahaan Toyota di Jepang memproduksi lampu depan mobil Inova dengan desain baru dengan harga pasar Rp175.000 per unit. Perusahaan mentargetkan penjualan rata-rata setahun 100.000 unit lampu dengan target laba sebesar 20% dari penjualan tersebut. Berapakah target kos lampu per unit tersebut?

Penyelesaian:

Target penjualan	$(100.000 \times \text{Rp } 175.000) = \text{Rp } 17.500.000.000$
Dikurangi:	
Target laba $(20\% \times \text{Rp } 17.500.000.000)$	$= \text{Rp } 3.500.000.000$
Target kos lampu total	$\text{Rp } 14.000.000.000$
Target kos lampu per unit	$\text{Rp } 140.000$

Harga Jual Transfer

Dalam organisasi yang terdesentralisasi, terdapat saling ketergantungan antara divisi (pusat investasi), misalnya divisi A memproduksi barang untuk dijual keluar dan dijual ke divisi B dalam satu perusahaan.

Harga transfer merupakan metode penentuan harga jual untuk perusahaan yang memiliki cabang-cabang, di mana produk suatu cabang merupakan bahan pokok atau bahan pembantu cabang lainnya, dan semua cabang tersebut merupakan satu kesatuan. Harga transfer ini mempunyai dampak terhadap pengukuran prestasi divisi, laba perusahaan sebagai satu kesatuan dan otonomi divisi-divisi yang terlibat dalam transfer barang atau jasa.

Tujuan harga transfer:

1. evaluasi divisi secara akurat (mengukur efektivitas divisi dalam menggunakan modal yang dipercayakan);
2. keselarasan tujuan antara divisi dan Perusahaan; dan
3. tetap terjaganya otonomi divisi.

Syarat harga transfer:

1. manajemen pusat menentukan tingkat keberhasilan cabang dari kontribusi laba cabang pada perusahaan secara menyeluruh;
2. motivasi cabang untuk mengejar laba tinggi, sehingga apabila laba meningkat, maka semakin sukses cabang tersebut; dan
3. cabang sebagai pusat pendapatan dan punya otonomi serta kebijaksanaan bersifat desentralisasi, kebijaksanaan menyeluruh ada pada pusat.

Metode Harga Transfer

Terdapat dua metode utama untuk menetapkan harga transfer yaitu; (1) metode kos variabel, kos penuh atau kos penuh ditambah markup laba yang wajar, (2) metode harga pasar (Rayburn: 1996:615). Penjelasan lebih lanjut penggunaan kedua metode harga transfer tersebut diilustrasikan sebagai berikut:

Perusahaan memiliki divisi transistor yang memasok transistor dari pelanggan luar dengan harga Rp5.250 per unit. Perusahaan baru saja mengakuisisi sebuah perusahaan perakitan radio. Manajemen puncak perusahaan yakin bahwa perusahaan perakitan radio yang baru diakuisisi akan membeli transistor dari divisi transistor karena divisi ini mempunyai kapasitas lebih. Sebelum akuisisi terjadi, perusahaan perakitan radio tersebut membeli transistor seharga Rp5.250 dengan diskon sebesar 10 persen.

Kos per unit bagi divisi transistor adalah:

Kos bahan baku	Rp 1.500
Kos tenaga kerja	Rp 1.725
Kos <i>overhead</i> pabrik variabel	Rp 750
Kos <i>overhead</i> pabrik tetap	<u>Rp 450</u>
	Rp4.425

Tentukan besarnya harga transfer yang dibebankan pada divisi radio apabila perusahaan menggunakan beberapa metode berikut.

1. Metode Kos
 - a. Metode kos variabel.
 - b. Metode kos penuh.
 - c. Metode kos penuh ditambah markup.

Penyelesaian

a. Metode Kos Variabel

Divisi Transistor menggunakan kos variabel utama untuk menetapkan harga transfer yaitu sebesar Rp3.225, namun harga ini kurang tepat karena tidak mencerminkan seluruh komponen kos variabel. Seharusnya harga transfer yang tepat untuk menjadi pedoman manajemen puncak adalah Rp3.975, sejauh total kos variabel ini lebih kecil dari harga yang ditawarkan oleh pihak luar dan divisi transistor mempunyai kapasitas lebih serta tidak tersedia harga pasar. Penetapan harga transfer berdasarkan seluruh komponen kos variabel tersebut sangat bermanfaat dalam jangka pendek karena mendorong penggunaan terbaik atas seluruh fasilitas perusahaan.

Kelebihan metode kos variabel yaitu jika ada kapasitas menganggur akan menaikkan laba divisi maupun perusahaan secara keseluruhan.

Kelemahan metode kos variabel yaitu:

- 1) tidak dapat mengukur kemampuan divisi dalam menghasilkan produk yang ditransfer;
- 2) seluruh kos harus ditutup terlebih dahulu sebelum laba dihasilkan, artinya perusahaan tidak dapat mengabaikan kos tetap;
- 3) dimungkinkannya segmen untuk menghasilkan laba di atas kerugian segmen lain karena segmen pembeli diuntungkan; dan
- 4) jika segmen penjual membatalkan penjualan kepada pihak luar demi kepentingan segmen pembeli (internal), hal ini merupakan suatu tindakan yang kurang tepat karena adanya *opportunity cost* yang hilang, sehingga divisi penjual (divisi transistor) dan perusahaan secara keseluruhan akan kehilangan margin kontribusi sebesar $\text{Rp}(5.250 - 3.975) \times 700 = \text{Rp}892.500$

b. Metode Kos Penuh

Metode ini digunakan jika volume penjualan kepada pihak eksternal dapat menyerap seluruh kapasitas produksi yang dimiliki yang dimiliki divisi penjual. Penetapan harga transfer dihitung sebagai berikut:

Kos variabel per unit	Rp 3.975
Kos produksi tetap	<u>Rp 450</u>
Total	Rp 4.425

c. Metode Kos Penuh Ditambah Markup

Metode ini bertujuan untuk memotivasi divisi penjual. Laba yang dikehendaki oleh divisi penjual telah mendapat persetujuan dari divisi pembeli. Penetapan harga transfer dihitung sebagai berikut:

Kos produksi variabel per unit	Rp 3.975
Kos produksi tetap	<u>Rp 450</u>
Total	Rp 4.425
Laba (misal 20% x Rp4.425)	<u>Rp 885</u>
Harga transfer per unit	Rp 5.310

2. Metode Harga Pasar (*Market Based Transfer Prices*)

Harga transfer yang ditetapkan menurut metode ini sesuai dengan organisasi yang terdesentralisasi, sehingga setiap pusat pertanggungjawaban penghasil produk memiliki wewenang untuk menetapkan harga transfer.

Kelebihan metode harga pasar adalah

- divisi pembeli bebas untuk membeli produk sebanyak yang diperlukan dari sumber manapun, apakah dalam pasar ekstern atau intern; dan
- divisi penjual bebas untuk menjual sebanyak yang dia mampu ke pasar manapun, intern atau ekstern.

Kelemahan metode harga pasar Adalah apabila produk tersebut terbatas di pasar, divisi tersebut cenderung menjual pada pihak luar yang kemungkinan dapat menjual dengan harga lebih tinggi.

3. Metode Kompromi (*Negotiated Transfer Pricing*)

Metode yang digunakan untuk menentukan harga transfer apabila barang tersebut di pasar bebas harganya tidak ada/tidak jelas. Caranya dengan persetujuan antara cabang pemberi dan cabang penerima.

Kelebihan metode kompromi adalah

- dapat menghindari macetnya produksi suatu cabang tertentu; dan
- bila produksinya menggunakan kapasitas menganggur dan pasaran sempit, akan menaikkan keuntungan;

Kelemahan metode kompromi adalah

- a. tidak menunjukkan kemampuan dari cabang dalam berkontribusi laba perusahaan secara keseluruhan; dan
- b. apabila produk di pasar jarang, dan produk tersebut dipakai oleh cabang yang membuat, cabang pemakai cenderung dikalahkan.

4. Metode Harga Transfer Arbitrer

Metode penentuan harga transfer yang ditentukan oleh manajemen pusat (kantor pusat) dengan catatan produk tersebut sangat dibutuhkan atau memengaruhi produk dari cabang lainnya dan memengaruhi usaha perusahaan secara keseluruhan. Manajemen pusat bertanggung jawab atas kinerja keseluruhan perusahaan.

Kelebihan metode harga transfer arbitrer adalah menghasilkan tindakan divisional yang mempertinggi kinerja tingkat perusahaan.

Kekurangan harga transfer arbitrer adalah

1. sangat menghambat otonomi dan insentif laba bagi manajer divisi; dan
2. harga transfer arbitrer umumnya mencakup markup, maka menentukan biaya aktual dari produk final dapat menjadi sulit dan laba antardivisi dalam satu perusahaan harus dieliminasi untuk laporan keuangan dan retur pajak penghasilan konsolidasi.

Ilustrasi 1

PT ABC memiliki dua divisi, yaitu divisi A dan divisi B. Salah satu hasil produksi perusahaan ABC divisi A berupa barang 1/2 jadi yang kemudian dikirim ke divisi B untuk diproses lebih lanjut. Masing-masing divisi bertanggung jawab atas laba yang diperolehnya. Harga transfer untuk barang 1/2 jadi disusun atas dasar rata-rata harga pasar.

Pertanyaan:

- a. Apakah harus dilakukan transfer barang 1/2 jadi dari divisi A ke divisi B, dan pada divisi A tidak ada kelebihan kapasitas?
- b. Kapasitas divisi A untuk memproduksi barang 1/2 jadi 2.000 unit. Penjualan/bulan 1.600 unit. Apakah 400 unit boleh ditransfer ke divisi B dan dengan harga berapa?
- c. Seandainya harga transfer Rp300, berapa kontribusi kepada

perusahaan secara keseluruhan dan kontribusi terhadap divisi B serta apakah divisi B akan membeli dari divisi A seharga Rp300?

Data mengenai kedua divisi tersebut sebagai berikut:

- Harga jual produk akhir	Rp	600
- Harga pasar rata-rata untuk barang 1/2 jadi	Rp	400
- Biaya penyelesaian produk pada divisi B	Rp	300
- Biaya penyelesaian produk pada divisi A	Rp	240

Kalkulasi manajer divisi B:

- Harga jual produk akhir	Rp	600
- Harga jual produk 1/2 jadi	Rp	400
- Penyelesaian divisi B	Rp	300 +
		Rp 700 -
		(Rp 100)

Kerugian dari produk

Penyelesaian:

1. Tidak perlu ada transfer.

- Harga jual produk akhir	Rp	600
- Biaya penyelesaian divisi A	Rp	240
- Biaya penyelesaian divisi B	Rp	300 +

Rp 540 -
Rp 60

Keuntungan

Apabila divisi A tidak punya kelebihan kapasitas:

- Harga jual produk 1/2 jadi	Rp	400
- Penyelesaian divisi A	Rp	240 -
	Rp	160

2. Apabila divisi A ada kelebihan kapasitas 400 unit maka transfer price sebesar Rp 240 + (Rp 0/opportunity cost) = Rp 240 yang merupakan *out lay cost*.

Bagi divisi B, harga transfer Rp 240 akan diterima, sebab:

- Harga jual	Rp	600
- Harga dari divisi A barang 1/2 jadi	(Rp	240)
- Outlay cost divisi B	(Rp	300)-
	Rp	60

Ilustrasi 2

Bagi divisi B tidak memberikan menguntungkan, tetapi bagi perusahaan secara keseluruhan akan memberikan keuntungan sebesar Rp60

- Harga jual	Rp	60
- Harga barang 1/2 jadi	Rp	300
- Outlay cost divisi B	Rp	300
	Rp	0

Kebijakan harga transfer dan penilaian kinerja divisi.

Arsyil Company mempunyai dua divisi, yaitu divisi Komponen yang memproduksi suku cadang peralatan elektronik dan divisi Perakitan yang memproduksi produk elektronik.

Kos produksi suku cadang perunit sebagai berikut:

Keterangan	Jumlah (Rp)
Kos bahan baku	100.000
Kos tenaga kerja langsung	20.000
Kos overhed pabrik variabel	30.000

Kos overhed pabrik tetap (pada kapasitas 200.000 unit)	50.000
Kos produksi per unit	200.000

Informasi lain yang diperlukan:

1. Biaya operasional divisi Komponen terdiri dari: biaya operasional variabel perunit Rp10.000, dan biaya operasional tetap total Rp5.000.000.000
2. Biaya operasional variabel dapat dihindari jika divisi Komponen mentransfer produknya ke divisi Perakitan
3. Divisi Komponen menjual suku cadang ke pasar eksternal dengan harga antara Rp280.000 sampai dengan Rp300.000, sementara itu harga pasar saat ini per unit Rp290.000
4. Divisi komponen mempunyai kapasitas produksi 200.000 unit setahun, dan untuk tahun 2013 hanya mampu memproduksi 150.000 unit.
5. Divisi perakitan selama ini membeli suku cadang serupa dari pemasok eksternal dengan harga perunit Rp280.000. Kebutuhan suku cadang untuk tahun 2013 sejumlah 50.000 unit. Manajer divisi Perakitan mengajukan tawaran pada divisi Komponen untuk membeli 50.000 unit komponen dengan harga perunit Rp180.000

Pertanyaan:

1. Berapa harga transfer minimum yang dapat diterima oleh divisi Komponen!
2. Berapa harga transfer maksimum yang dapat diterima oleh divisi Perakitan!
3. Apakah tawaran dari Divisi Perakitan tersebut diterima, jelaskan alasannya!
4. Jika aktiva operasi divisi Komponen Rp100.000.000.000, dan 50.000 unit komponen ditransfer ke divisi Perakitan dengan harga perunit Rp210.000 susunlah laporan rugi/laba divisi Komponen dan hitung *return on investment* divisi Komponen tersebut !

Penyelesaian:

1. Harga transfer minimum yang dapat diterima oleh divisi Komponen sebesar *incremental cost*, yaitu kos tambahan untuk memproduksi 50.000 unit komponen yang ditransfer ke divisi Perakitan, yaitu sebesar kos produksivariabel, yang per unitnya Rp150.000

2. Harga transfer maksimum yang dapat diterima divisi Perakitan adalah sebesar harga dari pemasok eksternal, yaitu per unit Rp280.000
3. Tawaran dari divisi Perakitan sebaiknya diterima sebab dapat meningkatkan laba divisi Komponen Rp1.500.000.000 dan laba divisi Perakitan Rp5.000.000.000, dengan perhitungan sebagai berikut:

Divisi Komponen:

Harga transfer yang diminta	Rp180.000
Harga transfer minimum	<u>Rp150.000</u>
Kenaikan margin per unit	Rp 30.000

Divisi Perakitan:

Harga transfer maksimum	Rp280.000
Harga transfer yang diminta	<u>Rp180.000</u>
Kenaikan margin per unit	Rp100.000

Kenaikan margin total = 50.000 unit x Rp100.000 = Rp5.000.000.000

Kenaikan margin untuk perusahaan secara keseluruhan = Rp6.500.000.000

4. Laporan Rugi/Laba Divisi Komponen

Penjualan:

150.000 unit x Rp290.000	
50.000 unit x Rp210.000	Rp54.000.000.000

Kos produk terjual variabel:

200.000 unit x Rp150.000	Rp30.000.000.000
--------------------------	------------------

Biaya operasional variabel =

150.000 unit x Rp10.000	=	<u>Rp 1.500.000.000</u>
-------------------------	---	-------------------------

Total margin kontribusi	Rp22.500.000.000
-------------------------	------------------

Dikurangi Kos Tetap:

Kos Produksi= 200.000 unit x Rp50.000	=	Rp10.000.000.000
---------------------------------------	---	------------------

Biaya operasional	<u>Rp 5.000.000.000</u>
-------------------	-------------------------

Laba bersih	Rp 7.500.000.000
-------------	------------------

Return on investment (ROI) divisi Komponen:

Rp 7.500.000.000

Rp100.000.000.000

= 7,5%

Harga Transfer Perusahaan Multinasional

Dalam transaksi internasional, harga transfer dapat memengaruhi kewajiban pajak karena perbedaan hukum di berbagai negara. Adanya perbedaan tarif pajak untuk satu negara dengan negara lainnya, perusahaan memiliki insentif untuk menetapkan harga transfer yang akan meningkatkan pendapatan di negara yang rendah pajaknya dan meningkatkan biaya sehingga mengurangi laba di negara yang pajaknya tinggi.

Ilustrasi

PT Khalida yang berlokasi di Jakarta memproduksi komponen komputer dan mentransfer komponen tersebut ke dua divisi yang dimilikinya di luar negeri, yaitu divisi di Jepang dan di Korea. Berikut data mengenai kos produksi pada PT Khalida.

1. PT Khalida mentransfer 200 unit komponen komputer ke divisi Jepang dan 200 unit komponen komputer ke divisi Korea
2. Biaya pengiriman komponen ke divisi Jepang \$20.000 dan tarif pajak yang berlaku di Jepang 20%
3. Biaya pengiriman komponen ke divisi Korea \$22.000 dan tarif pajak yang berlaku di Korea 50%
4. Kos produk terjual (*cost of goods sold*) sebagai berikut:

Persediaan awal produk jadi \$250.000

Kos produksi terdiri dari:

Kos bahan baku	\$ 50.000
Kos tenaga kerja langsung	\$ 150.000
Kos overhead pabrik	<u>\$ 50.000 +</u>

Jumlah Kos Produksi \$250.000 +

Persediaan produk tersedia dijual \$500.000

Persediaan akhir produk jadi \$140.000 -

Kos produk terjual \$360.000

Jumlah produksi 400 unit

Kos produk terjual per unit \$ 900

Persentase markup untuk transfer komponen ke Jepang adalah 30% dan ke Korea adalah 40%, sehingga harga transfer dihitung sebagai berikut:

$$\begin{aligned}\text{Ke Jepang} &= \$900 + (30\% \times \$900) = \$1.170 \\ \text{Ke Korea} &= \$900 + (40\% \times \$900) = \$1.260\end{aligned}$$

Data Divisi Jepang

Dalam merakit komponen tersebut, divisi Jepang memerlukan kos dan biaya sebagai berikut:

Kos tenaga kerja langsung	\$20.000
Kos overhed pabrik	\$10.000
Biaya operasional	\$30.000

Kos produk terjual dihitung sebagai berikut:

Persediaan awal produk dalam proses	\$140.000
Transfer dari PT Khalida	\$ 234.000
Kos tenaga kerja langsung dan overhed	<u>\$ 30.000</u>
Persediaan produk yang tersedia dijual	\$ 404.000
Persediaan akhir produk	<u>\$ 180.000</u>
Kos produk terjual	\$ 224.000
Jumlah unit yang diproduksi	200 unit
Kos produk terjual perunit	\$ 1.120

Persentase markup 50%, sehingga harga jual per unitnya:

$$\$1.120 + (50\% \times \$1.120) = \$1.680$$

Pajak di Jepang 20%, maka laporan rugi/laba PT Khalida dan Divisinya di Jepang (angka dalam dolar).

Keterangan	PT Khalida	Divisi Jepang	Total
Penjualan	234.000 *	336.000 **	570.000
Kos produk terjual	<u>180.000</u>	<u>224.000</u>	<u>404.000</u>
Laba kotor	54.000	112.000	166.000
Biaya operasional	<u>20.000</u>	<u>30.000</u>	<u>50.000</u>
Laba sebelum pajak	34.000	82.000	116.000
Pajak	<u>5.500 3)</u>	<u>16.400 4)</u>	<u>21.900</u>
Laba setelah pajak	28.500	65.600	94.100

Keterangan:

* 200 unit x \$1.170 = \$234.000

** 200 unit x \$11.680 = \$2336.000

1. Dengan asumsi 1\$ = Rp10.000, maka laba sebelum pajak PT Khalida adalah:

$$\$34.000 \times \text{Rp}10.000 = \text{Rp}340.000.000$$

Perhitungan Pajak:

$$5\% \times \text{Rp } 50.000.000$$

$$15\% \times \text{Rp } 200.000.000$$

$$\underline{25\% \times \text{Rp } 90.000.000 +}$$

$$\underline{\text{Rp } 55.000.000}$$

Laba setelah pajak

Rp 285.000.000

Pajak dalam \$=Rp55.000.000 dibagi Rp10.000= \$5.500

2. Pajak yang dibayar divisi Jepang $20\% \times \$82.000 = \16.400

Data Divisi Korea

Untuk memproses komponen menjadi produk jadi, diperlukan kos tenaga kerja langsung \$25.000, kos overhed pabrik \$15.000 dan biaya operasional \$35.000. Kos produk terjual dihitung sebagai berikut:

Persediaan awal barang dalam proses	\$224.000
Transfer dari PT Khalida	\$252.000
Kos tenaga kerja langsung	\$ 25.000
Kos overhed pabrik	<u>\$ 15.000 +</u>
	<u>\$292.000 +</u>
Kos Produksi	\$516.000
Persediaan produk dalam proses akhir	<u>\$180.000 -</u>
Kos produk terjual	\$336.000

Jumlah unit 200 unit

Kos produksi per unit \$1.680

Diketahui markup yang ditetapkan 50%, maka harga jualnya \$2.520

Dari data tersebut dapat disusun laporan Rugi/Laba PT Khalida dan divisinya di Korea sebagai berikut (angka dalam dolar).

Keterangan	PT Khalida	Divisi Korea	Total
Penjualan	252.000	504.000	756.000
Kos produk terjual	180.000	336.000	516.000
Laba kotor	72.000	168.000	240.000
Biaya operasional	22.000	35.000	57.000
Laba sebelum pajak	50.000	133.000	183.000

Keterangan	PT Khalida	Divisi Korea	Total
Pajak	9.500*)	26.600	36.100
Laba setelah pajak	40.500	106.400	146.900

Pajak PT Khalida:

Laba sebelum pajak \$50.000 x Rp10.000 = Rp 500.000.000

Pajak: 5 % x Rp 50.000.000

15% x Rp 200.000.000

25% x Rp 250.000.000

Total pajak Rp 95.000.000

Laba setelah pajak = Rp 405.000.000

*Pajak = Rp95.000.000 dibagi Rp10.000 = \$9.500

4) Pajak yang dibayar divisi Jepang $20\% \times \$133.000 = \26.600

Laporan Rugi/Laba PT Khalida sebagai berikut (angka dalam dolar).

Keterangan	Divisi Jepang	Divisi Korea	Total
Penjualan	234.000	252.000	486.000
Kos produk terjual	180.000	180.000	360.000
Laba kotor	54.000	72.000	126.000
Biaya operasional	20.000	22.000	42.000
Laba sebelum pajak	34.000	50.000	84.000
Pajak	8.450	13.250	21.700
Laba setelah pajak	25.550	36.750	62.300

Berdasarkan laporan Rugi/Laba di atas dapat disusun laporan Rugi/Laba konsolidasi (angka dalam dolar).

Keterangan	PT Khalida	Divisi Jepang	Divisi Korea	Total
Penjualan	486.000	336.000	504.000	1.326.000
Kos produk terjual	360.000	224.000	336.000	920.000
Laba kotor	126.000	112.000	168.000	406.000
Biaya operasi	42.000	30.000	35.000	107.000
EBT	84.000	82.000	133.000	299.000
Pajak	21.700	16.400	66.500	104.600
EAT	62.300	65.600	66.500	194.400

EBT = *Earning Before Taxe*

EAT = *Earning After Taxe*

Ikhtisar

Penentuan harga jual merupakan salah satu keputusan manajemen yang sangat penting, sebab berhubungan dengan kelangsungan hidup perusahaan dalam jangka panjang.

Beberapa faktor-faktor yang harus dipertimbangkan oleh manajemen dalam penentuan harga jual yaitu laba yang diinginkan perusahaan untuk pengembalian modal, membayar dividen pada para pemegang saham, ekspansi/perluasan perusahaan, *trend* penjualan yang diinginkan. Di samping itu, laba dan tujuan perusahaan yang lain harus menjadi pertimbangan manajemen dalam penentuan harga jual serta situasi persaingan dan elastisitas permintaan.

Manajemen dapat menggunakan beberapa alternatif metode penentuan harga jual yaitu *Cost Plus Pricing*, *Time and Material Pricing*, *Cost Type Contract*, *Special Order*, Harga Jual diatur Undang Undang Pemerintah, *Target Costing* dan *Transfer Pricing*.

SOAL – SOAL LATIHAN

Soal Esai

1. Jelaskan pengertian dari elastisitas permintaan!
2. Jelaskan metode *cost-plus pricing* dalam penentuan harga jual!
3. Jelaskan dengan memberikan contoh harga jual *cos-type contract* !
4. Jelaskan manfaat dari target kos dan berikan contoh perhitungannya!
5. Jelaskan pengertian harga jual pesanan khusus dan berikan contohnya!
6. Kapan harga transfer kompromi (negosiasi) tepat digunakan manajemen?

Soal Kasus

Kasus 1

Diketahui data sebagai berikut:

Bahan baku per unit	Rp10
Tenaga kerja langsung/unit	Rp15
Overhead variabel/unit	Rp 5
Overhead tetap (produksi 50.000 unit)	Rp14
Biaya penjualan dan administrasi variabel	Rp 6
Biaya administrasi tetap (50.000 unit)	Rp10

Perusahaan menggunakan *cost-plus pricing*, dengan menambahkan mark-up sebesar 50% dari harga pokok produk.

Pertanyaan:

1. Tentukan harga jual per unit apabila perusahaan menggunakan pendekatan *full costing*.
2. Tentukan harga jual per unit apabila perusahaan menggunakan pendekatan *variable costing*.

Kasus 2

PT ABC memiliki dua divisi yaitu divisi I dan II. Produk divisi I adalah produk X yang sebagian dijual ke divisi II dan sebagian yang lain dijual keluar. Kapasitas normal divisi I adalah 8.000 unit. Harga jual produk X pada pihak luar Rp180 per unit. Kos produksi variabel standar Rp60 per unit, kos variabel nonproduksi standar Rp30 per unit, kos tetap yang dianggarkan terdiri atas kos produksi Rp120.000 dan kos nonproduksi Rp200.000. Realisasi kos produksi variabel Rp80 per unit, realisasi kos lainnya sama dengan standar. Kos nonproduksi variabel jika produk X ditransfer ke divisi II dapat dihemat Rp20 per unit.

Pertanyaan:

1. Apabila digunakan harga transfer berdasarkan harga pasar, berapa besarnya harga transfer per unit?
2. Apabila digunakan harga transfer berdasarkan biaya penuh sesungguhnya ditambah laba 25%, berapa besarnya harga transfer per unit?

Kasus 3

Bahan baku yang digunakan oleh Divisi A dibeli dari pihak luar dengan harga Rp2.600 per unit. Divisi B memiliki kapasitas lebih dan menawarkan bahan baku yang sama yang dibutuhkan oleh Divisi A dengan kos variabel Rp1.900 per unit. Jika harga transfer yang

ditetapkan sebesar Rp2.200 per unit dan 5000 unit bahan baku ditransfer, tanpa ada pengurangan penjualan Divisi B,

Pertanyaan:

Berapa kenaikan laba operasional Divisi A?

Berapa kenaikan laba operasional Divisi B?

Kasus 4

Berdasarkan kasus 3 di atas, jika harga transfer sebesar Rp2.500 telah ditetapkan dan 5000 unit bahan baku ditransfer tanpa ada pengurangan penjualan Divisi B.

Pertanyaan:

1. Berapa kenaikan laba operasional Divisi A?
2. Berapa kenaikan laba operasional Divisi B?
3. Jika digunakan pendekatan harga yang dinegosiasikan dalam rentang berapa harga transfer dapat diterima dan mengapa?

SOAL PILIHAN GANDA

Pilih satu jawaban yang paling tepat

1. Faktor internal yang paling berpengaruh dalam menentukan harga jual suatu produk adalah...
 - A. Kondisi Ekonomi Global
 - B. Biaya Produksi
 - C. Kebijakan Pemerintah
 - D. Persaingan Pasar
2. Jika sebuah perusahaan ingin menyesuaikan harga jual dengan daya beli masyarakat, maka faktor yang diperhatikan adalah...
 - A. Permintaan Konsumen
 - B. Biaya Distribusi
 - C. Teknologi Produksi
 - D. Strategi Promosi
3. Ketika pemerintah menetapkan pajak atau regulasi tertentu, hal tersebut termasuk faktor...
 - A. Internal Perusahaan
 - B. Eksternal Lingkungan
 - C. Psikologis Konsumen

- D. Strategi Pemasaran
4. Apabila penjual kesulitan memengaruhi harga, maka:
 - A. Penjual akan memengaruhi pembeli dengan meningkatkan kualitas penampilan produk.
 - B. Penjual akan memengaruhi pembeli dengan meningkatkan pelayanan purna jual.
 - C. Jawaban A dan B benar.
 - D. Jawaban A dan C salah.
 5. Metode penentuan harga jual *time and material pricing* cocok untuk:
 - A. jasa seperti bengkel reparasi mobil, reparasi motor dan reparasi jam.
 - B. jasa profesi seperti Akuntan, Konsultan, Pengacara dan Dokter.
 - C. Jawaban A dan B benar.
 - D. Jawaban A dan C salah.
 6. Metode penentuan harga jual produk atau jasa yang dihasilkan dan diatur dengan Undang Pemerintah, biasanya menggunakan:
 - A. Metode *Cost Type Contract*
 - B. Metode *Full Costing*
 - C. Metode *Variable Costing*
 - D. Metode Harga Transfer
 7. Penentuan harga jual produk berdasarkan harga transfer, dapat menggunakan metode:
 - A. *Variable cost* dan *Full cost*.
 - B. *Full cost* ditambah markup laba yang wajar.
 - C. *Market Price*
 - D. Jawaban benar semua.
 8. Sebuah produk memiliki biaya produksi Rp50.000 dan dijual dengan harga Rp65.000. Berapakah persentase markup yang digunakan?
 - A. 20%
 - B. 25%
 - C. 30%
 - D. 35%
 9. Jika sebuah perusahaan ingin memperoleh ROI sebesar 40% dari biaya produksi Rp100.000, maka harga jual yang harus ditetapkan adalah...
 - A. Rp120.000
 - B. Rp130.000

- C. Rp140.000
 - D. Rp150.000
10. Markup sebesar 50% berarti harga jual ditentukan dengan rumus...
- A. $\text{Harga Jual} = \text{Biaya} \times 1,25$
 - B. $\text{Harga Jual} = \text{Biaya} \times 1,50$
 - C. $\text{Harga Jual} = \text{Biaya} \times 2,00$
 - D. $\text{Harga Jual} = \text{Biaya} \times 0,50$

BAB 8

KOS KUALITAS DAN PRODUKTIVITAS: PENGUKURAN, PELAPORAN, DAN PENGENDALIAN



Capaian Pembelajaran

Setelah membaca bab ini, pembaca diharapkan memahami dan mampu menjelaskan:

1. Definisi Kualitas
2. Definisi Produk dalam ISO 8402
3. Katagori Kos Kualitas
4. Katagori Laporan Kinerja Kualitas
5. Tingkat Pengukuran Kualitas
6. Konsep Perbaikan Kualitas
7. Strategi Reduksi Kos antara Industri Konvensional dan Industri Modern
8. Ukuran Produktivitas

Pendahuluan

Dalam era globalisasi setiap pelaku bisnis yang ingin memenangkan persaingan akan memberikan perhatian penuh terhadap kualitas, sebab kualitas akan berdampak positif terhadap kos produksi dan pendapatan. Kebangkitan Jepang dalam bidang industri setelah kekalahannya dalam Perang Dunia II dimulai dengan pembangunan sistem kualitas modern

yang dipelopori oleh W. Edwards Deming dengan konsepnya yang dikenal *Total Quality Management* (TQM), sehingga banyak kalangan eksekutif memandang *total quality management* sebagai salah satu hal paling penting dalam era 1990-an.

Di samping itu, kepedulian akan pentingnya kualitas ditandai dengan pembakuan standar kualitas internasional seperti ISO 9000 yang dikembangkan oleh *International Organization for Standardization*. ISO 9000 ini merupakan gabungan dari lima standar internasional yang dibuat untuk membantu perusahaan mendokumentasikan elemen-elemen sistem kualitas secara efektif.

Definisi Kualitas

Kualitas merupakan ukuran relatif kebaikan suatu produk, produk berkualitas adalah produk yang dapat memenuhi harapan *customer*. Beberapa definisi kualitas menekankan pada aspek yang berbeda-beda, misalnya kecocokan penggunaan, kesesuaian produk dengan kebutuhan konsumen, kesesuaian produk dengan spesifikasi desain dan persyaratan teknisnya. Kualitas dapat dilihat dari dua aspek, yaitu kualitas desain (*quality of design*) dan kualitas kesesuaian (*quality of conformance*).

Kualitas desain merupakan fungsi spesifikasi produk. Kualitas desain mengukur sejauhmana karakteristik suatu produk atau jasa dapat memenuhi kebutuhan dan keinginan konsumen, misalnya konsumen menginginkan mesin *fotocopy* yang dapat menggandakan dengan cepat tetapi juga sekaligus berfungsi sebagai *fax* dan *scan*. Mesin *fotocopy* yang tidak dapat memenuhi harapan konsumen tersebut berarti gagal dalam kualitas desainnya.

Kualitas kesesuaian merupakan ukuran, seberapa jauh suatu produk memenuhi persyaratan atau spesifikasi kualitas yang telah ditetapkan, misalnya jika suatu mesin *fotocopy* salah mengatur kertas, maka mesin tersebut gagal memenuhi kualitas kesesuaiannya.

ISO 8402 (*Quality Vocabulary*) mendefinisikan kualitas sebagai totalitas dari karakteristik suatu produk yang menunjang kemampuannya untuk memuaskan kebutuhan yang ditetapkan. Kualitas sering diartikan sebagai kepuasan pelanggan (*customer satisfaction*). Definisi produk dalam ISO 8402 adalah hasil dari aktivitas atau proses, suatu produk dapat berbentuk (*tangible*), tidak berbentuk (*intangible*) atau kombinasi keduanya. Dengan demikian terdapat tiga kategori

produk, yaitu: (1) barang (*goods*), seperti mobil, komputer dan cat, (2) perangkat lunak (*software*), seperti program komputer, prosedur dan laporan keuangan dan (3) jasa (*services*) seperti perbankan, asuransi, transportasi dan pendidikan. Kualitas mengacu pada dua pengertian pokok, yaitu:

1. Kualitas terdiri dari sejumlah keistimewaan produk, baik keistimewaan langsung maupun atraktif yang memenuhi keinginan pelanggan sehingga memberikan kepuasan atas penggunaan produk tersebut.
2. Kualitas terdiri dari segala sesuatu yang bebas dari kekurangan atau kerusakan.

Kualitas selalu berfokus pada pelanggan, artinya suatu produk atau jasa akan dikatakan berkualitas, apabila produk tersebut sesuai dengan harapan pelanggan, dapat dimanfaatkan dengan baik dan diproduksi dengan cara yang baik pula.

Kos Kualitas

Kos kualitas merupakan kos yang timbul untuk mencegah terjadinya kualitas yang rendah. Kos kualitas dapat dikelompokkan ke dalam empat katagori: (1) kos pencegahan, (2) kos penilaian, (3) kos kegagalan internal, dan (4) kos kegagalan eksternal.

Kos Pencegahan merupakan kos yang timbul untuk mencegah produksi produk-produk yang tidak sesuai dengan spesifikasi yang ditetapkan. Kos pencegahan terdiri dari biaya-biaya yang dikeluarkan untuk mencegah terjadinya cacat dalam produk yang dihasilkan, tujuan dikeluarkannya kos pencegahan ini adalah untuk menurunkan kuantitas produk yang tidak memenuhi spesifikasi kualitas yang ditetapkan, sehingga dapat menurunkan kos kegagalan. *Kos Penilaian* merupakan kos yang terjadi dalam mendeteksi produk yang tidak sesuai dengan spesifikasi yang ditetapkan. *Kos Kegagalan Internal* merupakan kos yang dikeluarkan ketika produk yang dihasilkan tidak sesuai dengan spesifikasi dapat dideteksi sebelum dikirim ke konsumen. *Kos Kegagalan Eksternal* merupakan kos yang terjadi ketika produk-produk yang tidak sesuai dengan spesifikasi dapat dideteksi setelah dikirim ke pelanggan. Tabel 8.1 berikut ini menunjukkan contoh dari keempat katagori kos kualitas.

Tabel 8.1 Katagori Kos Kualitas

Kos Pencegahan	Kos Penilaian	Kos Kegagalan Internal	Kos Kegagalan Eksternal
1. Biaya Rekayasa Kualitas 2. Program Pelatihan Kualitas 3. Perencanaan kualitas 4. Pelaporan Kualitas 5. Penilaian Pemasok 6. Pemeriksaan Kualitas 7. Gugus Kendali Kualitas 8. Penelaahan terhadap Desain Produk 9. Pemeliharaan Peralatan 10. Teknik Proses Manufaktur	1. Biaya pengujian bahan baku. 2. Biaya inspeksi pembungkusan. 3. Biaya aktivitas pengawasan. 4. verifikasi pemasok pengujian di lapangan. 5. <i>Product acceptance</i> (pengambilan sampel dari satu batch produk jadi untuk menentukan kualitas produk). 6. <i>Process acceptance</i> (pengambilan sampel dari proses produksi yang sedang berjalan.	1. Biaya sisa bahan. 2. Biaya pengerjaan Kembali. 3. Biaya mesin berhenti karena produk rusak. 4. Biaya inspeksi. 5. Biaya pengetesan. 6. Biaya perubahan desain.	1. Kerugian Penjualan 2. Retur dan Potongan Penjualan 3. Biaya Jaminan 4. Biaya Pengerjaan Kembali 5. Biaya Penanganan Keluhan Konsumen 6. Biaya Pemasaran Produk Atas Kegagalan Eksternal 7. Biaya Distribusi Produk yang Dikembalikan 8. Teknik dan Proses Produksi Atas Kegagalan Eksternal 9. Dikembalikan Teknik dan Proses Produksi Atas Kegagalan eksternal

Dalam rangka perencanaan, pengendalian dan pembuatan keputusan mengenai kos kualitas, manajemen memerlukan laporan kos kualitas secara periodik. Laporan kinerja kualitas (mutu) adalah laporan yang digunakan untuk menampilkan ukuran kemajuan yang terealisasi dalam program perbaikan kualitas (mutu). Laporan ini berisi kos kualitas sesungguhnya (*quality cost actual*) dan kos kualitas menurut anggaran (*quality cost budget*). Ada empat katagori laporan kinerja kualitas (mutu).

1. Laporan Kinerja Kualitas Sementara (*Interim Quality Performance Report*)
2. Laporan Kinerja Kualitas Satu Tahun (*One Year/Period Quality Performance Report*)
3. Laporan Kinerja Kualitas Beberapa Periode (*Multiple Period Quality Trend Report*)
4. Laporan Kinerja Kualitas Jangka Panjang (*Long-Range Quality Performance Report*)

Laporan Kinerja Kualitas Sementara, menunjukkan kemajuan relatif kos kualitas sesungguhnya yang dicapai dibandingkan dengan kos kualitas yang dianggarkan. Laporan Kinerja Kualitas Satu Tahun, menunjukkan kemajuan yang berhubungan dengan kinerja kualitas sesungguhnya tahun terakhir dengan tahun sebelumnya. Laporan

Kinerja Kualitas Beberapa Periode, menunjukkan kemajuan sejak awal aplikasi program penyempurnaan kualitas sampai periode terakhir.

Laporan Kinerja Kualitas Jangka Panjang, menunjukkan kemajuan yang berhubungan dengan standar atau sasaran jangka panjang dengan cara membandingkannya dengan Biaya mutu sesungguhnya. Laporan-laporan tersebut penting apabila perusahaan peduli terhadap perbaikan dan pengendalian kos kualitas. Ilustrasi laporan kos kualitas yang berisi perbandingan kos kualitas sesungguhnya dengan kos kualitas menurut anggaran disajikan dalam tabel 8.2 dan laporan kos kualitas per kategori disajikan dalam tabel 8.3.

**Tabel 8.2 Laporan Kos Kualitas
Untuk Tahun yang Berakhir 2025**

Kategori Kos Kualitas	Kos Sesungguhnya (Rp)	% Dari Penjualan 3 Juta Rupiah	Kos Dianggarkan (Rp)	Selisih (Laba/Rugi) (Rp)
Kos Pencegahan:				
Teknik desain	32.100	* 1,07%	32.000	R: 100
Teknik proses	27.000	0,90%	27.500	L: 500
Total	59.100	1,97%	59.500	L: 400
Kos Penilaian:				
Inspeksi	96.000	3,20%	97.000	L: 1.000
Verifikasi pemasok	15.000	0,50%	14.700	R: 300
Total	111.000	3,70%	111.700	L: 700
Kos Kegagalan Internal:				
Pengerjaan ulang	99.900	3,33%	99.000	R: 900
Total	99.900	3,33%	99.000	R: 900
Kos Kegagalan Eksternal:				
Pelayanan konsumen	60.000	2,00%	80.000	L : 20.000
Penggantian suku cadang	72.000	2,40%	70.000	R: 2.000
Garansi perbaikan	13.200	0,44%	12.500	R: 700
Total	145.200	4,84%	162.500	L: 17.300

Keterangan:

Penjualan Rp3.000.000

Kos Pencegahan: Teknik desain = $32.100 / 3.000.000 = *1,07\%$ dan seterusnya dengan cara yang sama untuk kelompok atau katagori kos kualitas lainnya.

**Tabel 8.3 Laporan Kos Kualitas
Untuk Tahun yang Berakhir 2025**

Kategori Kos Kualitas:	Kos Kualitas	Total	Persentase dari Penjualan Aktual *
Kos Pencegahan:			
Pelatihan kualitas:	Rp 56.000		
Kelayakan mesin	<u>128.000</u>	Rp 184.000	4,11% *
Kos Penilaian:			
Pemeriksaan bahan	Rp 32.000		
Penilaian produk	16.000		
Penilaian proses	<u>60.800</u>	Rp 108.800	2,43%
Kos Kegagalan Internal:		Rp 136.000	
Sisa bahan	Rp 80.000	Rp 104.000	
Pengerjaan ulang	<u>56.000</u>	Rp 532.000	3,04%
Kos Kegagalan Eksternal:			
Keluhan pelanggan Jaminan	Rp 40.000		
Perbaikan (reparasi)	40.000		
	<u>24.000</u>		2,32%
Total Kos Kualitas			11,87%

Keterangan:

Penjualan aktual Rp4.480.000

Total Kos Pencegahan = $184.000 / 4.480.000 \times 100\% = 4,11\%$ *dan seterusnya dengan cara yang sama untuk katagori kos kualitas lainnya.

Ada dua manfaat pelaporan informasi kos kualitas berdasarkan katagori kos kualitas yaitu memungkinkan para manajer menilai dampak keuangannya dan menilai kepentingan relatif dari masing-masing katagori kos kualitas.

Pengukuran Kualitas dan Kepuasan Konsumen

Kepuasan konsumen merupakan aspek penting dalam konsep kualitas. Memproduksi produk yang bebas cacat dan berkualitas tinggi hanya akan menguntungkan apabila produk tersebut dapat memuaskan konsumen. Sebagai contoh perusahaan Motorola yang menekankan pada kualitas untuk kepuasan konsumen merumuskan program kepuasan konsumen sebagai berikut:

1. memberikan produk masa depan kepada konsumen yang diyakini dapat memberikan nilai yang layak;
2. mengirimkan produk sesuai dengan yang dijanjikan;
3. mengirimkan produk yang tidak cacat;
4. memastikan bahwa produk tahan lama; dan

5. untuk menguji dan mengevaluasi program kepuasan konsumen, perusahaan akan memperhatikan *trend* kepuasan konsumen dari waktu ke waktu.

Kepuasan konsumen sulit diukur secara tepat, akan tetapi perusahaan dapat memilih dari banyak indikator untuk pengukuran kepuasan konsumen. Ukuran kepuasan konsumen dapat menggunakan ukuran finansial dan nonfinansial. Ukuran finansial tidak dapat menunjukkan area mana yang memerlukan peningkatan, di samping itu ukuran finansial ini tidak memperlihatkan kebutuhan dan preferensi konsumen pada masa depan, contoh dari ukuran finansial kepuasan konsumen yang rendah misalnya, biaya garansi perbaikan, tuntutan kewajiban, penurunan margin kontribusi sebagai akibat penurunan penjualan dan harga yang rendah.

Ukuran nonfinansial kepuasan konsumen meliputi: jumlah produk cacat yang dikirimkan ke konsumen, jumlah keluhan konsumen, selisih waktu antara tanggal pengiriman yang dijadwalkan dengan tanggal yang diinginkan konsumen, persentase pengiriman yang tepat atau sebelum tanggal pengiriman yang dijadwalkan. Di samping indikator-indikator nonfinansial tersebut, banyak perusahaan yang melakukan survei untuk mengukur kepuasan konsumen, survei tersebut ditujukan untuk mengetahui pengalaman dan preferensi konsumen dan memberikan pandangan mengenai *features* konsumen pada masa mendatang.

Pengukuran kualitas dapat dilakukan pada tiga tingkat, yaitu tingkat proses (*process level*), tingkat *output* (*output level*) dan tingkat *outcome* (*outcome level*). Pengukuran tingkat proses mengukur setiap aktivitas dalam proses dan karakteristik *input* yang diserahkan oleh pemasok yang mengendalikan karakteristik *output* yang diinginkan. Tujuan pengukuran pada tingkat proses ini adalah mengidentifikasi perilaku yang mengatur setiap langkah dalam proses, mengendalikan operasi dan memperkirakan *output* yang dihasilkan sebelum *output* tersebut diproduksi dan diserahkan ke pelanggan.

Beberapa indikator pengukuran kualitas pada tingkat proses ini adalah lama waktu menjawab panggilan telpon, banyaknya panggilan telpon yang tidak dikembalikan kepada pelanggan, konfirmasi terhadap waktu penyerahan yang dijanjikan, persentase material cacat yang diterima dari pemasok, siklus waktu produk dan banyaknya barang dalam proses. Pengukuran pada tingkat *output* mengukur karakteristik

output yang dihasilkan dibandingkan dengan spesifikasi yang diinginkan pelanggan, contoh ukuran kualitas dalam tingkat *output* ini adalah, banyaknya produk cacat, efektivitas dan efisiensi produksi, kualitas produk yang dihasilkan.

Pengukuran pada tingkat *outcome* mengukur tingkat kepuasan pelanggan dalam mengkonsumsi produk yang diserahkan, sebagai contoh ukuran kualitas pada tingkat *outcome* ini adalah banyaknya keluhan pelanggan yang diterima, banyaknya produk yang dikembalikan oleh pelanggan, ketepatan waktu penyerahan produk. Tabel 8.4. berikut ini menunjukkan ukuran-ukuran kualitas finansial dan nonfinansial.

Tabel 8.4 Ukuran Kualitas Finansial dan Nonfinansial

Keterangan	Ukuran Kualitas Finansial	Ukuran Kualitas Non Finansial
Untuk kepuasan konsumen.	Kos kegagalan eksternal.	Ukuran fisik kepuasan konsumen, seperti waktu tanggapan konsumen, ketepatan waktu.
Untuk kinerja internal.	Kos pencegahan, kos penilaian dan kos kegagalan internal.	Ukuran fisik kinerja internal, seperti tingkat kerusakan, tenggang waktu produksi.

Dalam pengukuran kualitas harus dipertimbangkan setiap aspek dalam proses operasional yang memengaruhi persepsi pelanggan tentang nilai kualitas. Beberapa atribut penting yang perlu dipertimbangkan dalam pengukuran kualitas yaitu: (1) *performance* atau aspek fungsional dari produk, (2) *features* (pilihan-pilihan dan pengembangannya), (3) keandalan (tingkat kegagalan dalam penggunaan produk), (4) *serviceability* (kemudahan dan ongkos perbaikan), (5) *conformance* (tingkat kesesuaian produk dengan spesifikasi yang ditetapkan sebelumnya berdasarkan harapan pelanggan), (6) *durability* (daya tahan dari produk), (7) estetika (desain dan pembungkusan produk), dan (8) *perceived quality* (perasaan pelanggan dalam mengkonsumsi produk).

Dukungan purna jual mencakup (1) ketepatan penyerahan produk, (2) konsistensi (kemampuan memenuhi jadwal yang dijanjikan), (3) tingkat pemenuhan pesanan (kelengkapan dari pesanan yang dikirim), (4) informasi, tanggapan dalam keadaan darurat (kemampuan

menangani permintaan nonstandar yang mendadak), dan (5) kebijaksanaan pengembalian (prosedur menangani produk rusak yang dikembalikan pelanggan).

Interaksi antara pegawai dengan pelanggan, mencakup (1) ketepatan waktu (kecepatan dalam memberikan tanggapan terhadap keperluan pelanggan), (2) penampilan pegawai, dan (3) kesopanan dan tanggapan terhadap keluhan.

Perbaikan dan Reduksi Kos Kualitas

Proses perbaikan kualitas memerlukan komitmen jangka panjang untuk perbaikan yang melibatkan secara seimbang antara aspek manusia dan aspek teknologi. Konsep perbaikan kualitas yang dikenal di Jepang adalah Kaizen, yang merupakan istilah untuk perbaikan secara terus menerus (*continuous improvement*). Semangat Kaizen dalam perusahaan Jepang telah membuat mereka unggul dalam kualitas. Kaizen merupakan pandangan yang komprehensif dan terintegrasi yang bertujuan untuk melaksanakan perbaikan secara terus menerus, semangat ini berdasarkan pada pandangan sebagai berikut.

1. Hari ini harus lebih baik dari hari kemarin, dan hari esok harus lebih baik dari hari ini dan lusa harus lebih baik lagi (*continuous improvement*).
2. Tidak ada satu haripun yang lewat tanpa adanya perbaikan atau peningkatan.
3. Masalah yang timbul merupakan kesempatan untuk melaksanakan perbaikan atau peningkatan
4. Menghargai adanya perbaikan atau peningkatan sekecil apa pun.
5. Perbaikan atau peningkatan tidak harus memerlukan investasi besar.

Setiap perbaikan atau peningkatan kualitas akan mengurangi atau meniadakan pemborosan, karena sumber pemborosan adalah kualitas yang buruk, baik *input*, proses maupun *output*, sehingga dengan peningkatan kualitas kos per unit produk akan berkurang. Dengan demikian reduksi kos produk dapat dilakukan melalui perbaikan kualitas secara terus menerus. Dalam pandangan konvensional tujuan dari reduksi kos adalah untuk penghematan, sementara itu dalam pandangan modern reduksi kos secara terus menerus adalah untuk mempertahankan harga kompetitif dan profit margin. Berikut tabel 8.5

memaparkan perbedaan strategi reduksi kos antara Industri konvensional dan Industri modern.

Tabel 8.5 Perbedaan Strategi Reduksi Kos antara Industri Konvensional dan Industri Modern

Aspek	Industri Konvensional	Industri Modern
Produksi	Fokus pada produksi massal dengan tenaga kerja manual.	Menggunakan otomatisasi, robotik, dan teknologi AI.
Efisiensi Energi	Konsumsi energi tinggi, kurang memperhatikan efisiensi.	Mengoptimalkan penggunaan energi terbarukan dan hemat.
Bahan Baku	Mengandalkan bahan baku murah tanpa memperhatikan keberlanjutan.	Memilih bahan baku ramah lingkungan dan berkelanjutan.
Manajemen Rantai Pasok	Rantai pasok panjang, sering tidak efisien	<i>Supply chain digital, real-time tracking</i> , lebih fleksibel.
Kualitas Produk	Standar kualitas sering bervariasi, fokus pada kuantitas.	Kualitas konsisten dengan sistem kontrol otomatis.
Inovasi	Lambat beradaptasi terhadap perubahan pasar.	Cepat berinovasi dengan riset dan teknologi terbaru.
Tenaga Kerja	Mengandalkan tenaga kerja murah dan banyak.	Mengutamakan tenaga kerja terampil, efisiensi SDM.
Pengelolaan Limbah	Limbah sering tidak dikelola dengan baik.	Menggunakan prinsip <i>circular economy</i> , daur ulang.
Teknologi Informasi	Minim penggunaan teknologi digital.	Memanfaatkan IoT, <i>Big Data</i> , dan <i>Cloud Computing</i> .
Strategi Biaya	Menekan biaya lewat upah rendah dan bahan murah.	Menekan biaya lewat efisiensi proses dan inovasi teknologi.

Fokus dari strategi reduksi kos dalam konsep industri modern adalah pemborosan (*waste*). Pemborosan merupakan segala aktivitas yang tidak memberikan nilai tambah bagi konsumen (*non valueadded activities*). Dalam perusahaan manufaktur biasanya sumber-sumber pemborosan sebagai berikut.

1. Pemborosan pada *input*, seperti kelebihan persediaan (*overstocking*), material yang tidak terpakai karena usang atau rusak
2. Pemborosan pada proses, seperti scrap dan pekerjaan ulang, proses yang tidak efisien, proses yang usang dan proses yang tidak handal

3. Pemborosan pada *output*, seperti kelebihan produksi yang tidak terjual (*overproduction*), produk cacat, produk rusak dan produk usang.

Pada umumnya, terdapat tujuh pemborosan dalam sistem industry, yaitu: pemborosan dari kelebihan produksi, pemborosan dari waktu menunggu, pemborosan dari transportasi dalam pabrik, pemborosan dari persediaan (*inventory*), pemborosan dari pergerakan (*motion*), pemborosan dari pembuatan produk cacat dan pemborosan dari proses itu sendiri.

Kualitas dan Produktivitas

Perbaikan kualitas dapat meningkatkan produktivitas dan sebaliknya. Contoh: pekerjaan ulang dapat dikurangi karena menurunnya unit produk cacat, sehingga lebih sedikit tenaga kerja dan bahan baku yang digunakan untuk menghasilkan *output* yang sama. Penurunan jumlah unit cacat memperbaiki kualitas, sementara pengurangan jumlah *input* yang digunakan meningkatkan produktivitas.

Produktivitas adalah cara penggunaan *input* yang efisien untuk menghasilkan *output*. Ada dua ukuran produktivitas yaitu ukuran produktivitas parsial dan ukuran produktivitas total. Ukuran produktivitas parsial bertujuan untuk mengevaluasi penggunaan secara efisien *input* Tunggal, sedangkan ukuran produktivitas total bertujuan untuk menilai efisiensi dari seluruh *input*. Produktivitas *input* tunggal biasanya diukur dengan menghitung rasio *output* terhadap *input*. Apabila *output* dan *input* diukur dalam kuantitas fisik disebut ukuran produktivitas operasional dan apabila *output* dan *input* dinyatakan dalam rupiah disebut ukuran produktivitas keuangan.

Contoh:

Pada tahun 2024, perusahaan memproduksi 6.000 unit produk dengan menggunakan 1.500 jam tenaga kerja, maka rasio produktivitas operasional tenaga kerja sebesar 4 unit per jam (6.000 unit/1.500 jam). Apabila harga jual per unit sebesar Rp5.000, dan kos tenaga kerja Rp1.250 per jam, maka rasio produktivitas tenaga kerja yang dinyatakan dalam ukuran keuangan adalah Rp16,0 per kos tenaga kerja yang dikeluarkan (Rp30.000.000/Rp1.875.000).

Dari ilustrasi di atas, rasio tersebut memberikan informasi yang

kurang berkaitan dengan apakah produktivitas perusahaan mengalami peningkatan ataukah penurunan. Untuk mengetahui informasi tersebut lebih lanjut dibutuhkan ukuran produktivitas berjalan aktual dibandingkan dengan ukuran produktivitas periode awal (periode dasar). Untuk pengendalian operasional, periode dasar cenderung mendekati periode berjalan. Sebagai ilustrasi, tahun 2024 sebagai periode dasar dan standar produktivitas tenaga kerja empat unit per jam mesin. Misalkan akhir tahun 2024, perusahaan memutuskan untuk memproduksi produk model baru dengan menggunakan lebih sedikit tenaga kerja. Pada tahun 2025, perusahaan memproduksi 7.500 unit dengan menggunakan 1.250 jam tenaga kerja. Rasio produktivitas tenaga kerja untuk tahun 2025 mengalami peningkatan yang signifikan menjadi enam unit per jam. Ukuran produktivitas parsial memiliki kelebihan dan kekurangan.

Adapun kelebihanannya adalah memungkinkan manajer memusatkan perhatiannya pada penggunaan *input* tertentu dan dapat memahami ukuran yang berkaitan dengan *input* tertentu yang berada dalam kendali mereka, sedangkan kekurangan ukuran parsial yang digunakan secara terpisah atau tidak dihubungkan dengan ukuran-ukuran lainnya akan menyesatkan dan penurunan produktivitas salah satu jenis masukan mungkin diperlukan untuk meningkatkan produktivitas masukan lainnya. Perubahan tingkat produktivitas masukan ini mungkin memang diharapkan manajemen, jika total biaya menurun, namun dampak yang bersifat menyeluruh ini tidak dapat tercermin dalam pengukuran produktivitas parsial.

Ukuran produktivitas total bertujuan untuk mengevaluasi efisiensi untuk semua masukan dalam jangka waktu tertentu. Pembahasan ukuran produktivitas total difokuskan ke dalam

1. pengukuran produktivitas tanpa *trade-off*;
2. pengukuran produktivitas terkait laba; dan
3. pengukuran produktivitas dengan mempertimbangkan *trade-off*.

Pengukuran Produktivitas Parsial

Pada akhir tahun 2025, direktur perusahaan menginginkan suatu penilaian terhadap perubahan produktivitas perusahaan.

Data untuk penilaian sebagai berikut:

Keterangan	2024	2025
Jumlah produksi	5.000	6.000
Harga jual produk per unit (Rp)	5.000	5.000
Bahan baku yang digunakan (kg)	4000	4200
Harga bahan baku per kg (Rp)	1.500	2.000
Tenaga kerja yang digunakan (jam)	2500	2400
Tarif upah per jam (Rp)	4.000	4.000
Listrik (kwh)	1000	1500
Tarif listrik per kwh (Rp)	1000	1.500

Pertanyaan:

1. Hitunglah ukuran operasional parsial masing-masing masukan untuk tahun 2024 dan 2025. Apa yang dapat dinyatakan berkenaan dengan perbaikan produktivitas?
2. Buatlah laporan Laba/Rugi untuk tiap-tiap tahun dan hitunglah total perubahan laba.
4. Hitunglah ukuran produktivitas yang terkait dengan laba untuk tahun 2025. Apa yang dapat dinyatakan berkenaan dengan program produktivitas?
5. Hitunglah komponen pemulihan harga. Apakah artinya?

Penyelesaian:

1. Ukuran operasional parsial masing-masing masukan (*input*):

	2024	2025
Bahan baku	$= 5000/4000 = 1,25$	$6000/4200 = 1,43$
Tenaga kerja	$= 5000/2500 = 2,00$	$6000/2400 = 2,50$
Listrik	$= 5000/1000 = 5,00$	$6000/1500 = 4,00$

Tahun 2025, efisiensi produksi meningkat untuk bahan baku dan tenaga kerja, namun listrik mengalami penurunan. Hasilnya berbaur dan tidak ada laporan perbaikan produktivitas secara

keseluruhan yang dapat dibuat tanpa penilaian *trade-off*.

2. Laporan R/L disajikan sebagai berikut:

Penjualan	2024	2025
5.000 x Rp5.000= 6.000 x Rp5.000= <i>Input:</i> Bahan baku 4.000 x Rp1.500 = 4.200 x Rp2.000 = Tenaga kerja: 2.500 x Rp4.000 = 2.400 x Rp4.000 =	Rp25.000.000 Rp6.000.000 Rp10.000.000	Rp30.000.000 Rp8.400.000 Rp9.600.000
Listrik: 1.000 x Rp1.000 = 1.500 x Rp1.500 =	Rp1.000.000	Rp2.250.000
Total	Rp17.000.000	Rp20.250.000
Laba	Rp 8.000.000	Rp 9.750.000

Laba meningkat Rp1.750.000(Rp9.750.000 – Rp8.000.000)

3. Ukuran produktivitas yang terkait laba:

Elemen <i>Input</i>	I*	TCI= I* x P	IA	TCIA= IA x P	PPTL = TCI – TCIA
Bahan Baku	4800	Rp9.600.000	4200	Rp8.400.000	Rp1.200.000
Tenaga Kerja	3000	12.000.000	2400	9.600.000	2.400.000
Listrik	1200	1.800.000 Rp23.400.000	1500	2.250.000 Rp20.250.000	(450.000) Rp3.150.000

Keterangan:

I* = *Output* kini (2025)/rasio produktivitas dengan tahun dasar 2024.

Perhitungan I* sebagai berikut:

Bahan Baku 6000/1,25 = 4.800

Tenaga Kerja 6000/2 = 3.000

Listrik 6000/5 = 1.200

TCI = Total Kos *Input*

P = Harga *input* kini (2021): Bahan baku Rp2000/kg, Tenaga kerja Rp4.000/jam, dan Listrik Rp1.500/kwh.

IA = *Input* Aktual

TCIA = Total Kos *Input* Aktual

PPTL = Pengaruh Produktivitas Terkait Laba

4. Pemulihan harga, selisih antara perubahan total laba terhadap perubahan produktivitas yang terkait dengan laba yaitu:
 $\text{Rp}1.750.000 - \text{Rp}3.150.000 = \text{Rp}(1.400.000)$

Hasil perhitungan menunjukkan bahwa tanpa perbaikan produktivitas, laba akan turun sebesar Rp1.400.000. Kenaikan pendapatan sebesar Rp5.000.000 tidak akan dapat menutup kenaikan kos. Dari jawaban nomor 3, biaya *input* tanpa peningkatan produktivitas sebesar Rp23.400.000. Kenaikan kos tanpa peningkatan produktivitas sebesar $\text{Rp}34.400.000 - \text{Rp}17.000.000 = \text{Rp}17.400.000$, jumlah ini lebih tinggi Rp12.400.000 ($\text{Rp}17.400.000 - \text{Rp}5.000.000$) dibandingkan kenaikan pendapatan.

Ilustrasi Pengukuran Produktivitas Total

A. Pengukuran produktivitas tanpa *trade-off*.

Berikut disajikan data produksi model produk baru dan harga jualnya untuk tahun 2024 dan 2025 (tabel 8.6) berkaitan dengan penggunaan *input* bahan baku dan tenaga kerja.

Tabel 8.6 Data Produksi dan Harga Jual Model Produk Baru

Keterangan	Tahun 2024	Tahun 2025
Jumlah produksi	6.000	6.000
Bahan baku yang digunakan (kg)	6.000	4.500
Tenaga kerja yang digunakan (jam)	1.500	1.250
Harga jual produk per unit (Rp)	5.000	5.000
Kos bahan baku per kg	Rp1.000	Rp1.000
Tarif upah per jam	Rp2.500	Rp2.500

Atas dasar data tersebut, maka rasio produktivitas total tanpa *trade-off* untuk bahan baku dan tenaga kerja dapat dihitung sebagai berikut:

<u>2024</u>	<u>2025</u>
Rasio produktivitas operasional bahan baku = $6.000/6.000 = 1$	$6.000/4.500 = 1,33$
Rasio produktivitas operasional tenaga kerja = $6.000/1.500 = 4$	$6.000/1.250 = 4,80$

Hasil perhitungan menunjukkan bahwa rasio produktivitas operasional bahan baku dan tenaga kerja tahun 2024 ke tahun 2025 mengalami peningkatan.

B. Pengukuran produktivitas terkait laba.

Ukuran ini bertujuan untuk menilai perubahan laba periode berjalan yang diakibatkan oleh perubahan produktivitas. Dengan demikian manajer akan mudah mengetahui manfaat ekonomis dari perubahan produktivitas. Keterkaitan perubahan produktivitas dengan laba dijelaskan oleh 1) peraturan terkait dengan laba, dan 2) komponen pemulihan harga.

1. Peraturan terkait dengan laba.

Untuk periode berjalan, hitunglah kos *input* yang akan digunakan dalam keadaan tanpa perubahan produktivitas dan bandingkan kos tersebut dengan kos *input* aktual yang digunakan. Selisih yang terjadi merupakan jumlah perubahan laba yang disebabkan oleh perubahan aktivitas. Untuk menerapkan aturan ini, ada beberapa tahap yang harus dilalui:

- Menghitung *input* (I) yang akan digunakan selama periode berjalan dalam keadaan tanpa perubahan produktivitas. Untuk mengetahui *input* tertentu formulanya:
 $I = \text{output kini} / \text{rasio produktivitas periode dasar}.$
- Menghitung total kos *input* (TCI) dengan cara mengalikan jumlah masing-masing *input* (I) dengan harga (P) *input* saat ini dan menjumlahkan untuk semua *input*. Formula: $TCI = \sum (I \times P).$
- Menghitung kos *input* aktual (TCIA) dengan cara mengalikan jumlah *input* aktual (IA) dengan harga kini masing-masing *input* (P) dan menjumlahkannya. Formulanya: $TCIA = \sum (IA \times P).$
- Menghitung pengaruh produktivitas terkait laba (PPTL).
 Formulanya: $PPTL = TCI - TCIA$

Berdasarkan data produksi model produk baru tahun 2020 dan 2021 berkaitan dengan penggunaan *input* bahan baku dan tenaga kerja di atas, maka dapat dihitung pengaruh produktivitas terkait

laba sebagai berikut:

- a. Menghitung *input* (I) tanpa perubahan produktivitas = *output* kini/rasio produktivitas periode dasar (tahun 2024):

$$I \text{ (bahan baku)} = 6.000 / 1 = 6.000 \text{ kg}$$

$$I \text{ (tenaga kerja)} = 6.000 / 4 = 1.500 \text{ jam}$$

- b. Menghitung total kos *input* (TCI) = $\sum (I \times P)$.

$$\text{Kos bahan baku} = 6.000 \text{ kg} \times \text{Rp}1.000 = \text{Rp}6.000.000$$

$$\text{Kos tenaga kerja} = 1.500 \text{ jam} \times \text{Rp}2.500 = \underline{\text{Rp}3.750.000 +}$$

$$\text{Total Kos Input (TCI)} = \text{Rp}9.750.000$$

- c. Menghitung total kos *input* aktual (TCIA) = $\sum (IA \times P)$.

$$\text{Kos bahan baku} = 4.500 \text{ kg} \times \text{Rp}1.000 = \text{Rp} 4.500.000$$

$$\text{Kos tenaga kerja} = 1.250 \text{ jam} \times \text{Rp}2.500 = \underline{\text{Rp}3.125.000 +}$$

$$\text{Total Kos Input Aktual (TCIA)} = \text{Rp}7.625.000$$

- d. Menghitung pengaruh produktivitas terkait laba (PPTL):

$$\text{TCI} = \text{Rp} 750.000$$

$$\text{TCIA} = \underline{\text{Rp}7.625.000}$$

$$\text{Jadi, PPTL} = \text{Rp}2.125.000$$

Dari perhitungan tersebut menunjukkan bahwa pengaruh produktivitas terkait laba (PPTL) dapat dihitung untuk setiap elemen *input* secara individual. Ilustrasi PPTL bahan baku Rp1.500.000 dan PPTL Kos tenaga kerja Rp625.000. Dengan demikian PPTL secara total Rp2.125.000, yang memberikan ilustrasi tentang pengaruh ukuran parsial dan ukuran total. Agar ukuran tersebut menjadi ideal, maka dalam pengukuran harus memasukkan *trade-off*.

2. Komponen pemulihan harga.

Ukuran terkait laba menghitung jumlah perubahan laba dari periode dasar ke periode berjalan sebagai akibat perubahan produktivitas. Jumlah tersebut tidak akan sama dengan total perubahan laba antara periode. Selisih antara perubahan laba total dan produktivitas terkait laba disebut komponen pemulihan harga (*price recovery component*).

C. Pengukuran produktivitas dengan mempertimbangkan *trade-off*.

Pengukuran PPTL dapat memberikan manfaat yang lebih besar jika diperhitungkan *trade-off* antara berbagai *input* yang disebabkan implementasi program produktivitas baru. Dengan memperhitungkan

trade-off, PPTL dapat memberikan informasi yang menyeluruh tentang pengaruh dan nilai *trade-off* berbagai *input*.

Ilustrasi

Berikut disajikan data produksi model produk baru tahun 2024 dan 2025 berkaitan dengan penggunaan *input* bahan baku dan tenaga kerja (tabel 8.7) dengan perubahan pada jumlah produksi dan bahan baku yang digunakan.

Tabel 8.7 Data Produksi Model Produk Baru

Keterangan:	Tahun 2024	Tahun 2025
Jumlah produksi	6.000	7.000
Jumlah bahan baku yang digunakan (kg)	6.000	8.000
Tenaga kerja yang digunakan (jam)		
Harga jual produk per unit (Rp)	1.500	1.250
Kos bahan baku per kg		
	Rp5.000	Rp5.000
Tarif gaji per jam	Rp1.000	Rp1.000
	Rp2.500	Rp2.500

Atas dasar data tersebut, maka rasio produktivitas dengan mempertimbangkan *trade-off* untuk bahan baku dan tenaga kerja dapat dihitung sebagai berikut:

2024

2025

Rasio produktivitas operasional bahan baku = $6.000/6.000 = 1$ $7.000/8.000 = 0,875$
Rasio produktivitas operasional tenaga kerja = $6.000/1.500 = 4$ $7.000/1.250 = 5,600$

Hasil perhitungan menunjukkan bahwa rasio produktivitas operasional bahan baku turun dari 1 menjadi 0,875 dan rasio tenaga kerja naik dari 4 menjadi tahun 5,6. Dengan menggunakan informasi tersebut, jumlah masing-masing *input* untuk keadaan tanpa perubahan produktivitas dihitung sebagai berikut:

I (bahan baku) = $7.000/1 = 7.000$ kg
I (tenaga kerja) = $7.000/4 = 1.750$ jam

Tabel 8.8 berikut ini menunjukkan hasil perhitungan *input* (I), Total Kos *Input* (TCI), Kos *Input* Aktual (TCIA) dan pengaruh produktivitas terkait laba (PPLT).

Tabel 8.8 Hasil Perhitungan *Input*, Total Biaya *Input*, Biaya *Input* Aktual, dan Pengaruh Produktivitas Terkait Laba

Input (I)	Jumlah (I)	TCI = I x P	IA	TCIA=IA x P	PPTL = TCI - TCIA
Bahan baku	7.000	Rp 7.000.000	8.000	Rp 8.000.000	Rp (1.000.000)
Tenaga kerja	1.750	<u>4.375.000</u>	1.250	<u>3.125.000</u>	<u>1.250.000</u>
Total		Rp 11.375.000		Rp 11.125.000	Rp 250.000

Dari tabel 8.8. tersebut diketahui bahwa *input* bahan baku tidak efisien sebesar Rp1.000.000 dan *input* tenaga kerja efisien sebesar Rp1.250.000, Secara keseluruhan proses produk model baru menghasilkan pengaruh produktivitas terkait laba sebesar Rp250.000, (lebih efisien).

Komponen Pemulihan Harga

Ukuran terkait laba menghitung jumlah perubahan laba dari periode dasar ke periode berjalan sebagai akibat perubahan produktivitas. Jumlah tersebut tidak akan sama dengan total perubahan laba antara dua periode. Selisih antara perubahan laba total dan perubahan produktivitas terkait laba disebut komponen pemulihan harga (*price recovery component*).

Komponen ini merupakan perubahan pendapatan dikurangi perubahan kos *input* dengan asumsi tidak ada perubahan produktivitas. Tabel 8.9 berikut ini menunjukkan hasil perhitungan komponen pemulihan harga.

Tabel 8.9 Hasil Perhitungan Komponen Pemulihan Harga

Keterangan	Th 2025	Th 2024	Selisih
Pendapatan 1)	Rp 35.000.000	Rp30.000.000	Rp 5.000.000
Kos <i>input</i> 2)	<u>Rp 11.125.000</u>	<u>Rp 9.750.000</u>	<u>Rp 1.375.000</u>
Laba	Rp 23.875.000	Rp20.250.000	Rp3.625.000)

Keterangan:

- 1) Th 2025 = 7.000 x Rp5.000 dan Th 2024 = 6.000 x Rp5.000
- 2) Th 2025 = (8.000 x Rp1.000) + (1.250 x Rp2.500) Th 2024 = (6.000 x Rp1.000) + (1.500 x Rp2.500)

Pemulihan harga = Perubahan laba – perubahan produktivitas terkait laba = Rp3.625.000 – Rp250.000 = Rp3.375.000
Hasil perhitungan menunjukkan bahwa kenaikan pendapatan cukup menutup kos *input*.

Ikhtisar

Kualitas merupakan ukuran relatif kebaikan suatu produk, produk berkualitas adalah produk yang dapat memenuhi harapan *customer*. Kualitas produk mencakup (1) *performance* atau aspek fungsional dari produk, (2) *features* (pilihan-pilihan dan pengembangannya), (3) keandalan (tingkat kegagalan dalam penggunaan produk), (4) *serviceability* (kemudahan dan biaya perbaikan), (5) *conformance* (tingkat kesesuaian produk dengan spesifikasi yang ditetapkan sebelumnya berdasarkan harapan pelanggan), (6) *durability* (daya tahan dari produk), (7) estetika (desain dan pembungkusan produk), serta (8) *perceived quality* (perasaan pelanggan dalam mengkonsumsi produk).

Perbaikan kualitas dapat meningkatkan produktivitas dan sebaliknya. Penurunan jumlah unit cacat memperbaiki kualitas, sementara pengurangan jumlah *input* yang digunakan meningkatkan produktivitas.

Dalam pandangan konvensional tujuan dari reduksi kos adalah untuk penghematan, sementara itu dalam pandangan modern reduksi kos secara terus menerus adalah untuk mempertahankan harga kompetitif dan profit margin. Produktivitas adalah cara penggunaan *input* yang efisien untuk menghasilkan *output*. Ada dua ukuran produktivitas, yaitu ukuran produktivitas parsial dan ukuran produktivitas total.

SOAL- SOAL LATIHAN

Soal Esai

1. Jelaskan perbedaan antara kualitas desain dengan kualitas kesesuaian dan berikan contohnya?
2. Sebutkan dan jelaskan empat elemen kos kualitas dilengkapi dengan contoh masing masing?
3. Jelaskan manfaat utama dari laporan biaya kualitas bagi kepentingan manajerial?

4. Jelaskan mengapa biaya kegagalan eksternal lebih menyulitkan perusahaan dibanding biaya kegagalan internal?
5. Jelaskan implementasi konsep kaizen dalam manajemen mutu?
6. Jelaskan atribut yang perlu dipertimbangkan dalam pengukuran kualitas?
7. Jelaskan perbedaan dan persamaan antara kualitas dan produktivitas?
8. Mengapa manajer berkepentingan dengan kualitas dan produktivitas?
9. Jelaskan apa yang dimaksud dengan komponen pemulihan harga?
10. Dapatkah perbaikan produktivitas dicapai tanpa perbaikan kualitas? Apa tujuan utama perbaikan kualitas?

Soal Kasus

Kasus 1

Pada akhir tahun 2025, PT Amalia Tbk mulai memfokuskan perhatiannya pada kos kualitas. Sebagai langkah awal, perusahaan mengidentifikasi kos yang berkaitan dengan kualitas dan diperoleh data sebagai berikut:

Penjualan	Rp 1.000.000
Sisa Bahan Baku	30.000
Pengerjaan Ulang	40.000
Program Pelatihan	12.000
Keluhan Pelanggan	20.000
Jaminan	40.000
Pengujian Tenaga Kerja	30.000
Pemeriksaan Kerja	25.000
Evaluasi Pemasok	3.000

Pertanyaan:

- a. Buatlah laporan kos kualitas menurut katagori kos kualitas!
- b. Hitunglah persentase distribusi untuk masing-masing katagori kos kualitas dan berikan komentar saudara terhadap hasil perhitungan persentase distribusi tersebut!

Kasus 2

Pada akhir tahun 2025, PT Soraya Tbk. memulai program peningkatan kualitas. Program tersebut merupakan usaha perusahaan untuk mengurangi jumlah produk rusak yang diproduksi. Pada akhir tahun 2026, laporan manajer produksi menunjukkan bahwa sisa bahan dan pengerjaan kembali dapat dikurangi. Manajemen menyambut baik sukses tersebut, namun dia ingin menghubungkannya dengan aspek keuangan atas perbaikan tersebut.

Data keuangan yang disajikan manajer akuntansi selama dua tahun sebagai berikut (angka dalam jutaan):

<u>Keterangan</u>	<u>2025</u>	<u>2026</u>
Penjualan	Rp 2,50	Rp 2,50
Sisa bahan	0,100	0,075
Rework	0,150	0,100
Inspeksi produk	0,025	0,031
Garansi produk	0,200	0,150
Pelatihan kualitas	0,010	0,020
Inspeksi bahan	0,015	0,010

Pertanyaan:

1. Golongkan kos kualitas ke dalam kos pencegahan, kos penilaian, kos kegagalan internal dan kos kegagalan eksternal!
2. Hitunglah persentase kos kualitas berdasar penjualan setiap tahun selama dua tahun. Berapa peningkatan laba karena peningkatan kualitas? Jika dianggap kos kualitas dapat dikurangi menjadi 2,5% dari penjualan, berapa tambahan laba yang dapat diperoleh dari usaha peningkatan kualitas (asumsi penjualan sama)?
3. Susunlah laporan kinerja kualitas!

Kasus 3

Berikut disajikan data operasi PT Malukah Tbk dalam dua tahun terakhir.

Keterangan	2025	2026
<i>Output</i> (keluaran)	16.000	20.000
Listrik yang digunakan (kwh)	2.000	2.000
Bahan baku digunakan (kg)		
Jam tenaga kerja	4.000	4.500
Tarif upah per jam (Rp)		
Harga listrik per kwh (Rp)	2.000	1.800
Harga bahan (Rp/kg \)		
Harga jual per unit (Rp)	2.800	2.800
	1.300	2.600
	4.000	5.000
	2.600	3.250

Pertanyaan:

1. Hitunglah rasio produktivitas operasional parsial untuk masing-masing tahun. Adakah perbaikan produktivitas? Jelaskan!
2. Susunlah laporan L/R untuk setiap tahun dan berapa besarnya total perubahan laba?
3. Hitunglah ukuran produktivitas yang terkait dengan laba. Berapakah kenaikan laba yang disebabkan oleh produktivitas?
4. Hitunglah komponen pemulihan harga dan jelaskan artinya!

Kasus 4

Klasifikasikanlah kos kualitas berikut sebagai kos pencegahan, kos penilaian, kos kegagalan internal dan kos kegagalan eksternal:

1. Penurunan kualitas produk karena cacat.
2. Pemeriksaan penerimaan bahan baku.
3. Sisa bahan baku.
4. Penarikan produk dari peredaran.
5. Klaim terhadap kekurangan produk.
6. Verifikasi dan peninjauan ulang desain untuk mengevaluasi kualitas produk baru.

7. Program pelatihan karyawan baru.
8. Penundaan pekerjaan untuk memperbaiki proses produksi
9. Penyelesaian perkara klaim produk.
10. Pemeriksaan kembali hasil pekerjaan ulang.
11. Kehilangan penjualan karena kesalahan penulisan label produk.
12. Audit Internal
13. Perubahan Desain Teknik
14. Pengujian Kembali Produk
15. Penggantian Produk Cacat
16. Evaluasi Pemasok
17. Perbaikan *Software*

Kasus 5

PT Berkah Abadi mulai awal tahun 2025 menerapkan manajemen mutu dan selama 2025 diperoleh pendapatan Rp10.000.000.000, dan meningkat pada tahun 2026 menjadi Rp12.500.000.000, Berikut ini kos kualitas untuk dua tahun terakhir:

Elemen Kos Kualitas	2025	2026
Kos Kegagalan Internal	750.000.000	37.500.000
Kos Kegagalan Eksternal	1.000.000.000	25.000.000
Kos Penilaian	450.000.000	93.750.000
Kos Pencegahan	300.000.000	156.000.000
Total	2.500.000.000	312.000.000

Pertanyaan:

1. Hitung rasio kos kualitas setiap tahun. Apakah perbaikan ini mungkin untuk dilakukan?
2. Hitung distribusi relatif masing masing kos kualitas tersebut untuk masing masing tahun? Menurut saudara bagaimana seharusnya distribusi kos kualitas yang menggunakan pendekatan cacat nihil?
3. Manajer berpendapat bahwa kos kegagalan eksternal yang dilaporkan hanya biaya-biaya yang bisa diukur saja, faktanya lebih besar dari yang dilaporkan, ia berpendapat perlu tambahan investasi untuk mengendalikan kos mutu tersebut. Bagaimana menurut pendapat saudara?

SOAL PILIHAN GANDA

Pilih satu jawaban yang paling tepat.

1. Kualitas desain adalah:
 - A. Ukuran mengenai seberapa jauh suatu produk atau jasa memenuhi persyaratan atau spesifikasi kualitas yang telah ditetapkan.
 - B. Ukuran mengenai seberapa jauh kualitas produk atau jasa memenuhi harapan pelanggan.
 - C. Ukuran mengenai seberapa jauh suatu produk atau jasa memenuhi spesifikasi khusus yang ditetapkan oleh pelanggan.
 - D. Ukuran mengenai sejauhmana karakteristik suatu produk atau jasa dapat memenuhi kebutuhan dan keinginan *customer*.
2. Kualitas kesesuaian adalah:
 - A. Ukuran mengenai seberapa jauh suatu produk atau jasa memenuhi persyaratan atau spesifikasi kualitas yang telah ditetapkan.
 - B. Ukuran mengenai seberapa jauh kualitas produk atau jasa memenuhi harapan pelanggan.
 - C. Ukuran mengenai seberapa jauh suatu produk atau jasa memenuhi spesifikasi khusus yang ditetapkan oleh pelanggan.
 - D. Ukuran mengenai sejauhmana karakteristik suatu produk atau jasa dapat memenuhi kebutuhan dan keinginan *customer*.
3. Kos mutu adalah:
 - A. Merupakan kos penilaian dan inspeksi produk atau jasa.
 - B. Kos yang timbul untuk mencegah terjadinya kualitas yang rendah dari produk atau jasa yang dihasilkan.
 - C. Kos yang dikeluarkan untuk melayani pelanggan agar para pelanggan mendapatkan kepuasan.
 - D. Kos yang dikeluarkan untuk mempertahankan omzet penjualan agar sesuai dengan target.
4. Berikut ini termasuk komponen kos pencegahan, kecuali:
 - A. Kos perencanaan kualitas.
 - B. Kos rekayasa kualitas.
 - C. Kos pengujian bahan baku.
 - D. Kos penilaian calon *supplier*.

5. Berikut ini termasuk komponen kos penilaian, kecuali:
 - A. Biaya pengujian bahan baku.
 - B. Biaya inspeksi pembungkusan produk.
 - C. Biaya aktivitas pengawasan.
 - D. Biaya perencanaan kualitas.
6. Berikut ini komponen kos kegagalan internal, kecuali:
 - A. Biaya sisa bahan baku.
 - B. Biaya pengerjaan Kembali produk cacat.
 - C. Biaya perencanaan kualitas.
 - D. Biaya perubahan desain produksi.
7. Berikut ini komponen kos kegagalan eksternal kecuali:
 - A. Retur dan potongan penjualan.
 - B. Biaya penanganan keluhan pelanggan.
 - C. Biaya distribusi produk yang dikembalikan.
 - D. Biaya perubahan desain produksi.
8. Berikut ini laporan yang terkait dengan informasi kos mutu, kecuali:
 - A. *Life cycle quality costing*.
 - B. *Interim quality performance report*.
 - C. *One year period quality performance report*.
 - D. *Multiple period quality trend report*.
9. Pengukuran kualitas pada tingkat proses mengukur:
 - A. Mengukur setiap aktivitas dalam proses, karakteristik *input* yang diserahkan oleh pemasok dan mengendalikan karakteristik *output* yang diinginkan.
 - B. Mengukur setiap aktivitas dalam proses produksi untuk menjamin *output* yang berkualitas.
 - C. Mengukur setiap karakteristik *input* yang diserahkan oleh pemasok.
 - D. Mengukur setiap aktivitas dalam proses dan menganalisis setiap keluhan pelanggan, terkait dengan kualitas produk.
10. Beberapa indikator pengukuran kualitas pada tingkat proses, kecuali:
 - A. Konfirmasi terhadap waktu penyerahan pesanan yang telah dijanjikan.
 - B. Lama waktu menjawab panggilan telpon dari pelanggan.
 - C. Persentase produk yang dikembalikan oleh pelanggan.
 - D. Persentase bahan baku yang cacat, yang diterima dari pemasok.

BAB 9

ANALISIS PENDAPATAN DAN PROFITABILITAS



Capaian Pembelajaran

Setelah membaca bab ini, pembaca diharapkan memahami dan mampu menjelaskan:

1. Faktor faktor yang memengaruhi kebijakan harga.
2. Merumuskan kebijakan harga yang tepat bagi perusahaan dalam jangka panjang.
3. Menganalisis kebijakan harga dan pendapatan.
4. Manfaat analisis harga dan pendapatan bagi manajemen.

Kebijakan Harga dan Profitabilitas

Kebijakan harga terkait dengan cara penetapan harga atas barang atau jasa, kebijakan ini memiliki dampak jangka panjang, sehingga harus mempertimbangkan faktor internal maupun eksternal. Untuk mengetahui apakah kebijakan harga sudah tepat, maka perlu dilakukan analisis terhadap harga dan pendapatan. Selisih harga merupakan perbedaan antara harga yang dianggarkan dengan harga aktual, selisih pendapatan disebabkan oleh perbedaan antara harga yang dianggarkan dengan harga aktual serta perbedaan antara volume penjualan yang dianggarkan dengan aktual.

Kebijakan harga yang ditetapkan oleh Perusahaan, akan berdampak terhadap pendapatan yang diperoleh serta profitabilitas perusahaan. Profitabilitas merupakan kemampuan perusahaan dalam

menghasilkan laba, laba merupakan selisih antara pendapatan dengan biaya. Profitabilitas harus dianalisis atas dasar segmen produk atau pelanggan untuk menentukan efektivitas masing masing segmen serta kontribusinya terhadap laba perusahaan. Analisis pendapatan dan profitabilitas ini bermanfaat bagi manajemen dalam mengevaluasi kebijakan harga serta untuk meningkatkan kemampuan perusahaan menghasilkan profit.

Faktor-Faktor yang Memengaruhi Kebijakan Harga

Kebijakan harga memiliki dampak dalam jangka panjang dan dipengaruhi oleh banyak faktor, berikut ini faktor faktor yang memengaruhi kebijakan harga.

1. Permintaan *customer*, jika permintaan *customer* mengalami kenaikan, untuk produk tertentu akan menaikkan harga. Dalam praktiknya, permintaan *customer* ini dipengaruhi oleh harga atas produk atau jasa, pendapatan dari *customer*, kualitas produk atau jasa, ketersediaan barang pengganti, permintaan untuk barang-barang pelengkap.
2. Elastisitas harga permintaan, permintaan elastis terjadi ketika perubahan harga sejumlah % tertentu merubah jumlah permintaan lebih tinggi dari % perubahan harga tersebut, sedangkan permintaan tidak elastis terjadi ketika perubahan harga sejumlah % tertentu merubah jumlah permintaan lebih rendah dari % perubahan harga tersebut
3. Struktur pasar, struktur pasar akan memengaruhi harga, ada beberapa tipe struktur pasar yang berpengaruh terhadap kebijakan harga, yaitu pasar persaingan sempurna, pasar persaingan monopolistik, pasar oligopoli atau monopoli
4. Biaya produk, seluruh biaya yang dikeluarkan untuk menghasilkan produk atau jasa akan memengaruhi kebijakan harga

Elastisitas Harga

Harga sebuah produk merupakan keseimbangan antara permintaan dengan penawaran, teori permintaan menyatakan bahwa jumlah produk yang diminta oleh *customer* tergantung pada harga dari produk tersebut, semakin tinggi harga semakin sedikit jumlah produk yang ingin dibeli dan sebaliknya semakin rendah harga semakin banyak produk yang

ingin dibeli. Teori penawaran menyatakan bahwa jumlah produk yang ditawarkan oleh penjual tergantung pada harga produk tersebut, semakin tinggi harga semakin banyak jumlah produk yang ditawarkan dan sebaliknya semakin rendah harga semakin kecil jumlah produk yang ditawarkan.

Elastisitas harga permintaan merupakan perubahan produk atau jasa yang diminta oleh *customer* karena adanya perubahan harga. Permintaan tidak elastis jika perubahan harga berdampak pada perubahan kuantitas permintaan yang lebih kecil dan permintaan elastis jika perubahan harga berdampak pada perubahan kuantitas permintaan yang lebih besar.

Contoh berikut menggambarkan elastisitas harga permintaan. Perusahaan menjual 10.000 unit produk mainan anak-anak dengan harga (P) per unit \$4. Jika harga berubah apakah kuantitas barang yang dijual (Q) akan berubah?

Tabel 9.1 Elastisitas Harga Permintaan

Keterangan	Kasus	Harga Lama	Harga Baru	% Perubahan	Permintaan Lama	Permintaan Baru	% Perubahan
Tidak Elastis	1	\$4	\$4,4	10%	10.000	9.500	5
	2	\$4	\$3,6	10%	10.000	10.500	5
Elastis	3	\$4	\$4,4	10%	10.000	8.500	15
	4	\$4	\$3,6	10%	10.000	11.500	15

Kebijakan Penetapan Harga

Berdasarkan konsep elastisitas harga ini perusahaan mengembangkan kebijakan dalam penetapan harga. Berikut ini beberapa kebijakan harga yang biasa digunakan oleh perusahaan.

1. Kebijakan satu harga, dengan kebijakan ini perusahaan hanya menetapkan satu harga untuk seluruh *customer*, tidak tergantung pada elastisitas yang berbeda. Kebijakan satu harga ini digunakan oleh Toko eceran yang menetapkan harga yang sama untuk seluruh pelanggan.
2. Kebijakan harga bervariasi, perusahaan menetapkan harga yang berbeda beda untuk produk yang sama, mulai dengan harga yang tinggi bagi pelanggan yang permintaannya tidak elastis dan harga yang lebih rendah kepada pelanggan yang permintaannya relatif

elastis, kebijakan ini sering digunakan oleh perusahaan real estate dan industri otomobil.

3. Kebijakan harga diskonto pasar kedua, yaitu harga tinggi dibebankan pada pasar inti dan harga lebih rendah untuk pasar ke dua, contoh perusahaan maskapai penerbangan, tariff tiket dengan harga standar untuk penumpang dari kalangan bisnis dan harga diskon untuk para wisatawan

Kebijakan penetapan harga merupakan kebijakan yang bersifat strategis karena memengaruhi pencapaian tujuan perusahaan dalam jangka Panjang, sehingga harus mempertimbangkan faktor internal maupun eksternal.

Hubungan Struktur Pasar dan Harga

Secara umum struktur pasar diklasifikasikan menjadi empat, yaitu pasar persaingan sempurna, pasar persaingan monopolistik, pasar oligopoli dan pasar monopoli. Pasar persaingan sempurna ditandai dengan banyaknya penjual dan pembeli dan masing masing tidak bisa memengaruhi pasar, produk yang diperjual belikan bersifat homogen, tidak ada hambatan yang berarti untuk masuk ke dalam pasar tersebut, semua perusahaan dalam pasar persaingan sempurna tidak memiliki kemampuan memengaruhi harga, mereka tidak bisa menetapkan harga yang lebih tinggi atau lebih rendah dari harga pasar. Sebagai contoh petani beras atau produsen ayam potong.

Dalam pasar monopoli hanya ada satu produsen, sehingga halangan untuk memasuki pasar sangat tinggi, produknya sangat unik sehingga perusahaan sebagai penentu harga (*price setter*), meskipun tidak bisa memaksakan pelanggan untuk membeli, perusahaan di pasar monopoli ini memiliki hak paten peralatan khusus yang harganya relatif tinggi, sehingga menghalangi perusahaan lain untuk memasuki pasar, perusahaan monopolistik yang tidak mendapatkan proteksi hukum biasanya menjadi rapuh, sehingga akan menetapkan harga jual atas produk atau jasanya mendekati harga pasar, sehingga mengurangi semangat perusahaan pesaing yang ingin memasuki pasar. Persaingan monopolistik merupakan kombinasi antara persaingan sempurna dan persaingan monopoli, terdapat banyak pembeli dan penjual namun produknya terspesialisasi dalam hal tertentu, seperti restoran.

Halangan memasuki pasar oligopoli sangat tinggi karena besarnya biaya yang harus ditanggung perusahaan, perusahaan oligopoli memiliki kekuatan pasar untuk menetapkan harga, seringkali terdapat penentu harga (price leader) yang memaksa perusahaan lain mengikutinya, sebagai contoh industri quaker oats. Tabel 9.2 berikut menjelaskan perbedaan antara berbagai tipe struktur pasar di atas.

Tabel 9.2 Perbedaan Struktur pasar

Tipe Struktur Pasar	Jumlah Perusahaan dalam Industri	Halangan Memasuki Pasar	Keunikan Produk	Biaya
Persaingan Sempurna	Banyak	Sangat Rendah	Tidak unik	Tidak Ada Biaya Khusus
Persaingan Monopolistik	Banyak	Rendah	Beberapa bentuk yang unik	Promosi, Biaya Diferensiasi Produk
Oligopoli	Sedikit	Tinggi	Agak unik	Biaya Diferensiasi Produk, Promosi, Rabat
Monopoli	Satu	Sangat Tinggi	Sangat unik	Biaya Jasa Hukum dan Melobi

Penetapan Harga Atas Dasar Biaya

Teori ekonomi berhasil mengembangkan harga untuk berbagai tipe pasar, namun dalam praktiknya manajer mengalami kesulitan menetapkan harga berdasarkan teori ekonomi tersebut. Hal ini dikarenakan beberapa faktor.

1. Adanya asumsi bahwa kurva permintaan dapat diketahui yang kenyataannya manajemen tidak memiliki data permintaan secara akurat.
2. Asumsi bahwa tujuan perusahaan hanya mencari laba maksimum, kenyataannya ada tujuan yang bersifat non profit dan ada batasan hukum yang memengaruhi keinginan manajemen memperoleh laba maksimum.
3. Terdapat faktor lain yang memengaruhi fungsi permintaan, seperti kebijakan distribusi dan pemasaran, tipe produk yang dijual.

Berdasarkan hal tersebut, manajemen menggunakan pendekatan lain dalam menentukan harga jual dan menggunakan informasi kos produk sebagai basis penetapan harga. Beberapa metode penetapan harga berbasis kos yang sering digunakan Adalah sebagai berikut.

1. *Cost plus pricing*, dengan metode ini harga ditetapkan berdasarkan kos ditambah persentase laba yang diinginkan (markup). Besaran

kos yang digunakan tergantung metodenya: *full costing*, *full cost*, *variable costing*, atau *variable cost*. Jika digunakan *full costing* komponen kos produk terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, biaya *overhead variable* dan tetap. Jika digunakan *variable costing* komponen kos produk terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, biaya *overhead variable*. Jika digunakan *full cost* komponen kos produk terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, biaya *overhead variable* dan tetap, biaya operasional *variable* dan tetap. Jika digunakan *variable cost*, komponen kos produksi yang digunakan terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, biaya *overhead variable* dan biaya operasional *variable*.

2. *Time and Material Pricing*, dengan metode ini harga yang ditetapkan berdasarkan tarif waktu (ditentukan berdasarkan biaya tenaga kerja ditambah persentase laba) dan tarif material (ditentukan berdasarkan harga material ditambah persentase laba). Metode ini digunakan oleh perusahaan reparasi dan pemeliharaan dan hotel atau penginapan.
3. *Target costing*, jika digunakan metode ini maka harga jual ditentukan berdasarkan harga jual target, dengan ditentukannya harga jual target maka akan ditentukan biaya target, sehingga perusahaan dapat dipastikan mampu bersaing.

Berikut ini contoh penetapan harga atas dasar kos dengan menggunakan metode *cost plus pricing*. Berikut data produksi pada PT Sukses tahun anggaran 2022: Biaya bahan baku per unit Rp1.000 biaya tenaga kerja langsung per unit Rp800 biaya *overhead variable* per unit Rp800, biaya *overhead* tetap per unit Rp1.400 pada kapasitas 10.000 unit atau biaya *overhead* tetap total Rp14.000.000, biaya administrasi dan penjualan *variable* per unit Rp400 (diasumsikan unit produksi sama dengan unit terjual), biaya administrasi dan penjualan tetap per unit Rp200 atau total Rp2.000.000. Jika retur on investment target 25% dari total *asset* yang diinvestasikan Rp100.000.000, maka harga jualnya per unit ditentukan sebagai berikut:

<i>Full Cost</i> per unit	: Rp4.600 atau total Rp46.000.000
Markup sebesar	: $25\% \times 100.000.000 / 46.000.000 = 54,3\%$
Harga jual	: $Rp4.600 + (54,3\% \times Rp4.600) = Rp7.097$

Target Costing dalam Penentuan Harga

Target costing merupakan sistem untuk mendukung proses reduksi biaya pada tahap perancangan dan pengembangan produk baru atau perubahan model secara penuh atau sebagian. Proses dalam target costing terdiri dari tiga tahap, yaitu: 1) merencanakan produk baru yang memuaskan *customer*, 2) menentukan kos produk berdasarkan harga yang dapat dibayar oleh *customer* (target biaya), dan 3) merealisasikan target biaya dengan perekayasa nilai (*value engineering*).

Target biaya merupakan tarjet harga jual yang dapat dibayar *customer* dikurangi dengan target laba atau laba yang diharapkan. Berikut ini contoh penetapan harga dengan menggunakan pendekatan target costing. Selama tahun 2021 Canggih Computer merakit 650 komputer, dengan waktu rata-rata 6 jam. Pekerja menerima gaji rata-rata per jam Rp120.000 total *asset* yang digunakan Rp1.000.000.000 dengan return on investment 25% atau Rp250.000.000. Berikut ini laporan laba rugi 2026.

Pendapatan	8.565.000.000
Harga Pokok Penjualan:	
Bahan Baku	5.850.000.000
Tenaga Kerja Langsung	487.500.000
Overhead	800.000.000
	<u>(7.137.500.000)</u>
Laba Kotor	1.427.500.000
Biaya Administrasi dan Penjualan	<u>(250.000.000)</u>
Laba Operasi	1.177.500.000

Berdasarkan informasi tersebut di atas, dapat ditentukan besarnya persentase markup sebesar,yaitu sebesar 10% ($250.000.000 + 1.177.500.000$) : $7.137.500.000 = 20\%$). Misalnya, perusahaan menerima pesanan merakit 100 unit komputer dari sebuah perusahaan jasa penerbangan dengan mengajukan penawaran harga total Rp1.000.000.000 dan per unit Rp100.000.000 Sementara estimasi biaya untuk pesanan tersebut sebesar Rp1.372.800.000 atau per unitnya Rp13.728.000.

Bahan Baku	1.000.000.000
Tenaga Kerja Langsung (100 x 6 x 150.000)	90.000.000
Overhead: 60% dari BTKL	<u>54.000.000</u>
Harga Pokok Penjualan	1.144.000.000
Markup 20%	228.000.000
Harga Estimasi	1.372.800.000
Harga/Unit Pekerjaan	13.728.000

Agar pemesan tidak pindah ke perusahaan pesaing, maka Canggih Computer harus menggunakan target *costing* dalam penentuan harga jual. Untuk itu, perusahaan memutuskan untuk menggunakan komponen yang harganya lebih murah, yang dapat menghemat biaya bahan senilai Rp250.000.000, Penghematan ini sudah termasuk kenaikan harga monitor, yang menyebabkan penghematan waktu *install* 15 menit. Aktivitas yang berkaitan dengan biaya *overhead* pabrik juga dapat dihemat menjadi 50% dari biaya tenaga kerja langsung, sehingga biaya total untuk 100 unit pesanan sebesar Rp879.375.000, atau per unitnya Rp8.793.750 jika harga yang diminta Rp1.000.000.000, maka perusahaan mendapatkan profit margin sebesar Rp120.625.000. Biaya untuk memproduksi pesanan tersebut sebesar:

Biaya bahan baku (1 milyar – 250juta)	=Rp 750.000.000
Biaya TKL (100 x 5,75 jam x 150.000)	= 86.250.000
Biaya utama	= 836.250.000
BOP (50% x 86.250.000)	= <u>43.125.000</u>
Total biaya 100 pesanan	= 879.375.000
Per unitnya	= 8.793.750
Jika Mark-up 20% maka Harga Jual Total	=Rp 1.055.250.000

Persentase markup 20% digunakan untuk menutup biaya operasional tetap dan variabel. Pesanan ini tidak memerlukan tambahan biaya operasional yang besarnya 10%, sehingga harga jual berdasarkan target *costing* menjadi Rp967.312.500 dan jika pesanan ini diterima perusahaan masih mendapatkan profit sebesar Rp32.687.500

Siklus Hidup Penetapan Harga

Pengambilan keputusan terkait dengan penetapan harga merupakan bagian dari perencanaan stratejik. Terdapat lima siklus dalam penetapan harga, sebagai berikut.

1. Tahap pengembangan, pada tahap ini digunakan pendekatan target *costing*, sehingga harga yang ditetapkan sesuai dengan harapan *customer*.
2. Tahap pengenalan, pada tahap ini bisa digunakan pendekatan penetrasi harga, yaitu penetapan harga suatu produk pada harga yang sangat rendah untuk membentuk pangsa pasar, penetrasi pasar tidak boleh merusak persaingan. Sebagai contoh, pengacara

- muda, dokter yunior akan menggunakan penetrasi harga untuk membentuk basis pelanggan
3. Tahap pertumbuhan, tahap ini ditandai dengan peningkatan volume penjualan yang cukup signifikan, sehingga perusahaan bisa menetapkan harga yang tinggi untuk produk yang dihasilkan
 4. Tahap kematangan, pada tahap ini semakin banyak pesaing dalam industri, sehingga omset penjualan biasanya mengalami penurunan, agar perusahaan tetap survive, perusahaan akan menurunkan harga.
 5. Tahap penurunan, tahap ini ditandai dengan penurunan volume penjualan, perusahaan akan menaikkan harga untuk melindungi bisnisnya.

Analisis Pendapatan

Untuk mengevaluasi efektivitas kebijakan penentuan harga, dapat digunakan analisis selisih pendapatan yaitu merupakan cara untuk menelusuri harga dan pendapatan, terdiri dari selisih harga dan selisih volume. Selisih harga merupakan perbedaan antara harga standar dengan harga aktual, sedangkan selisih volume merupakan perbedaan antara volume standar dengan volume aktual, berikut cara menghitung selisih harga dan volume:

$$\text{Selisih Harga} = (\text{Harga sesungguhnya} - \text{Harga standar}) \times \text{Volume sesungguhnya}$$

$$\text{Selisih Volume} = (\text{Volume sesungguhnya} - \text{Volume standar}) \times \text{harga standar}$$

Sebagai contoh Makmur Inc. mengharapkan dapat menjual 20.000 pon hasil pertanian dengan harga rata-rata per pon \$0,50. penjualan aktualnya 24.000 pon dengan total pendapatan \$11.400. Selisih harga dan selisih volume sebagai berikut:

Selisih pendapatan sebesar \$1.400 (pendapatan aktual \$11.400 dikurangi pendapatan anggaran \$10.000). Selisih pendapatan \$1.400 menguntungkan disebabkan oleh selisih harga sebesar \$600 (tidak menguntungkan) dan selisih volume \$2.000 (menguntungkan). Selisih harga \$600 tidak menguntungkan disebabkan harga harga aktual lebih rendah dari harga standar $\{(0,475 - 0,5) \times 24.000 = \$600\}$, sedangkan selisih volume \$2.000 (menguntungkan), karena volume aktual lebih besar dari volume standar $\{(24.000 - 20.000) \times 0,5 = \$2.000\}$

Etika dalam Penetapan Harga

Sistem hukum yang berlaku pada batas tertentu mendukung adanya persaingan, tidak ada ketentuan mengenai batasan berapa besarnya harga yang bisa ditetapkan oleh perusahaan, namun perusahaan tetap harus mempertimbangkan kewajaran dalam penetapan harga. Beberapa kebijakan harga yang melanggar etika antara lain penetapan harga yang memangsa (*predatory pricing*) dan beberapa diskriminasi harga, kolusi di antara perusahaan dalam penetapan harga dengan tujuan mengeluarkan pesaing dari pasar merupakan praktik yang melanggar hukum

Predatory pricing merupakan penetapan harga di bawah biaya dengan tujuan mengeluarkan pesaing dari pasar. Penetapan harga dibawah biaya tidak selamanya bersifat *predatory*, seperti harga murah pada hari libur, harga murah untuk grosir. Diskriminasi harga merupakan penetapan harga yang berbeda atas produk yang sama pada berbagai pelanggan, diskriminasi harga untuk pesanan khusus tidak termasuk pelanggaran etika. Standar keadilan suatu komunitas juga membatasi kebijakan harga. Diperlukan keadilan dan perilaku etis untuk menghindari tindakan yang mengeksploitasi kekuatan pasar.

Analisis Profitabilitas

Profitabilitas merupakan kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba, laba merupakan selisih antara pendapatan dengan biaya. Profitabilitas harus dianalisis atas dasar segmen produk atau pelanggan. Analisis profitabilitas ini bermanfaat bagi manajemen dalam meningkatkan kemampuannya menghasilkan profit.

Laba adalah pendapatan dikurangi biaya, tujuan pengukuran laba antara lain: (1) untuk menjaga kelangsungan hidup perusahaan, (2) mengukur kinerja manajerial khususnya di bidang finansial, (3) mengukur ketaatan perusahaan pada UU yang berlaku, (4) memberi sinyal pada pasar tentang kesempatan bagi pihak lain untuk menghasilkan laba.

Metode untuk Mengukur Laba

Untuk menentukan besarnya laba dapat digunakan dua metode, yaitu *full costing* atau *absorption costing* dan variabel *costing*. Jika digunakan *full costing* diasumsikan bahwa dalam jangka panjang semua biaya dapat

bervariasi, sehingga biaya tetap diperlakukan sebagai biaya *variable* dan dibebankan sebagai bagian dari kos produk. Jika digunakan metode *variable costing* atau *direct costing* hanya biaya *variable* saja yang bervariasi dengan volume kegiatan, sedangkan biaya tetap tidak, sehingga elemen kos produk hanya biaya produksi *variable*.

Contoh

Perusahaan Amanah memulai operasinya pada bulan Januari 2026, perusahaan memproduksi dan menjual 1.000 unit *toner* printer dengan harga per unit \$60. Biaya produksi dan operasi sebagai berikut:
Berdasarkan informasi tersebut di atas dapat disusun laporan laba rugi dengan pendekatan *full costing* dan *variable costing*. Laporan Laba Rugi bulan Januari jika menggunakan metode *full costing* dengan tingkat produksi dan penjualan 1.000 unit disajikan pada table berikut:

Keterangan	Dalam \$	Dalam %
Penjualan: 1.000 x \$60	60.000	100,00
Harga pokok penjualan	43.000	71,67
Marjin bruto	17.000	28,33
Biaya operasional variabel: 1.000x \$1,25	1.250	
Biaya operasional tetap	12.000	22,08
Laba bersih	3.750	6,25

Pada bulan Februari produksi 1.250 unit dan penjualan 1.000 unit dengan asumsi harga jual dan biaya yang lainnya tidak berubah, jika digunakan *full costing* laporan laba rugi sebagai berikut.

Keterangan	Dalam \$	Dalam %
Penjualan: 1.000 x \$60	60.000	100,00
Harga pokok penjualan: 1.000 x \$39	39.000	65,00
Marjin bruto	21.000	35,00
Biaya operasional variabel: 1.000x \$1,25	1.250	
Biaya operasional tetap	12.000	22,08
Laba bersih	7.750	12,20

Dari laporan di atas, laba bulan Januari \$3.750 dan Februari \$7.750 sementara jumlah unit yang dijual sama yaitu 1.000 unit. Harga pokok produksi per unit jika digunakan *full costing* untuk bulan Februari terdiri dari:

Keterangan	Jumlah dalam \$
Bahan baku	5
Tenaga kerja langsung	15
<i>Overhead</i> variabel	3
<i>Overhead</i> tetap: \$20.000/ 1.250 unit	16
Total biaya produksi	\$39

Selisih laba sejumlah \$4.000 disebabkan pada bulan Februari terdapat persediaan akhir 250 unit dan karena *overhead* tetap dibebankan sebagai kos produksi, maka *overhead* tetap sebesar 250 unit x \$16 = \$4.000 belum dilaporkan dan akan dilaporkan sebagai biaya pada saat terjadinya penjualan.

Laporan laba rugi dengan metode *variable costing* bulan Januari dan Februari 2026 disajikan pada tabel berikut:

Keterangan	<i>Full Costing</i>	<i>Variable Costing</i>
Penjualan: 1.000 x \$60	60.000	60.000
Biaya Variabel: \$24,25 x 1.000	24.250	24.250
<i>Contribution</i> Margin	35.750	35.750
Biaya Tetap:		
Biaya <i>Overhead</i>	20.000	20.000
Biaya Operasional	12.000	12.000
Laba Bersih	3.750	3.750

Biaya variabel terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, biaya *overhead* variabel dan biaya operasional variabel: \$5 + \$15 + \$3 + \$1,25 = \$24,25. Laporan laba rugi dengan pendekatan *full costing* digunakan untuk pelaporan keuangan bagi para pemakai eksternal, sedangkan pendekatan variabel *costing* digunakan untuk kepentingan manajerial perusahaan. Jika produksi sama dengan penjualan, sehingga tidak ada persediaan akhir, maka laba atau rugi antara metode *full costing* dan variabel *costing* tidak berbeda, namun jika produksi lebih besar dari penjualan sehingga terdapat persediaan akhir, maka laba atau rugi metode *full costing* lebih besar dari laba atau rugi metode *variable costing*, jika produksi lebih kecil dari penjualan maka laba atau rugi metode *full costing* lebih kecil dari laba atau rugi metode *variable costing*.

Analisis Selisih Profitabilitas

Selisih antara laba atau rugi yang dianggarkan dengan laba atau rugi aktual, dapat dianalisis lebih lanjut untuk mengetahui faktor penyebab terjadinya selisih, yaitu selisih contribution margin, selisih volume penjualan, selisih salesmix, selisih pangsa pasar dan selisih ukuran pasar. Berikut formula untuk perhitungan masing masing selisih tersebut.

1. *Varian Contribution Margin*

$$CM \text{ Actual} - CM \text{ Anggaran}$$

2. *Varian Volume Penjualan*

$$(Q \text{ Penjualan Actual} - Q \text{ Penjualan Budget}) \times CM/u \text{ Budget}$$

3. *Varian Sales Mix*

$$\{(Q \text{ Actual Produk1} - Q \text{ Budget P1}) \times (CM/u \text{ Budget P1} - \text{Rata2 CM/u Budget})\} + \{\text{Produk2, Produk3 dan seterusnya.}\}$$

4. *Varian Pangsa Pasar*

Market share: proporsi penjualan perusahaan dalam industri.

$$\{(\% \text{ pangsa pasar actual} - \% \text{ pangsa pasar budget}) \times (\text{unit penjualan industri actual})\} \times \text{rata-rata CM/u budget}$$

5. *Varian Ukuran Pasar*

Market size: total penjualan untuk industri tersebut.

$$\{(\text{unit penjualan industri actual} - \text{unit penjualan industri budget}) \times (\% \text{ pangsa pasar budget})\} \times \text{rata-rata CM/ u budget}$$

Contoh

Berikut ini data produksi dan penjualan kedua produk yang dihasilkan Electric Co.

Data anggaran:

	M. Reguler	M. Deluxe	Total
<i>Sales</i> (\$10 x 1.500) (\$50 x 500)	\$15.000	\$25.000	\$40.000
<i>Variable Expenses</i>	\$ 9.000	\$17.500	\$26.500
<i>Contribution Margin</i>	\$ 6.000	\$ 7.500	\$13.500

Data *actual*:

	M. Reguler	M. Deluxe	Total
<i>Sales</i> (\$10x1.250) (\$50x625)	\$12.500	\$31.250	\$43.750
<i>Variable expenses</i>	\$ 7.500	\$21.875	\$29.375
<i>Contribution margin</i>	\$ 5.000	\$ 9.375	\$14.375

Berdasarkan informasi tersebut, dapat dihitung selisih contribution margin, volume penjualan, *sales mix*, pangsa pasar dan ukuran pasar sebagai berikut.

1. Varian *contribution* margin: $(\$14,375 - \$13,500) = \$875$ (selisih laba)
2. Varian volume penjualan: $(2.000 \text{ u} - 1.875 \text{ u}) \times \$6,75 = \$843,75$ (selisih rugi). Rata rata CM per unit anggaran: $(\$13.500 : 2.000 \text{ u}) = \$6,75$.
3. Varian salesmix: $\{(1.250 \text{ u} - 1.500 \text{ u}) \times (\$4 - \$6,75)\} + \{(625 \text{ u} - 500 \text{ u}) \times (\$15 - \$6,75)\} = \$1.718,75$ (selisih laba).
4. Selisih pangsa pasar: misalnya anggaran industri 20.000 u, maka pangsa pasar anggaran $2.000 \text{ u} / 20.000 \text{ u} = 10\%$. Unit penjualan aktual industri 23.000 u, pangsa pasar aktual $1.875 / 23.000 = 8,2\%$. Selisih pangsa pasar: $\{(0,082 - 0,10) \times 23.000 \text{ u} \times \$6,75\} = \$2.794,50$ (selisih rugi), artinya pengurangan pangsa pasar membebankan biaya pada contribution margin sebesar \$2.794,5.
5. Varian ukuran pasar: $(23.000 \text{ u} - 20.000 \text{ u}) \times (10\% - 8,2\%) \times \$6,75 = \$364,5$ (selisih laba), artinya contribution margin akan meningkat \$364,5 jika pangsa pasar aktual sama dengan pangsa pasar anggaran.

Profitabilitas Segmen

Segmen merupakan bagian organisasi yang akan diukur kinerjanya, profitabilitas segmen diukur untuk menilai kontribusi masing masing segmen dalam mewujudkan tujuan organisasi, laporan laba rugi segmen dapat disusun berdasarkan lini produk, departemen, wilayah pemasaran atau pelanggan. Untuk mengukur profitabilitas segmen dapat digunakan *metode activity-based costing*, *variable costing* atau *full costing*. Berikut contoh analisis profitabilitas segmen berdasarkan lini produk. PT Rejeki

memproduksi dua jenis mesin fax, yaitu mesin fax lux dan mesin fax biasa, datanya sebagai berikut.

Keterangan	<i>Fax Lux</i>	<i>Fax Biasa</i>
Unit	20.000	10.000
Jam Tenaga Kerja Langsung	40.000	15.000
Biaya utama (biaya bahan baku dan tenaga kerja langsung) per unit.	Rp550.000	Rp950.000
Biaya <i>overhead</i> per unit.	Rp300.000	Rp225.000
Harga Jual	Rp2.000.000	Rp3.500.000

Biaya *overhead* per tahun Rp8.250.000.000, dibebankan atas dasar jam tenaga kerja langsung, biaya pemasaran *variable* 10% dari penjualan, biaya administrasi umum tetap total Rp20.000.000.000 dialokasikan ke produk atas dasar pendapatan. Berdasarkan informasi tersebut jika digunakan metode *full costing*, kontribusi segmen produk fax lux sebesar 44% dan segmen fax biasa 56%, laporan laba rugi kedua segmen produk tersebut disajikan pada tabel berikut.

Metode Full Costing

Keterangan	<i>Fax Lux</i>	<i>Fax Biasa</i>	Total
Penjualan (Q x P)	40.000.000.000	35.000.000.000	75.000.000.000
Harga Pokok Penjualan (Q x UC)	17.000.000.000	11.750.000.000	28.750.000.000
Laba Kotor	23.000.000.000	23.250.000.000	46.250.000.000
Biaya Pemasaran (10%)	4.000.000.000	3.500.000.000	7.500.000.000
Biaya Administrasi Umum (% TR)	10.666.667.000	9.333.333.000	10.000.000.000
Laba bersih	8.333.333.000	10.416.667.000	18.750.000.000
Kontribusi segmen	44%	56%	100%

Biaya *overhead* sebesar Rp8.250.000.000 terdiri dari BOP tetap Rp4.650.000.000 dan variabel Rp3.600.000.000, sehingga biaya *overhead* ini dialokasikan ke (1) Fax Lux: 40.000 jam/ 55.000 biaya utama x 3.600.000.000 = 2.618.181.800 dan (2) Fax Biasa: 15.000 jam/55.000. Biaya utama x 3.600.000.000 = 981.181.180. Biaya utama untuk Fax Lux: 20.000 u x 550.000 = 11.000.000.000. Biaya utama untuk Fax Biasa: 10.000 u x 950.000 = 9.500.000.000. dengan demikian, biaya produksi

Fax Lux: $11.000.000.000 + 2.618.181.800 = 13.618.181.800$ dan Fax Biasa: $9.500.000.000 + 981.818.180 = 10.481.818.180$. Laporan laba rugi dengan metode variabel *costing* disajikan pada tabel berikut.

Metode Variable Costing

Keterangan	<i>Fax Lux</i>	<i>Fax Biasa</i>	Total
Penjualan	40.000.000.000	35.000.000.000	75.000.000.000
HPP Variabel	13.618.181.800	10.481.818.000	24.100.000.000
Pemasaran 10%	4.000.000.000	3.500.000.000	7.500.000.000
<i>Contribution Margin</i>	22.381.818.000	21.018.182.000	43.340.000.000
Kontribusi Segmen	51,64%	48,36%	100%
<i>Overhead Tetap</i>			4.650.000.000
Administrasi Tetap			20.000.000.000
Laba total			18.750.000.000

Jika digunakan metode *activity-based costing*, biaya *overhead* sebesar Rp8.250.000.000 akan dibebankan ke masing masing segmen produk berdasarkan aktivitas yang dikonsumsi masing masing segmen. Berikut informasi yang terkait dengan biaya *overhead* pabrik.

Aktivitas <i>Overhead</i>	<i>Cost Driver</i>	Total biaya
Persiapan Peralatan	Jumlah Set-Up	400.000.000
Pemeliharaan	Jam Pemeliharaan	1.200.000.000
Penyediaan Perlengkapan	JTKL	800.000.000
Penyediaan Bahan Bakar	Jam Mesin	2.800.000.000
Depresiasi Mesin	Jam Mesin	2.500.000.000
Bop Lain	-	550.000.000
Jumlah		8.250.000.000

Penggunaan aktivitas oleh kedua jenis segmen produk.

	<i>Fax Lux</i>	<i>Fax Biasa</i>
Jumlah persiapan	10	30
Jam pemeliharaan	2.000	8.000
JTKL	40.000	15.000
Jam mesin	10.000	90.000

Berdasarkan informasi tersebut, laporan laba rugi kedua segmen dengan metode *activity-based costing* disajikan dalam tabel berikut:

Metode Activity Based Costing

Keterangan	Fax Lux	Fax Biasa	Jumlah
Penjualan	40.000.000.000	35.000.000.000	75.000.000.000
Biaya Utama	11.000.000.000	9.500.000.000	20.500.000.000
Biaya <i>Overhead</i> :			
Persiapan	100.000.000	300.000.000	400.000.000
Pemeliharaan	240.000.000	960.000.000	1.200.000.000
Perlengkapan	580.000.000	220.000.000	800.000.000
Bahan Bakar	280.000.000	2.520.000.000	2.800.000.000
Depresiasi	250.000.000	2.250.000.000	2.500.000.000
Biaya Penjualan	4.000.000.000	3.500.000.000	7.500.000.000
Margin Segmen	23.550.000.000	15.750.000.000	39.300.000.000
Kontribusi Segmen	59,92%	40,08%	100%
Biaya <i>Overhead</i> Lainnya			550.000.000
Administrasi Umum			20.000.000.000
Laba Bersih			18.750.000.000

Analisis Profitabilitas Pelanggan

Identifikasi pelanggan sangat penting bagi manajemen, tahap berikutnya menentukan pada kelompok pelanggan yang paling menguntungkan, kemudian mempertahankan pelanggan potensial tersebut dan menambah pelanggan potensial tersebut, hal ini dikarenakan biaya mencari pelanggan baru lebih mahal dibanding mempertahankan pelanggan laba

Contoh

Mainan company memproduksi mainan untuk ke kelompok pelanggan, yaitu (1) toko pengecer dengan diskon besar, (2) toko kecil, dan (3) toko pameran koleksi mainan. Berikut datanya:

Unit Diproduksi	500.000
Rata-Rata Harga Jual/ Unit	\$15
Biaya Manufaktur:	
Bahan Baku/u	\$5
Biaya Tenaga Kerja Langsung/u	\$3
Biaya <i>Overhead</i> Pabrik/u	\$1
Biaya Pemasaran:	
Komisi Per Model yang Dijual	\$0,75
Kemasan Khusus Per Unit	\$0,20
Biaya <i>Electronic Data Interchange</i> (EDI) Per Tahun	\$100.000

Biaya Pasar Modal	\$75.000
Biaya Pengiriman	\$157.500
Biaya Sewa Ruang	\$112.500

Toko pengecer besar membeli 63% dari produksi, diskon rata-rata \$1,25 per unit, proses penjualan menggunakan *Electronic Data Interchange*, tidak ada komisi untuk toko pengecer besar, tetapi perusahaan harus membayar sewa tempat toko pengecer per tahun \$1.500 dan terdapat 75 tempat penjualan, biaya pengiriman ditanggung perusahaan, toko pengecer besar tidak meminta model khusus

Toko kecil meminta sekitar 35% dari produksi dengan model khusus, tidak ada diskon, tetapi diberikan komisi \$0,75 per unit, biaya pengiriman ditanggung toko kecil tersebut. Di samping itu perusahaan menyiapkan 5 toko koleksi mainan untuk setiap tahunnya dan hanya sekitar 2% dari produksi perusahaan, produk untuk toko ini dengan model khusus, sehingga diperlukan waktu desain 150 jam dengan tariff per jam \$14 dan biaya persiapan untuk masing- masing toko \$1000. Berikut laporan laba rugi masing masing segmen pelanggan.

Toko Pengecer Besar

Penjualan: $63\% \times 500.000 \text{ u} \times \15	4.715.000
Diskon $63\% \times 500.000 \text{ u} \times \$1,25$	(393.750)
Penjualan neto	4.331.250
Harga pokok penjualan: $63\% \times 500.000 \text{ u} \times \9	(2.835.000)
Marjin bruto	1.496.250
Biaya sewa tempat: $75 \times \$1.500 = \112.500 Pengiriman = \$157.500 Sewa server = \$100.000 Biaya operasional = \$370.000	(370.000)
Laba segmen	1.126.250
Laba segmen per unit: $1.126.250 / (63\% \times 500.000 \text{ u})$	3,72
% laba segmen: $3,72 / 15 \times 100$	24,8%

Toko Pengecer Kecil

Penjualan: $35\% \times 500.000 \text{ u} \times \15	2.625.000
HPP: $35\% \times 500.000 \text{ u} \times \9	(1.575.000)
Marjin bruto	1.050.000
Biaya operasional: Komisi: $35\% \times 500.000 \text{ u} \times \$0,75 = 131.250$ Kemasan khusus: $35\% \times 500.000 \text{ u} \times \$0,20 = 35.000$	(166.250)
Laba segmen	883.750
Laba per unit: $883.750 / (35\% \times 500.000 \text{ u})$	5,05
% laba segmen: $5,05 / 15 \times 100$	33,66%

Toko Pameran

Penjualan $2\% \times 500.000 \text{ u} \times \15	150.000
HPP: $2\% \times 500.000 \text{ u} \times \$0,20$	(90.000)
Margin bruto	60.000
Biaya operasional: Biaya pameran = \$75.000 Biaya desain = $150 \text{ jam} \times \$14 = \2.100 Biaya persiapan = \$1.000	(78.100)
Laba segmen	18.100
Laba per unit: $18.100 / (2\% \times 500.000 \text{ u})$	1,81
% laba segmen: $1,81 / 15 \times 100$	12,06%

Berdasarkan analisis profitabilitas segmen pelanggan tersebut diketahui bahwa segmen yang paling menguntungkan adalah toko pengecer kecil, yaitu 33,66%. Berdasarkan informasi ini, manajer marketing bisa lebih fokus pada segmen toko pengecer kecil.

Laba Secara Keseluruhan

Kelemahan dari pengukuran laba rugi segmen adalah dalam hal alokasi biaya untuk penentuan laba divisi. Jika laba secara keseluruhan secara konsisten positif, walaupun terdapat beberapa segmen yang rugi, maka perusahaan masih tetap bisa bertahan dalam bisnis tersebut. Sebagai contoh, High Flight menjual jasa meliputi: pelatihan pilot, jasa penerbangan, pengangkutan jarak pendek dan penyewaan pesawat.

Perusahaan mengalami kesulitan dalam hal pengukuran profitabilitas setiap jasa yang diberikan. Untuk ketiga jasa menggunakan pesawat yang sama, sehingga kesulitannya dalam hal alokasi biaya depresiasi, biaya bahan bakar, jasa pilot. Keempat jasa ini tetap dijual, sebab pada praktiknya para pilot pada praktiknya lebih memilih pesawat dari tempat mereka belajar.

Dampak Pengukuran Laba terhadap Perilaku

Waktu memengaruhi pengukuran dan perolehan laba, laba jangka pendek berbeda dengan laba jangka panjang, sebagai akibatnya ada beberapa keputusan dapat diterima dalam jangka pendek, seperti menerima pesanan khusus. Ukuran laba jangka pendek adalah *contribution margin*, ukuran laba jangka panjang adalah laba bersih

Setiap tahap dalam siklus hidup produk, mulai tahap pengenalan, pertumbuhan, pematangan sampai tahap penurunan, mempunyai implikasi yang berbeda terhadap biaya dan pendapatan. Secara umum manusia akan menghindari dari kerugian, perilaku tidak etis dapat disebabkan karena terlalu menekankan pada laba jangka pendek. Dengan menggunakan laba jangka panjang sebagai ukuran kinerja, akan memengaruhi perilaku pegawai untuk mempertahankan kelangsungan hidup perusahaan dalam jangka panjang

Ikhtisar

Kebijakan harga terkait dengan cara penetapan harga atas barang atau jasa, kebijakan ini memiliki dampak jangka panjang, sehingga harus mempertimbangkan faktor internal maupun eksternal. Untuk mengetahui apakah kebijakan harga sudah tepat, maka perlu dilakukan analisis terhadap harga dan pendapatan. Selisih harga merupakan perbedaan antara harga yang dianggarkan dengan harga aktual, selisih pendapatan disebabkan oleh perbedaan antara harga yang dianggarkan dengan harga aktual serta perbedaan antara volume penjualan yang dianggarkan dengan aktual.

Untuk mengevaluasi efektivitas kebijakan penentuan harga, dapat digunakan analisis selisih pendapatan yaitu merupakan cara untuk menelusuri harga dan pendapatan, terdiri dari selisih harga dan selisih volume. Selisih harga merupakan perbedaan antara harga standar dengan harga aktual, sedangkan selisih volume merupakan perbedaan antara volume standar dengan volume aktual, berikut cara menghitung selisih harga dan volume.

Profitabilitas merupakan kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba, laba merupakan selisih antara pendapatan dengan biaya. Profitabilitas harus dianalisis atas dasar segmen produk atau pelanggan. Analisis profitabilitas ini bermanfaat bagi manajemen dalam meningkatkan kemampuannya menghasilkan profit. Laba adalah pendapatan dikurangi biaya, tujuan pengukuran laba antara lain: (1) untuk menjaga kelangsungan hidup perusahaan, (2) mengukur kinerja manajerial khususnya di bidang finansial, (3) mengukur ketaatan perusahaan pada UU yang berlaku, dan (4) memberi sinyal pada pasar tentang kesempatan bagi pihak lain untuk menghasilkan laba.

SOAL-SOAL LATIHAN

Soal Esai

1. Jelaskan apa yang dimaksud dengan elastisitas harga permintaan?
2. Jelaskan karakteristik pasar persaingan sempurna?
3. Jelaskan apakah penetrasi pasar dan diskriminasi harga melanggar etika dalam penetapan harga?
4. Pada tahap penurunan di siklus hidup produk, permintaan sangat rendah sehingga harga harus diturunkan secara signifikan. Bagaimana menurut pendapat Saudara?
5. Untuk memahami perbedaan antara pendapatan aktual dengan pendapatan yang direncanakan, bisa menggunakan analisis selisih varian harga dan varian volume. Jelaskan masing masing?
6. Jelaskan alasan mengapa laba perlu diukur?
7. Mengapa perlu dilakukan analisis profitabilitas segmen?
8. Mengapa sebagian perusahaan melakukan analisis profitabilitas segmen pelanggan?
9. Misalnya terdapat empat segmen produk dan salah satu segmen tersebut melaporkan rugi, mengapa perusahaan mempertahankan segmen yang melaporkan rugi tersebut?
10. Tidak ada manfaatnya mengukur dan menganalisis laba, karena angka tersebut tidak menyatakan angka yang sesungguhnya. Setujukan saudara dengan pernyataan tersebut?

Soal Kasus

Kasus 1

Berkah Co. memproduksi 140.000 unit, pada tahun pertama produksi dan menjual 130.000 unit dengan harga per unit \$8.000. Kapasitas produksi standar 140.000 unit, biaya bahan baku \$105,000, biaya tenaga kerja langsung \$280,000 biaya *overhead* tetap aktual dan standar \$140,000 dan biaya *overhead variable* aktual dan standar \$35,000

Pertanyaan:

1. Hitung harga pokok produksi per unit dengan metode *variable costing* dan *full costing*?
2. Berapa laba atau rugi dengan metode *variable costing* dan *full costing*?

Kasus 2

Diketahui harga anggaran per unit Rp12.000 dan harga aktual per unit Rp10.000 unit penjualan anggaran 1.200 unit dan aktual 1.100 unit.

Pertanyaan:

1. Hitung varian harga dan varian volume?
2. Jika produk tersebut di siklus kematangan, informasi apa saja yang terkait dengan dua varian tersebut yang harus dipertimbangkan oleh pimpinan perusahaan?

Kasus 3

ABC Co menjual 3 jenis produk, berikut data produksi dan penjualan tahun anggaran 2026:

Produk	Volume Anggaran	Harga Anggaran
A	60.000	40.000
B	75.000	7.500
C	10.000	10.000

Penjualan aktual untuk ketiga produk tersebut: untuk produk A Rp2.604.000.000 (62.000 u x Rp42.000), produk B Rp 600.000.000 (75.000 u x Rp8.000) dan produk C Rp 81.000.000 (9.000 u x Rp9.000)

Pertanyaan:

1. Hitung varian harga dan varian volume?
2. Hitung profitabilitas masing masing produk dan kontribusinya terhadap laba perusahaan?
3. Jika produk C merupakan produk baru dan pada tahap pengenalan, bagaimana strategi penetapan harga yang tepat?

Kasus 4

Annisa memulai bisnisnya dengan memasok bunag dari yang ditanam sendiri, selama 9 bulan dia menjual \$1,25 per buket bunga, sementara harga pasar \$1,50. Informasi yang diperoleh dari riset pasar: terdapat 50 penanam bunga yang berjarak 1 jam menyetir dari rumah Annisa, ada sedikit variasi dalam harga, satu bunga krisan dianggap sama bagusnya, ada beberapa toko bunga di kota dan jumlah penawaran Annisa dapat dengan mudah diserap oleh toko bunga lainnya dengan harga yang berlaku

Pertanyaan:

1. Apa struktur pasar dari industri bunga di wilayah pemasaran Annisa?
2. Berapa harga yang harus ditawarkan Annisa untuk satu buket bunga?

Kasus 5

Rejeki Co, tahun 2026 mengeluarkan biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead variable* per unit Rp12.000. Biaya *overhead* tetap Rp120.000.000 dan biaya operasional tetap Rp20.000.000. Pada bulan pertama memproduksi 20.000 unit dan menjual 15.000 unit dan bulan kedua memproduksi 15.000 unit dan menjual 20.000 unit dengan harga jual per unit Rp25.000

Pertanyaan:

1. Susun laporan laba rugi dengan metode *variable costing* dan *full costing*?
2. Metode mana yang lebih akurat untuk mengukur kinerja perusahaan?

SOAL PILIHAN GANDA

Pilih satu jawaban yang paling tepat.

1. Selisih harga adalah:
 - A. Perbedaan antara harga yang dianggarkan dengan volume yang dianggarkan.
 - B. Perbedaan antara harga yang dianggarkan dengan harga aktual dikalikan volume penjualan actual.
 - C. Perbedaan antara harga yang dianggarkan dengan harga aktual dikalikan volume penjualan yang dianggarkan.
 - D. Perbedaan antara volume yang dianggarkan dengan volume aktual dikalikan volume penjualan actual.
2. Selisih Volume adalah:
 - A. Perbedaan antara harga yang dianggarkan dengan volume yang dianggarkan.
 - B. Perbedaan antara harga yang dianggarkan dengan harga aktual dikalikan volume penjualan *actual*.

- C. Perbedaan antara harga yang dianggarkan dengan harga aktual dikalikan volume penjualan yang dianggarkan.
 - D. Perbedaan antara volume yang dianggarkan dengan volume aktual dikalikan harga actual.
- 3. Berikut faktor-faktor yang dipertimbangkan dalam penetapan harga, kecuali:
 - A. Permintaan Pelanggan
 - B. Elastisitas Harga Permintaan
 - C. Struktur Pasar
 - D. Struktur Produk
- 4. Analisis profitabilitas didasarkan pada laporan Laba Rugi yang disusun dengan metode:
 - A. *Absorption Costing*
 - B. *Target Costing*
 - C. *Variable Costing*
 - D. *Kaizen Costing*
- 5. Unit *cost* jika digunakan metode *variable costing* terdiri dari:
 - A. Biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* variabel.
 - B. Biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* tetap.
 - C. Biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* variabel dan tetap.
 - D. Biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* variabel dan tetap dan biaya operasional variabel.
- 6. Informasi mengenai *contribution* margin diperoleh jika menggunakan metode:
 - A. *Absorption Costing*
 - B. *Target Costing*
 - C. *Variable Costing*
 - D. *Kaizen Costing*
- 7. Varian *contributin* margin untuk:
 - A. Menganalisis kemampuan perusahaan menghasilkan batas marjin yang digunakan untuk menutup total biaya tetap.
 - B. Menganalisis kemampuan perusahaan menghasilkan batas marjin yang digunakan untuk menutup total biaya variabel.

- C. Menganalisis kemampuan perusahaan menghasilkan batas marjin yang digunakan untuk menutup total biaya tetap dan membentuk laba.
- D. Menganalisis kemampuan perusahaan menghasilkan batas marjin yang digunakan untuk membentuk laba.
- 8. Analisis profitabilitas segmen bermanfaat untuk:
 - A. Menentukan berapa besarnya laba masing masing segmen.
 - B. Menentukan daya tahan segmen jangka pendek dan jangka panjang.
 - C. Menentukan kemampuan segmen untuk memasuki pasar global.
 - D. Menentukan daya tahan segmen jangka pendek
- 9. Analisis profitabilitas segmen sebaiknya untuk:
 - A. Divisi, jalur produk dan kelompok pelanggan.
 - B. Jalur lini produk.
 - C. Kelompok pelanggan potensial.
 - D. Seluruh divisi.
- 10. Keempat tahap siklus hidup produk berikut harus dipertimbangkan dalam analisis profitabilitas:
 - A. Pertumbuhan, pematangan, penurunan dan likuidasi.
 - B. Perkenalan, pertumbuhan, pematangan dan penurunan.
 - C. Perkenalan, pematangan, penurunan dan likuidasi.
 - D. Pertumbuhan, penurunan, pemeliharaan dan likuidasi.

BAB 10

***TARGET COSTING* DAN PENETAPAN HARGA JUAL**



Capaian Pembelajaran

Setelah membaca bab ini, pembaca diharapkan memahami dan mampu menjelaskan:

1. Faktor-faktor yang memengaruhi penetapan harga jual.
2. Pendekatan teori ekonomi mikro dalam penetapan harga.
3. Metode penetapan harga atas dasar kos.
4. Harga target sebagai dasar penetapan kos target (*target costing*).
5. Penentuan kos target.
6. Peran *target costing* dalam penetapan harga.
7. Pertimbangan etika dalam penetapan harga.

Pendahuluan

Harga merupakan sejumlah nilai yang harus dibayar oleh *customer* atas barang atau jasa yang mereka beli dari perusahaan. Harga merupakan salah satu faktor yang membentuk *customer value*. Oleh karena itu, *pricing decision* merupakan salah satu jenis keputusan strategis yang membawa dampak jangka pendek dan jangka panjang. Terdapat banyak faktor yang memengaruhi kebijakan dalam penetapan harga, seperti situasi pasar, elastisitas permintaan dan faktor kos.

Dalam penetapan harga, perusahaan dapat menggunakan pendekatan teori ekonomi mikro, namun pendekatan ini seringkali tidak dapat diterapkan karena adanya asumsi yang tidak bisa terpenuhi.

Selain pendekatan teori ekonomi mikro, perusahaan dapat menggunakan pendekatan penetapan harga atas dasar kos, yaitu dengan metode *cost-plus pricing*. Penetapan harga atas dasar kos, seringkali kurang tepat, khususnya jika perusahaan tidak dapat beroperasi secara efisien, sehingga harga yang ditetapkan atas dasar kos tersebut di atas harga rata-rata perusahaan pesaing.

Pada era global ini, *customer* yang memegang kendali pasar, artinya *customer* yang menentukan kebutuhan yang harus dipenuhi oleh perusahaan. Untuk itu, harga yang ditetapkan atas barang atau jasa yang dijual harus mencerminkan daya beli *customer*. Pendekatan dalam penetapan harga yang mengacu pada *customer value* adalah *target costing*, yaitu penetapan harga yang didasarkan atas target harga yang dapat dibayar oleh *customer*.

Faktor-Faktor yang Memengaruhi Kebijakan Harga

Pengambilan keputusan tentang harga (*pricing decision*) merupakan keputusan yang akan memengaruhi kinerja perusahaan dalam jangka panjang. Banyak faktor yang perlu dipertimbangkan dalam *pricing decision* ini, baik yang bersifat internal maupun eksternal, antara lain sebagai berikut.

Laba Target

Laba target atau laba yang diinginkan perusahaan. Untuk mewujudkan laba target ini perusahaan harus mampu menghasilkan *customer value*. Dalam kerangka *balance-score card*, kinerja finansial atau *financial retur* dapat tercapai, jika perusahaan mampu menghasilkan *customer value* atau menghasilkan produk yang mengandung nilai bagi *customer*. *Customer value* ini dapat diwujudkan jika perusahaan mampu menciptakan proses bisnis internal yang berkualitas. Proses bisnis yang bebas cacat akan terwujud jika perusahaan mempunyai pegawai yang dapat diberdayakan secara optimal. Untuk itu, kinerja suatu organisasi harus dilihat dari empat perspektif, yaitu perspektif pertumbuhan dan pembelajaran, perspektif proses bisnis internal, perspektif *customer* dan perspektif keuangan.

Besarnya laba target ini dipengaruhi oleh beberapa elemen, antara lain tingkat laba untuk menutup *return on capital* atau pengembalian modal, tingkat laba untuk pembayaran dividen serta untuk ekspansi.

Situasi Pasar

Situasi pasar, yaitu berkaitan dengan kondisi pasar dari produk perusahaan, yang meliputi situasi persaingan, elastisitas permintaan dan sifat dari produk perusahaan. Dalam persaingan yang sangat tajam, yaitu persaingan dengan banyak pesaing dan jumlah pembeli seimbang, perubahan harga akan mengubah komposisi permintaan dan penawaran. Situasi persaingan meliputi persaingan harga, persaingan produk dan persaingan pelayanan.

1. Persaingan harga merupakan persaingan atas produk yang sama, dengan kualitas relatif sama, para penjual akan menetapkan harga yang berbeda untuk menarik minat calon *customer*.
2. Persaingan produk, yaitu persaingan yang terjadi di mana penjual sulit memengaruhi harga, sehingga yang bisa dilakukan adalah memengaruhi *calon customer* melalui penampilan produk, seperti membuat kemasan yang menarik
3. Persaingan pelayanan, yaitu persaingan yang biasa dilakukan oleh perusahaan jasa, sebab sangat sulit untuk menentukan harga.

Elastisitas permintaan mengukur tingkat kepekaan permintaan terhadap harga, permintaan yang elastis artinya perubahan harga akan memengaruhi permintaan, biasanya untuk produk-produk sekunder atau barang *lux*, sedangkan yang bersifat in-elastis, perubahan harga tidak memengaruhi volume permintaan seperti produk-produk kebutuhan primer. Situasi pasar yang berhubungan dengan penentuan harga yaitu sifat dari produk. Jika produk perusahaan mempunyai pasar homogen, seperti pasar ikan, pasar daging, harga ditentukan oleh mekanisme pasar. Namun untuk produk yang mempunyai pasar heterogen, penjual lebih leluasa dalam menetapkan harga.

Faktor Kos

Kos merupakan pengorbanan sumber ekonomis untuk menghasilkan produk, struktur biaya sangat menentukan mekanisme penetapan harga, struktur biaya ini berkaitan dengan komposisi antara biaya tetap dan biaya variabel. Perusahaan yang biaya tetapnya lebih tinggi akan menggunakan pendekatan *market oriented*, artinya akan memfokuskan pada perluasan pasar untuk meningkatkan volume penjualan. Perusahaan dengan komposisi biaya variabel tinggi akan menggunakan pendekatan *cost oriented*, artinya fokusnya pada menutup biaya variabel

dengan volume penjualan relatif rendah.

Contoh

Perusahaan 1 (Market Oriented)

Biaya tetap Rp2.000.000 dan biaya variabel per unit Rp1.000 jika harga ditetapkan Rp1.500 per unit, maka untuk menutup biaya tetap diperlukan penjualan 4.000 unit atau Rp6.000.000 dengan perhitungan sebagai berikut:

$$\text{Unit Penjualan} = \frac{\text{Total Biaya Tetap}}{\text{Harga Jual} - \text{Biaya Variabel}} = \frac{2.000.000}{1.500 - 1.000} = 4.000 \text{ unit}$$

Perusahaan 2 (Cost Oriented)

Biaya tetap Rp800.000 dan biaya variabel per unit Rp4.000 harga jual per unit Rp5.000. Untuk menutup biaya tetap, volume penjualan yang harus dicapai sejumlah:

$$\text{Unit Penjualan: } \frac{\text{Total Biaya Tetap}}{\text{Harga jual} - \text{Biaya Variabel}} = \frac{800.000}{5.000 - 4.000} = 800 \text{ Unit}$$

Untuk menentukan harga jual normal, perusahaan harus mempertimbangkan seluruh biaya yang dikeluarkan, baik yang bersifat tetap maupun yang bersifat variabel, baik biaya produksi maupun biaya operasional. Konsep biaya yang digunakan sebagai dasar penentuan harga jual normal adalah *full cost* (biaya penuh).

Pendekatan Teori Ekonomi dalam Penetapan Harga

Harga sebuah produk merupakan hasil akhir dari interaksi antara permintaan dan penawaran produk tersebut. Menurut teori permintaan, jumlah produk yang diminta *customer* tergantung harga produk tersebut, jika harga mengalami kenaikan, permintaan akan turun, dan sebaliknya jika harga turun, permintaan akan naik. Sementara itu, teori penawaran menyatakan bahwa, jumlah produk yang ditawarkan penjual tergantung pada harga produk tersebut, jika harga mengalami kenaikan, jumlah produk yang ditawarkan naik, dan sebaliknya jika harga turun, produk yang ditawarkan juga turun.

Kurva permintaan menunjukkan berbagai kuantitas produk yang diminta pembeli pada berbagai tingkat harga, sedangkan kurva penawaran menunjukkan berbagai tingkat kuantitas produk yang dijual produsen dengan berbagai tingkat harga. Harga produk ditentukan oleh titik perpotongan antara kurva permintaan dengan kurva penawaran, pada titik ekuilibrium ini, kuantitas yang ditawarkan produsen sama dengan kuantitas yang diminta *customer*. Kurva permintaan dapat bergeser ke atas atau ke bawah karena adanya perubahan dalam selera *customer*, pendapatan *customer* atau harga produk substitusi.

Kurva penawaran akan bergeser dengan adanya perubahan dalam faktor-faktor produksi atau harga *input*. Pergeseran kurva permintaan dan kurva penawaran akan menggeser titik ekuilibrium. Apabila permintaan suatu produk peka terhadap perubahan harga, maka permintaan tersebut elastis terhadap perubahan harga, ukuran yang digunakan untuk mengukur intensitas kepekaan permintaan terhadap harga, disebut elastisitas harga, sedangkan ukuran untuk mengukur kepekaan permintaan terhadap pendapatan *customer* disebut elastisitas pendapatan. Elastisitas silang mengukur derajat kepekaan permintaan terhadap harga produk lain. Elastisitas permintaan ini harus dipertimbangkan dalam penetapan harga.

Penggunaan teori ekonomi mikro (*microeconomics theory*) dalam penetapan harga jual memiliki kelemahan, sehingga seringkali manajemen mengalami kesulitan. Hal tersebut disebabkan, dalam teori ekonomi mikro diasumsikan bahwa kurva permintaan diketahui, sementara itu dalam praktiknya perusahaan tidak memiliki data yang cukup untuk mengestimasi kurve permintaan tersebut. Asumsi kedua yang digunakan teori ekonomi mikro, yaitu tujuan perusahaan hanya mencari laba, sementara itu banyak tujuan lain yang bersifat sosial yang memengaruhi kegiatan operasional.

Di samping itu, teori ekonomi mikro menggunakan asumsi bahwa hanya permintaan yang memengaruhi harga, sementara itu banyak faktor yang memengaruhi harga, seperti sistem pemasaran dan kebijakan promosi yang digunakan serta komposisi produk yang dijual.

Penetapan Harga Atas Dasar Kos

Adanya kesulitan dalam mengimplementasikan teori ekonomi mikro dalam penetapan harga, perusahaan menggunakan informasi kos

sebagai dasar penetapan harga, dengan alasan dari banyak faktor yang memengaruhi harga, kos merupakan faktor yang dapat dikendalikan oleh manajemen, sementara itu faktor-faktor yang lain bersifat tidak terkendali. Pendekatan yang lazim digunakan dalam penetapan harga atas dasar kos adalah *cost- plus pricing*.

Metode Cost- Plus Pricing

Dalam jangka panjang, harga jual produk harus dapat digunakan untuk menutup seluruh kos (*full cost*), yang meliputi kos tetap dan kos variabel, kos produk dan kos periode. Dalam jangka panjang seluruh biaya merupakan biaya relevan untuk menetapkan harga. Metode *cost plus pricing*, merupakan metode penetapan harga atas dasar kos, dengan menambah markup sebesar persentase tertentu, sehingga harga merupakan kos ditambah markup. Penentuan markup harus mempertimbangkan faktor-faktor yang memengaruhi profitabilitas, seperti *cost of capital*, *return on investment* dan faktor lain, sehingga laba yang ditetapkan baik laba jangka pendek maupun laba jangka panjang dapat tercapai. Besarnya harga jika digunakan metode *cost- plus pricing* adalah:

$\text{Harga Jual} = \text{Biaya} + (\text{Markup} \times \text{Biaya})$
--

Apabila digunakan metode *cost-plus pricing* dalam penetapan harga, dapat menggunakan beberapa konsep kos sebagai dasar penetapan harga.

Kos Produksi Penuh (*Full Costing*)

Kos produksi penuh merupakan kos produksi baik yang bersifat tetap maupun yang bersifat variabel, elemen kos produksi penuh terdiri dari kos bahan baku, kos tenaga kerja langsung, kos *overhead* pabrik variabel dan kos *overhead* pabrik tetap. Pendekatan dalam menentukan kos produksi penuh disebut *full costing*. Harga jual yang didasarkan atas kos produksi penuh sebesar:

Kos bahan baku	xxx
Kos tenaga kerja langsung	xxx
Kos overgead pabrik variabel	xxx

Kos overhed pabrik tetap	xxx
Kos produksi penuh	xxx
Markup untuk menutup kos operasional dan membentuk laba	xxx
Harja jual	xxx

Markup merupakan jumlah yang digunakan untuk menutup kos selain kos yang digunakan sebagai dasar penetapan harga dan untuk membentuk laba. Persentase markup harus ditentukan dengan mempertimbangkan faktor kos dan laba yang diinginkan agar harga yang ditetapkan dapat menutup seluruh kos dan membentuk laba. Markup jika digunakan kos produksi penuh sebagai dasar penetapan harga ditentukan sebagai berikut:

$$\text{Markup} = \frac{\text{Target ROI} + (\text{Kos Penjualan} + \text{Kos Administrasi})}{\text{Volume} \times \text{Kos Produksi Penuh Per Runit}}$$

Contoh

Informasi kos penuh total dan per unit yang diestimasikan pada PT Anugerah periode anggaran 2026 sebagai berikut.

	Total (Rp)	Per Unit (Rp)
Kos bahan baku.	15.000.000	1.500
Kos tenaga kerja langsung.	12.000.000	1.200
Kos <i>overhead</i> pabrik variabel.	12.000.000	1.200
Kos <i>overhead</i> pabrik tetap.	21.000.000	2.100
Kos penjualan dan administrasi variabel.	6.000.000	600
Kos penjualan dan administrasi tetap.	3.000.000	300
	69.000.000	6.900

Laba yang ditargetkan menggunakan indikator *return on investment* (ROI) yang ditentukan sebagai berikut:

$$\text{ROI} = \frac{\text{Laba}}{\text{Investasi atau Aktiva}}$$

Pada tahun anggaran 2026 tersebut, target ROI ditetapkan sebesar 30%, sedangkan total aktiva yang digunakan senilai Rp75.000.000 jumlah unit yang diproduksi dan dijual 10.000 unit. Kos produksi penuh total dan per unit sebagai berikut.

Kos bahan baku.	15.000.000	1.500
Kos tenaga kerja langsung.	12.000.000	1.200
Kos <i>overhead</i> pabrik variabel.	12.000.000	1.200
Kos <i>overhead</i> pabrik tetap.	21.000.000	2.100
	60.000.000	6.000

$$\text{Mark-Up Sebesar} = \frac{(30\% \times 75.000.000) + (9.000.000)}{10.000 \text{ unit} \times 6.000} = 52,5\%$$

Harga jual total dan per unit sebesar.

	Total (Rp)	Per Unit (Rp)
Kos Produksi Penuh	60.000.000	6.000
Markup: 52,5%	31.500.000	3.150
Harga Jual	91.500.000	9.150

Jika produk tersebut dijual dengan harga per unit Rp9.150 maka *return on investmen* yang diperoleh sebesar 30%, dengan perhitungan sebagai berikut.

Penjualan: 10.000 unit x Rp9.150	91.500.000
Harga Pokok Penjualan: 10.000 unit x Rp6.000	(60.000.000)
Marjin Bruto	31.500.000
Biaya Operasional:	
Biaya penjualan dan administrasi variabel: 6.000.000	
Biaya penjualan dan administrasi tetap : 3.000.000	(9.000.000)
Laba Operasi	22.500.000

$$\text{ROI} = \frac{22.500.000}{75.000.000} \times 100\% = 30\%$$

Kos Produk Penuh (*Full Cost*)

Full cost, merupakan seluruh kos yang dikeluarkan dalam menghasilkan produk, yang meliputi kos produksi dan kos nonproduksi, baik yang bersifat tetap maupun yang bersifat variabel. Besarnya harga atas dasar *full cost* ditentukan sebagai berikut:

Kos produksi penuh.	xxx
Kos penjualan dan administrasi variabel.	xxx
Kos penjualan dan administrasi tetap.	xxx
<i>Full Cost</i>	xxx
Markup untuk membentuk laba.	xxx
Harga Jual	xxx

Dalam pendekatan ini, markup digunakan untuk membentuk laba, sehingga ditentukan sebagai berikut.

$$\text{Markup} = \frac{\text{Target ROI}}{(\text{Volume dalam Unit}) \times \text{Full Cost Per Unit}}$$

Full cost total dan per unit sebagai berikut.

Keterangan	Total (Rp)	Per Unit (Rp)
Kos bahan baku.	15.000.000	1.500
Kos tenaga kerja langsung.	12.000.000	1.200
Kos <i>overhead</i> pabrik variabel.	12.000.000	1.200
Kos <i>overhead</i> pabrik tetap.	21.000.000	2.100
Kos penjualan dan administrasi variabel.	6.000.000	600
Kos penjualan dan administrasi tetap.	3.000.000	300
<i>Full Cost</i>	69.000.000	6.900

$$\text{Mark-up} = \frac{30\% \times 75.000.000}{10.000 \text{ unit} \times 6.900} = 32,6087\%$$

Harga jual ditentukan sebagai berikut.

	Total (Rp)	Per Unit (Rp)
<i>Full cost</i>	69.000.000	6.900
Markup 32,6087%	22.500.000	2.250
Harga jual	91.500.000	9.150

Kos Produksi Variabel (*Variable Costing*)

Jika digunakan kos produksi variabel sebagai dasar penentuan harga, maka besarnya harga jual ditetapkan sebagai berikut:

Kos bahan baku.	xxx
Kos tenaga kerja langsung.	xxx

Kos <i>overhead</i> pabrik variabel.	xxx
Kos produksi variabel.	xxx
Markup (kos produksi tetap, kos operasional dan laba).	xxx
Harja Jual	xxx

Dengan menggunakan informasi yang sama, markup atas kos produksi variabel ditetapkan sebagai berikut:

$$\text{Markup} = \frac{\text{Target ROI} + \text{Kos Produksi Tetap} + \text{Kos Operasional Total}}{\text{Volume} \times \text{Kos Produksi Variabel}}$$

Kos produksi variabel sebesar:

Kos bahan baku.	15.000.000	1.500
Kos tenaga kerja langsung.	12.000.000	1.200
Kos <i>overhead</i> pabrik variabel.	12.000.000	1.200
	39.000.000	3.900

$$\text{Markup} = \frac{(30\% \times 75.000.000) + 21.000.000 + 9.000.000}{10.000 \text{ Unit} \times 3.900} = 134,61538\%$$

Harga jual ditentukan sebagai berikut:

	Total (Rp)	Per Unit (Rp)
Kos Produksi Variabel	39.000.000	3.900
Markup: 134,61538%	52.500.000	5.250
Harga Jual	91.500.000	9.150

Kos Variabel (*Variable Cost*)

Jika harga jual ditetapkan atas dasar kos variabel, maka unsur kos yang digunakan sebagai dasar penetapan harga adalah kos produksi variabel ditambah kos penjualan dan administrasi variabel. Harga jual ditetapkan sebagai berikut

Kos Produksi Variabel	xxx
Kos Penjualan dan Administrasi Variabel	xxx
Kos Variabel	xxx
Markup untuk Menutup Kos Tetap dan Membentuk Laba	xxx
Harga Jual	xxx

Markup ditetapkan sebagai berikut:

$$\text{Markup} = \frac{\text{Target ROI} \times \text{Kos Tetap}}{\text{Volume dalam Unit} \times \text{Kos Variabel Per Unit}}$$

Kos variabel total dan per unit sebagai berikut:

Kos bahan baku.	Rp15.000.000	Rp1.500
Kos tenaga kerja langsung.	12.000.000	1.200
Kos <i>overhead</i> pabrik variabel.	12.000.000	1.200
Kos penjualan dan administrasi variabel.	6.000.000	600
Kos Variabel	45.000.000	4.500

$$\text{Markup} = \frac{(30\% \times 75.000.000) + 24.000.000}{10.000 \text{ unit} \times 4.500} = 103,33\%$$

Harga jual ditentukan sebagai berikut:

Keterangan	Total (Rp)	Per Unit (Rp)
Kos Variabel	45.000.000	4.500
Markup: 103,33%	46.500.000	4.650
Harga Jual	91.500.000	9.150

Metode *Time and Material Pricing*

Metode *time and material pricing* merupakan metode penetapan harga dengan menggunakan dua tarif, yaitu:

1. tarif waktu, artinya tarif yang didasarkan atas penggunaan jam tenaga kerja langsung. Besarnya tarif waktu ini ditentukan atas dasar tarif per jam tenaga kerja ditambah dengan markup untuk membentuk laba; dan
2. tarif bahan, yaitu tarif yang didasarkan atas harga beli bahan ditambah dengan markup yang diinginkan.

Metode ini lazim digunakan untuk penentuan harga jual pada perusahaan yang menghasilkan jasa, seperti perusahaan bengkel, hotel, kantor pengacara.

Contoh

Bengkel mobil Berkah membayar upah tenaga kerja langsung per jam Rp20.000 markup per jam Rp2.500. Biaya estimasi selama bulan Desember 2026 terdiri dari:

Gaji pegawai	Rp 8.000.000
Bahan habis pakai	Rp 2.000.000
Penyusutan peralatan	Rp 2.000.000
Kos administrasi umum	Rp 2.400.000
Kos pemasaran	<u>Rp 1.600.000</u>
Total kos bulan Desember	Rp16.000.000

Kapasitas normal bulan Desember 2026 sejumlah 2.000 jam tenaga kerja. Dengan data tersebut, tarif per jam ditentukan sebagai berikut:

Upah tenaga kerja langsung per jam	Rp20.000
Kos lain-lain per jam (Rp16.000.000 : 2.000 jam)	Rp 8.000
Markup	<u>Rp 2.500</u>
Tarif waktu per jam	Rp30.500

Jika pada tanggal 15 Desember 2026, terdapat seorang pelanggan yang menggunakan 2,5 jam servis dan menggunakan suku cadang yang dibeli seharga Rp375.000. Markup atas bahan sebesar 20% untuk biaya pemesanan, penyimpanan dan membentuk laba. Tarif bahan ditentukan sebagai berikut:

Harga bahan	Rp375.000
Markup 20%	<u>Rp 75.000</u>
Tarif Bahan	Rp450.000

Dengan demikian, harga yang ditetapkan atas pelanggan tersebut sebesar:

Tarif waktu	(2,5 jam x Rp30.500)	Rp 76.250
Tarif bahan		<u>Rp450.000</u>
Harga jual		Rp526.250

Target Costing

Manajemen biaya total (*total cost management*) merupakan pendekatan dalam mereduksi kos yang bersifat komprehensif dan koheren. Terdapat dua pilar utama dalam *total cost management*, yaitu *target costing* dan *kaizen costing*. *Target costing* mendukung proses pengurangan kos dalam tahap pengembangan dan perancangan model, sedangkan *kaizen costing* mendukung proses pengurangan kos pada tahap pabrikasi. Kata *kaizen* berasal dari bahasa Jepang yang berarti akumulasi berkelanjutan atas perbaikan yang bersifat rutin.

Target costing merupakan perencanaan produk untuk memberikan kepuasan *customer* dengan menetapkan kos target sebagai biaya standar. Kos target ditetapkan dengan rumus sebagai berikut:

Harga Jual Target	xxx
Laba Target	(xxx)
Kos Target	xxx

Dengan menentukan kos target tersebut, perusahaan akan menentukan kembali harga jual produk untuk memperoleh kos target dari rancangan yang tidak boleh dilampaui. Kos target menjadi kos yang seharusnya menjadi tujuan perancang.

Para manajer menggunakan nilai rancangan teknik untuk merealisasikan kos target, yaitu membandingkannya dengan kos yang harus dicapai. Kalkulasi kos target ditetapkan pada tahap pengembangan dan perancangan, tidak seperti kalkulasi kos standar yang ditetapkan pada tahap produksi. Dalam *target costing* terdapat upaya kreatif untuk mengurangi kos standar, sedangkan dalam kalkulasi kos standar, menekankan pada penetapan dan pemenuhan kinerja standar.

Pada tahap pabrikasi digunakan *kaizen costing* untuk mereduksi biaya dan menjamin adanya perbaikan berkesinambungan (*continuous improvement*), sehingga *kaizen costing* ini dapat digunakan dalam mereduksi biaya pada tahap produksi. Jika digunakan bersama dengan *target costing*, *kaizen costing* membantu mereduksi keseluruhan kos selama siklus produk, dari tahap perancangan, pengembangan dan produksi. Dengan implementasi *target costing* dan *kaizen costing*, perusahaan lebih optimal menerapkan *total cost management* selama siklus hidup produk.

Kaizen costing beroperasi di luar *standar costing*, *kaizen costing* mempunyai fungsi yang hampir sama dengan sistem pengendalian anggaran. *Kaizen costing* memungkinkan manajemen memantau proses pencapaian tujuan jangka panjang perusahaan. *Kaizen costing* bertujuan mengurangi kos di bawah kos standar melalui proses perbaikan berkelanjutan secara komprehensif dalam proses pabrikan. Perbedaan antara *kaizen costing* dengan *standar costing* dapat ditunjukkan dalam tabel 10.1 dan tabel 10.2

Tabel 10.1 Perbedaan *Kaizen Costing* dengan *Standard Costing*

<i>Standard Costing</i>	<i>Kaizen Costing</i>
Sistem pengendalian kos.	Sistem Reduksi Kos
Asumsi: proses produksi sekarang.	Asumsi: perbaikan proses produksi berkesinambungan.
Memenuhi Standar kinerja	Memenuhi target reduksi kos.
Teknik kalkulasi: 1. Ditetapkan secara tahunan atau setengah tahunan. 2. Analisis varian mencakup kos aktual dan kos standar. 3. Menyelidiki apabila standar tidak terpenuhi.	Teknik kalkulasi: 1. Target reduksi kos ditetapkan dan dibebankan setiap bulan. 2. Perbaikan berkesinambungan dilaksanakan selama tahun berjalan untuk mencapai target laba. 3. Analisis varian meliputi target kos kaizen dan jumlah pengurangan kos aktual. 4. Menyelidiki jika target kos kaizen tidak terpenuhi.

Peran *Target Costing* dalam Penetapan Harga

Penetapan harga bukan masalah yang sederhana, kesalahan dalam pengambilan keputusan harga akan berakibat fatal bagi perusahaan, sebab perubahan terhadap harga dapat memengaruhi persepsi *customer*. Manajemen dapat menggunakan pendekatan ekonomi mikro dalam penetapan harga, namun karena kurva permintaan tidak selamanya diketahui, banyak perusahaan yang menggunakan metode *cost plus pricing* dalam penetapan harga.

Pada era global ini, di samping jumlah pesaing meningkat, intensitas persaingan juga meningkat. Dalam kondisi ini, perusahaan yang mampu bertahan hanya perusahaan yang dapat menghasilkan

produk yang mengandung *customer value*. *Customer* sebagai pemegang kendali pasar, yang akan menentukan produk yang mereka butuhkan. Untuk itu dalam penetapan harga perusahaan tidak bisa menggunakan kos sebagai dasar penetapan harga. Penetapan harga atas dasar kos, dalam kondisi perusahaan tidak efisien, akan mengakibatkan harga lebih tinggi dari harga para pesaing, hal ini tentu akan menurunkan *customer value*.

Target costing merupakan pendekatan dalam menentukan kos produk atas dasar harga target yang dapat dibayar *customer*, metode ini disebut juga *price driven costing*. *Target costing* merupakan sistem untuk mendukung proses reduksi kos pada tahap pengembangan dan perancangan produk baru, perubahan model, baik secara penuh maupun secara sebagian.

Implementasi *target costing* memerlukan tiga tahap, yaitu:

1. merencanakan produk baru yang memuaskan *customer*;
2. menentukan kos produk berdasarkan harga jual target, yaitu harga yang dapat dibayar oleh para *customer*; dan
3. merealisasikan kos target dengan perekrayaan nilai (*value engineering*). *target cost* adalah harga jual yang dapat dibayar *customer* dikurangi dengan target laba.

Dengan menggunakan *target costing*, perusahaan dapat menentukan harga yang sesuai dengan kemampuan daya beli *customer*.

Tabel 10.2 Perbedaan antara Sistem Kalkulasi Tradisional dengan Kontemporer

Sistem yang Digunakan	Tahap Perancangan dan Pengembangan	Tahap Pabrikasi
Sistem Tradisional	Tidak ada upaya pengurangan kos.	1. Pengendalian kos menggunakan standar <i>costing</i>. 2. Standar <i>cost</i> dibandingkan dengan <i>actual cost</i>, variannya dianalisis.
Sistem Kontemporer (<i>Target Costing</i> dan <i>Kaizen</i>)	<i>Target Costing</i> 1. Menentukan target <i>cost</i> selama siklus hidup produk. 2. Membandingkan	<i>Kaizen Costing</i> 1. Menentukan target <i>cost</i> dalam tahun anggaran. 2. Membandingkan target <i>cost</i> dengan estimasi.

Sistem yang Digunakan	Tahap Perancangan dan Pengembangan	Tahap Pabrikasi
<i>Costing</i>)	target kos dengan estimasi aktual <i>cost</i> selama siklus hidup produk. 3. Selisihnya merupakan <i>cost reduction</i> target.	aktual <i>cost</i> tahun anggaran 3. Selisihnya adalah <i>cost reduction</i> target tahun anggaran.

Contoh

Selama periode 2025, Arsyil Company merakit 650 unit komputer jaringan dengan waktu 6 jam rata-rata per unit. Tenaga kerja menerima upah rata-rata per jam Rp60.000 perusahaan menetapkan margin 25% dari upah rata-rata. Laporan rugi/laba tahun 2025 sebagai berikut.

Kapasitas normal dalam satu tahun 750 unit, dari laporan laba/rugi tersebut dapat ditentukan besarnya markup sebagai berikut:

$$\text{Markup} = \frac{125.000.000 + 764.500.000}{3.393.000.000} = 26, 22\%$$

Pada awal Januari 2026, perusahaan menerima pesanan dari sebuah rumah sakit untuk merakit 100 unit komputer jaringan dengan harga penawaran Rp500.000.000. Jika digunakan asumsi, kos yang dikeluarkan sama dengan periode sebelumnya dan perusahaan menerima pesanan tersebut, maka diperlukan kos sebesar:

Kos bahan baku per unit = Rp2.925.000.000 dibagi 650 unit = Rp 4.500.000
 Kos tenaga kerja = 6 jam x Rp60.000 x 125% = Rp 450.000
 Kos *overhead* pabrik = Rp175.500.000 dibagi 650 unit = Rp 270.000

Berdasarkan informasi kos produk per unit tersebut, maka kos total dan per unit estimasi untuk menyelesaikan pesanan tersebut sebesar:

Kos bahan baku = 100 unit x Rp4.500.000 = Rp450.000.000
 Kos tenaga kerja = 100 unit x Rp 450.000 = Rp 45.000.000
 Kos *overhead* pabrik = 100 unit x Rp 270.000 = Rp 27.000.000
 Total kos produksi Rp522.000.000

Markup	=26,22% x 522.000.000 =	<u>Rp139.165.200</u>
Harga jual estimasi		Rp661.165.200
Unit dipesan		100 unit
Estimasi harga per unit		Rp 6.611.652

Berdasarkan analisis penetapan harga yang didasarkan atas informasi kos produk tersebut, harga pesanan total Rp661.165.200 atau per unitnya Rp6.611.652. Sementara harga yang diminta total Rp500.000.000 atau per unit Rp5.000.000. Harga yang diminta lebih rendah Rp161.165.200 dari harga yang ditetapkan. Jika perusahaan menolak pesanan tersebut, dengan alasan harga yang diminta lebih rendah dari harga estimasi, tentu perusahaan akan kehilangan peluang. Apabila digunakan *target costing* dalam penetapan harga, perusahaan akan menetapkan harga produknya atas dasar harga yang diminta *customer*, jika harga jual estimasi lebih rendah dari harga yang diminta *customer*, tentu merupakan hal yang cukup menarik bagi *customer*.

Dalam upaya mereduksi kos, perusahaan akan mendesain kembali rancangan tersebut dengan menggunakan komponen yang harganya lebih murah sehingga dapat menghemat kos bahan baku total Rp150.000.000 penghematan ini sudah termasuk kenaikan harga monitor yang menyebabkan penghematan waktu *install* 15 menit per unit komputer. Di samping itu, penghematan bahan baku ini akan berdampak pada penghematan aktivitas *overhead*, sehingga bisa dihemat 40%. Dari perubahan desain tersebut, dapat ditentukan harga estimasi untuk 100 unit komputer tersebut sebagai berikut:

Penetapan Harga dengan Target Costing

Kos bahan baku	= (450.000.000 – 150.000.000)	=	Rp300.000.000
Kos tenaga kerja	= (100 unit x 5,75 jam) x (60.000 x 125%)	=	Rp 43.125.000
Kos <i>overhead</i>	= 100 unit x (60% x 270.000)	=	<u>Rp 16.200.000</u>
Kos produksi			Rp359.325.000
Markup	26,22% x 359.325.000		<u>Rp 94.215.015</u>
Estimasi harga untuk 100 unit pesanan			Rp453.540.015
Estimasi harga per unit <i>target costing</i>			Rp 4.535.400

Berdasarkan *target costing*, harga jual estimasi total Rp453.540.015 dan harga jual estimasi per unit Rp 4.535.400. Harga jual estimasi di bawah harga jual yang diminta, maka jika pesanan

tersebut diterima, margin yang diperoleh perusahaan lebih besar dari margin target.

Dalam desain dan perancangan ulang ini dapat diketahui besarnya *cost reduction target*, yaitu:

Harga jual target	Rp500.000.000
Laba target	<u>Rp 94.215.015</u>
Kos target	Rp405.784.985
Kos desain awal	<u>Rp522.000.000</u>
<i>Cost reduction target</i>	Rp116.215.015

Dalam desain ulang tersebut, agar harga jual yang ditetapkan sesuai dengan permintaan *customer*, atau target harga jual, maka kos produk harus dapat direduksi sebesar Rp116.215.015.

Pertimbangan Etika dalam Penetapan Harga

Sistem hukum dalam batas tertentu mendukung adanya persaingan, sebatas persaingan tersebut tidak merugikan pihak lain. Dalam rangka pendistribusian barang secara adil, khususnya barang yang digunakan oleh seluruh lapisan masyarakat dengan harga wajar, pemerintah harus mengawasi pasar, untuk mencegah tindakan monopoli, penipuan, penimbunan dan aktivitas lain yang merugikan masyarakat, hak masyarakat harus mendapat perlindungan secara adil.

Praktik bisnis yang secara hukum syah dan legal, karena sudah sesuai dengan persyaratan dan prosedur yang berlaku, belum tentu membawa kemaslahatan bagi pihak lain, sebagai contoh penetapan harga dengan margin yang sangat tinggi, produsen atau penjual akan mendapatkan keuntungan optimum, sementara *customer* harus membayar dengan harga relatif tinggi, bukankah bisnis yang baik adalah yang dapat meningkatkan kesejahteraan pihak lain?

Terdapat beberapa praktik pelanggaran etika dalam penetapan harga yang sering dijumpai di pasar, antara lain:

1. *predatory pricing* atau penetapan harga memangsa, yaitu menetapkan harga sangat rendah, bahkan di bawah harga pasar dengan tujuan mengeluarkan para pesaing dari pasar. Tujuan dari penetapan harga memangsa ini untuk memonopoli pasar;
2. diskriminasi harga yang bertujuan mengurangi persaingan atau menciptakan monopoli dalam setiap jalur perdagangan;

3. kolusi di antara perusahaan dalam penetapan harga dengan tujuan mengeluarkan pesaing dari pasar; dan
4. penipuan harga, yaitu ketika suatu perusahaan mempunyai kekuatan untuk menetapkan harga tinggi atas produknya. Penetapan harga tinggi yang didasarkan atas informasi kos fiktif merupakan praktik penipuan harga.

Ikhtisar

Pengambilan keputusan tentang harga (*pricing decision*) merupakan keputusan yang akan memengaruhi kinerja perusahaan dalam jangka panjang. Banyak faktor yang perlu dipertimbangkan dalam *pricing decision* ini, baik yang bersifat internal maupun eksternal, seperti situasi persaingan, elastisitas persaingan dan faktor kos produk.

Terdapat beberapa metode dalam penetapan harga, pendekatan umum dalam penetapan harga adalah pendekatan teori ekonomi mikro, yang mengasumsikan bahwa harga terbentuk oleh keseimbangan antara kekuatan permintaan dan penawaran. Pendekatan lain dalam penetapan harga adalah penetapan harga atas dasar kos, yaitu dengan metode *cost-plus pricing*. Kos yang digunakan sebagai dasar penetapan harga bisa menggunakan *full costing*, *full cost*, *variable costing* dan *variable cost*. Jika digunakan metode *cost-plus pricing*, maka ketidakefisienan yang terjadi di perusahaan akan dibebankan ke *customer*, sehingga harga yang ditetapkan dapat melebihi harga rata-rata perusahaan pesaing.

Pada era global, *customer* yang memegang kendali pasar, sehingga *customer* yang akan menentukan kebutuhan yang harus dipenuhi perusahaan. Penetapan harga yang sesuai dengan daya beli *customer* adalah dengan menggunakan pendekatan *target costing*. Harga merupakan nilai yang harus dibayar *customer* atas barang atau jasa yang mereka konsumsi. Untuk itu, produsen atau penjual terikat oleh standar etika dalam penetapan harga, sehingga harga yang ditetapkan tidak hanya menguntungkan bagi perusahaan, tetapi juga membawa keuntungan bagi pihak lain

SOAL-SOAL LATIHAN

Soal Esai

1. Mengapa dalam penetapan harga, perusahaan harus mempertimbangkan faktor-faktor, baik yang bersifat internal maupun yang bersifat eksternal?
2. Menurut Anda, kapan metode penetapan harga atas dasar kos tepat digunakan?, apa kelemahan metode penetapan harga atas dasar kos tersebut?
3. Apa manfaat *target costing* dalam penetapan harga?, bagaimana menetapkan harga jual target?. Mengapa biaya target digunakan sebagai tujuan dalam merancang pengembangan produk?
4. Jika digunakan *target costing* dalam penetapan harga, apakah ada jaminan bahwa harga yang ditetapkan menarik *customer* dan memberikan keuntungan jangka panjang bagi perusahaan?
5. Dalam praktik, banyak pelanggaran etika dalam penetapan harga, berikan contoh pelanggaran etika yang terjadi di sekitar Anda dan apa saran Anda untuk memperbaiki kesalahan tersebut?
6. Sebutkan dan jelaskan karakteristik pasar persaingan sempurna?
7. Jelaskan yang dimaksud dengan diskriminasi harga? Berikan contoh kebijakan distriminasi harga yang tidak melanggar etika?
8. Jelaskan yang dimaksud dengan predatory pricing? Berikan contoh praktik predatory pricing dalam bisnis?
9. Pada tahap penurunan siklus hidup produk, biasanya permintaan akan turun, sehingga harga akan diturunkan secara signifikan, jelaskan mengapa demikian?
10. Secara umum metode penetapan harga atas dasar biaya menggunakan konsep biaya *full cost*, jelaskan mengapa demikian?

Soal Kasus

Kasus 1

Jika *full cost* estimasi untuk memproduksi satu unit mobil sebesar Rp130.000.000 sementara target laba per unit Rp20.000.000 dari hasil riset pasar, untuk mobil yang akan diluncurkan satu tahun yang akan datang tersebut harga pasarnya Rp140.000.000.

Pertanyaan

1. Tentukan harga jual dengan pendekatan *cost-plus pricing* atas dasar *full cost*
2. Berapa harga jual yang tepat jika digunakan *target costing*?
3. Apakah usulan desain tersebut diterima?, kalau tidak, berapa biaya target untuk desain ulang? Berapa *cost reduction target* yang harus dicapai dalam desain ulang tersebut?

Kasus 2

Berikut ini, estimasi harga dari produk baru per unit yang rencananya akan dijual awal tahun 2026:

Kos bahan baku	Rp1.000.000
Kos tenaga kerja langsung (6 jam x Rp150.000)	Rp 900.000
Kos <i>overhead</i> pabrik (120% dari kos tenaga kerja)	<u>Rp1.080.000</u>
Total kos produksi	Rp2.980.000
Markup- 20% dari kos produksi penuh	<u>Rp 596.000</u>
Estimasi harga per unit	Rp3.576.000

Pertanyaan:

Tentukan *target cost* dan *cost reduction target* jika harga target berdasarkan riset pasar per unit Rp3.200.000.

Kasus 3

Berikut ini, data kos estimasi PT Annisa, periode 2026:

Keterangan	Total (Rp)	Per Unit (Rp)
Kos bahan baku.	30.000.000	3.000
Kos tenaga kerja langsung.	24.000.000	2.400
Kos <i>overhead</i> pabrik variabel.	24.000.000	2.400
Kos <i>overhead</i> pabrik tetap.	42.000.000	4.200
Kos penjualan variabel.	8.000.000	800
Kos penjualan tetap.	6.000.000	600
Kos administrasi tetap.	9.000.000	9.00
	143.000.000	14.300

Kapasitas produksi normal 10.000 unit, total aset Rp150.000.000. Perusahaan menargetkan *return on investment* dalam periode tersebut 25%.

Pertanyaan:

1. Tentukan harga jual untuk produk tersebut, jika digunakan metode *cost plus pricing* atas dasar *full cost*.
2. Tentukan markup jika digunakan metode *cost plus pricing* atas dasar *variable costing*.
3. Jika harga jual target dari produk tersebut per unit Rp16.000 apa yang harus dilakukan perusahaan, berapa *cost reduction target* yang harus dicapai dalam mendesain ulang produk tersebut.

Kasus 4

Perusahaan reparasi sepeda motor, menggunakan bahan habis pakai sebesar Rp10.000 per jasa yang dikerjakan, upah tenaga kerja Rp5.000 per jam, jasa penggunaan alat elektronik Rp3.500. Besarnya margin yang ditetapkan untuk menutup biaya tidak langsung dan membentuk laba sebesar 20% untuk bahan, 25% untuk tarif upah tenaga kerja dan 20% untuk penggunaan alat elektronik.

Pertanyaan:

Tentukan harga yang harus dibayar, jika terdapat pelanggan yang menservis motor dengan menggunakan waktu standar 1 jam, dengan metode *time and material pricing*.

Kasus 5

Arsyil Company memproses ketimum menjadi asinan dengan menggunakan teknologi manufaktur, kos standar per batch produksi sebagai berikut:

Bahan baku (4 galon) dengan harga total	Rp280.000
Kos tenaga kerja langsung (5 jam)	Rp500.000

Pada bulan Mei 2025, dapat diselesaikan 200 *batch*, sedangkan produk dalam proses akhir 400 batch dengan prosentase penyelesaian 25% bahan baku dan 10% kos tenaga kerja langsung. Produk dalam proses awal 100 batch dengan persentase penyelesaian 15% bahan baku dan 60% kos tenaga kerja langsung. Kos yang melekat pada produk dalam proses awal, 60 galon bahan baku dengan kos total Rp4.480.000, sedangkan jam tenaga kerja yang digunakan 520 jam senilai Rp5.210.000 Kos bahan baku aktual 1.100 galon senilai Rp77.880.000,

sedangkan kos tenaga kerja sejumlah 890 jam senilai Rp97.150.000

Pertanyaan:

1. Tentukan selisih kos bahan baku dan selisih kos tenaga kerja langsung?
2. Jelaskan apakah selisih tersebut disebabkan oleh ketidakefisienan pegawai?
3. Menurut Anda, apa peran *kaizen costing* dalam mereduksi kos produksi?

SOAL PILIHAN GANDA

Pilih satu jawaban yang paling tepat.

1. Berikut ini faktor faktor yang perlu dipertimbangkan dalam penentuan harga kecuali:
 - A. Biaya yang dikeluarkan untuk menghasilkan barang atau jasa.
 - B. Permintaan Pasar
 - C. Situasi Persaingan
 - D. Struktur Kepemilikan
2. Berikut ini faktor faktor yang memengaruhi permintaan kecuali:
 - A. Struktur Modal Perusahaan
 - B. Pendapatan *Customer*
 - C. Kualitas Produk
 - D. Ketersediaan Barang Pengganti
3. Elastisitas harga permintaan merupakan:
 - A. Jumlah barang yang diminta berubah sesuai dengan kebutuhan pasar.
 - B. Jumlah barang yang diminta berubah sesuai dengan perubahan harga.
 - C. Jumlah barang yang diminta berubah sesuai dengan perubahan penawaran.
 - D. Jumlah barang yang diminta berubah sesuai dengan perubahan permintaan.
4. Contoh perusahaan yang menetapkan kebijakan satu harga:
 - A. Bisnis bidang *traveler*.
 - B. Bisnis bidang *real estate*.
 - C. Bisnis bidang toko eceran produk elektronik.
 - D. Bisnis sembako.

5. Contoh perusahaan yang menerapkan kebijakan harga bervariasi
 - A. Bisnis bidang *traveler*.
 - B. Bisnis bidang *real estate*.
 - C. Bisnis bidang toko eceran produk elektronik.
 - D. Bisnis sembako.
6. Pasar di mana banyak penjual dan pembeli dan tidak dapat menentukan pasar, produk bersifat homogen serta mudah masuk dan keluar dalam industri, pasar ini disebut sebagai:
 - A. Pasar Persaingan Sempurna
 - B. Pasar *Monopolistic*
 - C. Pasar Oligopoli
 - D. Pasar Monopoli
7. Jika terdapat beberapa penjual, halangan memasuki pasar cukup tinggi serta biayanya tinggi, seperti Quaker Oats disebut sebagai:
 - A. Pasar Persaingan Sempurna
 - B. Pasar *Monopolistic*
 - C. Pasar Oligopoli
 - D. Pasar Monopoli
8. Jika halangan masuk ke pasar sangat tinggi, produk yang dijual unik dan satu perusahaan sebagai *price taker* disebut sebagai:
 - A. Pasar Persaingan Sempurna
 - B. Pasar *Monopolistic*
 - C. Pasar Oligopoli
 - D. Pasar Monopoli
9. Berikut contoh metode penetapan harga atas dasar biaya:
 - A. *Quality Pricing*
 - B. *Cost Plus Pricing*
 - C. *Kaizen Pricing*
 - D. *Target Pricing*
10. Pada tahap pengenalan produk, untuk membentuk pangsa pasar, strategi harga yang tepat adalah:
 - A. *Penetration Pricing*
 - B. *Price Skimming*
 - C. *Predatory Pricing*
 - D. *Target Pricing*

BAB 11

MANAJEMEN BIAYA STRATEGIK



Capaian Pembelajaran

Setelah membaca bab ini, pembaca diharapkan memahami dan mampu menjelaskan:

1. Pengertian *Cost Management*
2. Proses pembuatan keputusan strategik.
3. Elemen *Strategic Cost Management* (SCM)
4. Pendekatan-pendekatan dalam SCM.
5. Peranan SCM dalam meningkatkan kinerja perusahaan.

Pengertian Cost Management

Pada era pasar global para pelaku bisnis dituntut hati-hati dalam membuat keputusan, terutama keputusan yang berhubungan dengan tujuan perusahaan. Hal ini penting karena tanpa tujuan yang jelas, maka perencanaan yang dibuat menjadi tidak akurat. Selain itu tujuan perusahaan juga digunakan sebagai media untuk menilai prestasi. Berbagai tujuan yang ingin dicapai oleh suatu perusahaan adalah: memperoleh laba secara berkesinambungan, efisiensi, kepuasan & pengembangan karyawan, kualitas produk atau jasa untuk pelanggan, tanggung jawab sosial, kepemimpinan pasar, maksimisasi dividen, kelangsungan hidup, kemampuan beradaptasi & fleksibilitas serta pelayanan kepada masyarakat (Jauch & Glueck, 2008).

Profitabilitas secara berkesinambungan merupakan salah satu tujuan dari perusahaan. Dalam konteks ini biaya sebagai faktor pengurang pendapatan perlu mendapat perhatian dari manajemen.

Manajemen akan memfokuskan pada alokasi biaya yang akurat, pengukuran kinerja dan pengurangan biaya (*cost reduction*), sehingga manajemen biaya (*cost management*) menjadi penting artinya bagi perusahaan.

Salah satu strategi yang dapat ditempuh oleh suatu perusahaan untuk memperoleh keunggulan daya saing adalah keunggulan biaya. Posisi biaya yang rendah akan memberikan kesempatan bagi perusahaan untuk mendapatkan hasil (laba) di atas rata-rata dalam industrinya, meskipun terdapat kekuatan persaingan yang relatif kuat. Posisi biaya rendah akan memberikan perlindungan dari pemasok yang kuat dengan menyediakan fleksibilitas yang lebih besar untuk menanggulangi kenaikan biaya *input* (masukan).

Brimson (2002) mendefinisikan manajemen biaya (*cost management*) sebagai, bagaimana mengelola dan mengendalikan aktivitas untuk penentuan biaya produk yang akurat, memperbaiki proses bisnis, mengeliminir pemborosan, mengidentifikasi *cost drivers*, merencanakan kegiatan operasional dan menciptakan strategi bisnis.

Informasi biaya yang akurat sangat mendukung efektivitas fungsi manajemen, misalnya efektivitas perencanaan dan pengendalian organisasi. Di samping itu, informasi biaya ini bermanfaat untuk memastikan apakah penggunaan dari sumber daya yang dimiliki benar-benar efisien.

Kaplan (2001) menyatakan bahwa, sistem manajemen biaya mempunyai dua sisi pengukuran kinerja, yaitu: finansial dan nonfinansial. Pengukuran kinerja yang bersifat finansial digunakan untuk pengukuran kinerja periodik dan untuk penentuan biaya produk yang akurat, sedangkan pengukuran kinerja yang bersifat nonfinansial dapat digunakan untuk mengembangkan dan memperbaiki secara terus menerus proses produksi, dengan mengurangi *non value added time*. Perbaikan proses produksi secara terus-menerus ini, mengacu pada falsafah pengolahan bernilai tambah (*value added manufacturing*). Falsafah *value added manufacturing* adalah mengacu pada kegiatan manufaktur yang terbaik dan sederhana, sehingga sistem manufaktur menjadi lebih efisien. Secara lebih terinci, manfaat dari *value added manufacturing* dapat dinyatakan sebagai berikut:

1. mengurangi pemborosan;
2. mengurangi *lead times* untuk proses pesanan, penggunaan bahan mentah, peralatan dan pengenalan produk produk baru;
3. meningkatkan kualitas *input*, proses, dan *output*;
4. menurunkan biaya produksi dan operasional;
5. mengembangkan sumber daya manusia dengan cara meningkatkan keahlian, semangat dan produktivitas; dan
6. melakukan proses perbaikan secara terus-menerus.

Dalam *value added manufacturing* pemborosan diartikan secara luas, yaitu setiap kegiatan dalam pengolahan yang tidak menghasilkan nilai tambah. Apabila dihubungkan dengan waktu, konsep *value added manufacturing* dapat dinyatakan dalam persamaan sebagai berikut:

$$\frac{\text{Value Added Time} + \text{Non-Value Added Time}}{\text{Value Added Time}} = 1$$

Apabila sistem manufaktur efisien, maka dalam sistem tersebut tidak akan dijumpai kegiatan yang nilai tambahnya sama dengan nol. Dengan demikian kegiatan yang efisien akan bernilai 1 dan kegiatan yang kurang efisien nilainya lebih besar dari satu. Jika dilihat dari efisiensi siklus produksi (*manufacturing cycle efficiency*), konsep nilai tambah tersebut dapat dinyatakan dalam persamaan sebagai berikut:

$$\text{MCE} = \frac{\text{PT}}{\text{PT} \times \text{IT} \times \text{WT} \times \text{MT}}$$

Keterangan:

MCE = *manufacturing cycle efficiency*

PT = *processing time*

IT = *inspection time*

WT = *waiting time*

MT = *moving time*

Apabila tidak terjadi pemborosan maka nilai IT, WT dan MT masing-masing sama dengan nol, sehingga nilai MCE sama dengan satu, sebaliknya apabila terjadi pemborosan maka nilai persamaan MCE tersebut, akan lebih kecil dari satu.

Informasi biaya yang dihasilkan oleh akuntansi konvensional, ditandai oleh dua hal. *Pertama* hanya merupakan latihan semu untuk membagi waktu dalam periode-periode yang *arbitrary*. Kedua merupakan usaha untuk mengukur kinerja bisnis yang terisolasi dari perubahan posisi strategik relatif terhadap bisnis-bisnis pesaing, mengabaikan kapasitas perusahaan untuk menghasilkan arus kas serta mengabaikan pencapaian tujuan-tujuan lain pada masa depan, sedangkan manajemen biaya strategik lebih bersifat *inward looking* dan menghasilkan informasi bagi manajemen untuk pembuatan keputusan, khususnya dalam pengelolaan dan pertanggungjawaban terhadap penggunaan sumber daya dalam upaya mencapai tujuan strategik yang telah ditetapkan.

Strategi

Strategi dapat didefinisikan sebagai rencana seperangkat tindakan yang terintegrasi, yang diarahkan untuk mengamankan keunggulan daya saing secara berkesinambungan. Strategi merupakan rencana yang digunakan untuk mencapai tujuan. Untuk memperoleh keunggulan persaingan yang berkelanjutan, maka posisi relatif perusahaan harus lebih unggul, misalnya dalam hal kualitas produk, keunikan produk, *low cost* serta distribusi yang lebih efisien.

Strategi dapat dikelompokkan ke dalam strategi korporat, strategi bisnis dan strategi fungsional (Thompson & Strickland, 1990). Strategi korporat merupakan strategi yang membicarakan alokasi sumber daya pada berbagai bisnis/divisi dalam suatu perusahaan besar. Strategi bisnis merupakan strategi yang terdapat pada tingkat bisnis/divisi tertentu, terutama dimaksudkan untuk memberikan jawaban atas pertanyaan mengenai posisi persaingan. Strategi fungsional merupakan strategi yang membahas rencana dan kebijakan pelaksanaan fungsi seperti: fungsi *marketing*, produksi, personalia untuk mencapai strategi korporat maupun strategi bisnis.

Proses Pembuatan Keputusan Strategik

Suatu keputusan akan dikelompokkan ke dalam keputusan strategik apabila (1) keputusan tersebut berkaitan dengan lingkup aktivitas organisasi, (2) berkaitan dengan penyesuaian aktivitas organisasi dengan peluang lingkungan yang substantif, (3) menyangkut

penyesuaian sumber daya dengan aktivitas organisasi, (4) dipengaruhi oleh sistem nilai dari para penentu strategi organisasi, (5) memengaruhi arah organisasi dalam jangka Panjang, dan (6) keputusan strategik menimbulkan implikasi sumber daya bagi organisasi (Wilson,1991)

Proses pembuatan keputusan strategik dapat dikelompokkan ke dalam tiga tahap, yaitu: indentifikasi masalah, menyarankan tindakan-tindakan alternatif, dan memilih salah satu alternatif tersebut. Dalam setiap tahapan ini memerlukan spesifikasi yang berbeda dalam rancangan parameter sistem akuntansinya. Rancangan parameter ini memberikan pedoman yang berguna dalam perancangan sistem akuntansi manajerial yang diorientasikan pada strategi.

Pada tahap identifikasi masalah, dapat digunakan rancangan parameter sebagai berikut (Wilson,1991):

1. penyaji: *taskforce* perencanaan jangka panjang;
2. penerima: para eksekutif puncak; dan
3. teknologi transmisi: laporan yang bersifat lisan.
4. karakteristik informasi:
 - a. pos-pos data: tindakan para pesaing, pergeseran permintaan, perubahan teknologi, peraturan pemerintah yang baru;
 - b. format: pernyataan verbal;
 - c. bentuk: terutama nonkeuangan dan kualitatif;
 - d. fokus: luas dan menyebar;
 - e. orientasi: terutama eksternal;
 - f. cakupan waktu: sebagian besar masa kini, beberapa *ex ante*, sedikit *ex post*; dan
 - g. frekuensi: tidak periodik, dipicu oleh penyelesaian tahap sebelumnya.

Pada tahap menyarankan tindakan-tindakan alternatif, dapat digunakan rancangan parameter sebagai berikut (Wilson, 1991):

1. penyaji: staf korporat;
2. penerima: satu jenjang di bawah eksekutif puncak;
3. teknologi transmisi: laporan tertulis dan lesan;
4. karakteristik informasi:
 - a. pos-pos data: sumber daya, tenaga ahli, tersedianya waktu, kredit, lokasi dan karakteristik geografis, ramalan permintaan;
 - b. format: tabel baik angka-angka maupun pernyataan verbal;

- c. bentuk: terutama kuantitatif, baik keuangan maupun nonkeuangan;
- d. fokus: sempit dan spesifik;
- e. orientasi: internal dan eksternal;
- f. cakupan waktu: masa kini dan *ex ante*; dan
- g. frekuensi: tidak periodik, dipicu oleh penyelesaian tahap sebelumnya.

Pada tahap pemilihan tindakan strategik, dapat digunakan rancangan parameter sebagai berikut (Wilson, 1991):

1. penyaji: staf korporat dan manajer lini satu jenjang di bawah puncak;
2. penerima: para eksekutif puncak;
3. teknologi transmisi: terutama laporan tertulis; dan
4. karakteristik informasi:
 - a. pos-pos data: tindakan tindakan yang mungkin dilakukan, biaya penyelesaian, probabilitas, *decision trees*;
 - b. format: tabel sebagian besar menampung angka-angka, beberapa pernyataan verbal;
 - c. bentuk: terutama kuantitatif, dengan tekanan pada data keuangan;
 - d. fokus: sangat sempit dan spesifik;
 - e. orientasi: internal;
 - f. cakupan waktu: *ex post*; dan
 - g. frekuensi: tidak periodik, dipicu oleh penyelesaian tahap sebelumnya.

Elemen *Strategic Cost Management*

Strategic cost management (SCM) pada dasarnya merupakan analisis struktur biaya dalam konteks luas, tidak terpaku pada masalah internal, tetapi lebih menekankan pada kajian eksternal sebagai basis analisisnya. SCM merupakan alat bantu penting dalam perencanaan strategik jangka panjang. Perbedaan antara SCM dengan analisis biaya konvensional adalah dalam kerangka analisisnya. Pada sistem biaya konvensional menekankan pada analisis perilaku biaya, seperti *relevant cost analysis*, sedangkan SCM memulai analisisnya pada faktor-faktor eksternal. Menurut Shank dan Govindarajan (1993), terdapat tiga elemen SCM,

yaitu : (1) *Value chain analysis*, (2) *Strategic positioning analysis*, (3) *Cost driver analysis*.

Analisis *value chain* menekankan pada keterkaitan mata rantai suplai barang, mulai dari bahan baku sampai dengan barang diterima pelanggan. Tujuan dari analisis *value chain* adalah untuk mengidentifikasi bidang-bidang kritis sepanjang *value chain* untuk menciptakan keunggulan kompetitif. *Analisis strategic positioning* menekankan pada pemetaan posisi strategik perusahaan relatif terhadap lingkungan bisnisnya. Dalam analisis *cost driver*, pemicu biaya (*cost driver*) dikelompokkan menjadi dua, yaitu *cost driver structural* dan *cost driver eccecusional*. *Cost driver* struktural meliputi: skala investasi, lingkup usaha, pengalaman, teknologi dan kompleksitas, sedangkan *cost driver eccecusional* meliputi semua strategi bisnis yang ditetapkan untuk mencapai keunggulan, misalnya *total quality control* (TQC), kegiatan *research* dan *development* yang inovatif untuk peluncuran produk baru dan *customer service*.

Pendekatan dalam Strategic Cost Management

Dalam perumusan strategi terdapat kebutuhan untuk menentukan sasaran-sasaran alternatif dan sarana-sarana yang diperlukan untuk mencapai sasaran-sasaran tersebut. Porter, PIMS (*profit impact of market strategy*) Studi, Simmonds, memberikan sumbangan utama dalam perumusan strategi yang meliputi penentuan sasaran-sasaran alternatif dan sarana -sarana yang diperlukan untuk mencapai sasaran -sasaran tersebut.

Pendekatan Porter

Kontribusi Porter (1985) yang sangat berpengaruh terhadap perumusan dan implementasi strategi dimaksudkan untuk menjawab pertanyaan mendasar, "Bagaimana daya tarik berbagai industri ditinjau dari segi profitabilitas jangka panjang?"

Porter mengemukakan bahwa terdapat lima kekuatan kompetitif relatif dalam implementasi strategi,yaitu: ancaman dari pesaing baru, ancaman dari produk atau jasa substitusi, persaingan antara organisasi-organisasi yang ada dalam industri, kekuatan tawar menawar para pemasok dan kekuatan tawar-menawar para *customer*.

Kekuatan-kekuatan ini, memiliki pengaruh yang sangat besar terhadap profitabilitas industri, sebab unsur-unsur profitabilitas terdiri dari harga, biaya dan investasi. Harga dipengaruhi oleh kekuatan tawar menawar para konsumen dan ancaman dari produk atau jasa substitusi. Biaya dipengaruhi oleh kekuatan tawar menawar dari para pemasok dan persaingan di antara pesaing. Investasi dipengaruhi oleh ancaman dari pesaing baru.

Posisi relatif perusahaan dan keunggulan daya saing secara berkelanjutan (*sustainable competitive advantage*) ini dapat dicapai melalui tiga strategi generik, berikut.

1. *Cost leadership*, yaitu perusahaan bertujuan untuk menjadi produsen dengan biaya yang paling rendah dalam industri
2. *Diferensiasi*, yaitu perusahaan menawarkan produk atau jasa dengan keunikan yang dinilai tinggi oleh konsumen sehingga dapat dijual di atas harga jual rata-rata.
3. *Fokus*, yaitu perusahaan memfokuskan pada salah satu strategi, *cost leadership* atau *diferensiasi*. Strategi fokus ini diarahkan pada segmen khusus dengan mengabaikan segmen lainnya.

Sepanjang keunggulan persaingan berbasis biaya, yang perlu diperhatikan adalah bahwa analisis biaya konvensional memusatkan perhatian pada aktivitas manufaktur, mengabaikan pengaruh aktivitas yang lain, merupakan keterkaitan di antara berbagai aktivitas dengan menganalisis setiap aktivitas secara diskrit, tidak menjangkau posisi biaya relatif para pesaing dan terlalu percaya pada sistem akuntansi yang tersedia. Sementara itu, analisis biaya strategis memusatkan perhatian pada determinan dari posisi biaya relatif, cara-cara dalam mengamankan keunggulan biaya secara berkelanjutan dan biaya diferensiasi.

Selanjutnya, Porter menetapkan, bahwa langkah awal yang harus ditempuh adalah mendefinisikan *value chain* perusahaan sebagai suatu cara untuk memecah aktivitas- aktivitas perusahaan yang relevan dalam rangka memahami perilaku biaya. Keunggulan persaingan berasal dari pelaksanaan berbagai aktivitas ini secara lebih efektif ditinjau dari segi biaya relatif terhadap para pesaing. *Value chain* suatu perusahaan terdiri dari sembilan kategori aktivitas yang saling berkaitan satu sama lain, sebagaimana ditunjukkan dalam aktivitas berikut.

Aktivitas utama terdiri dari

1. logistik ke dalam,
2. operasi,
3. logistik ke luar,
4. pemasaran dan penjualan, dan
5. pelayanan.

Aktivitas pendukung terdiri dari

1. infrastruktur,
2. manajemen sumber daya,
3. pengembangan teknologi, dan
4. pengadaan.

Setiap aktivitas *value chain* memerlukan biaya operasi dan aktiva (aktiva tetap dan lancar). Pola perilaku biaya pada seluruh aktivitas *value chain* ini menurunkan posisi biaya relatif perusahaan, yang dipengaruhi oleh sejumlah pemicu biaya (*cost drivers*). Porter mendefinisikannya sebagai determinan struktural dari setiap biaya aktivitas, yaitu: (1) *economies or diseconomies of scale*, (2) taraf belajar (*learning*), (3) pola pemanfaatan kapasitas, (4) keterkaitan (*linkages*), (5) antarhubungan (*interrelation ship*), (6) integrasi, (7) ketepatan waktu, (8) kebijakan atas wewenang pengambil keputusan (*discretionary policies*), (9) lokasi, (10) faktor-faktor kelembagaan.

Inti langkah-langkah analisis biaya strategik Porter adalah mempelajari dan menganalisis *strength, weakness, opportunity, dan threatment* (SWOT) biaya perusahaan sendiri dan pesaing (baik utama maupun potensial), dan berusaha mencari *true cost* dan perilakunya.

Pendekatan PIMS (*Profit Impact of Market Strategy*) Study

PIMS Study mengidentifikasi dan mempertanggung jawabkan kinerja yang dikuantifikasikan dalam arus kas dan laba. Faktor-faktor yang memengaruhi adalah (1) posisi persaingan (pangsa pasar dan kualitas relatif produk), (2) struktur organisasi (intensitas investasi dan produktivitas operasi), serta (3) daya tarik pasar yang dilayani (direfleksikan dalam tingkat pertumbuhan dan karakteristik para pelanggan). Pengertian kunci yang mendasari akuntansi manajemen strategik dalam posisi perusahaan relatif terhadap para pesaing, antara lain mengenai biaya per-unit, profitabilitas dan pangsa pasar. Kesimpulan studi PIMS secara garis besar dapat dinyatakan sebagai berikut:

1. Dalam jangka panjang, faktor terpenting yang memengaruhi kinerja adalah kualitas produk /jasa yang dihasilkan perusahaan relatif terhadap pesaing.
2. Peranan kausal kualitas superior relatif terhadap kinerja perusahaan adalah keterkaitan dari faktor- faktor, yaitu pangsa pasar, biaya (termasuk biaya pemasaran) relatif lebih rendah, harga relatif lebih tinggi dan profitabilitas relatif lebih tinggi.
3. Beberapa kelemahan PIMS dalam penerapannya adalah adanya kesalahan pengukuran, kelemahan model dan penafsiran temuan.

Pendekatan Simmonds

Simmonds (1981) mendefinisikan akuntansi biaya strategik sebagai pengadaan (*provision*) dan analisis data akuntansi manajemen suatu perusahaan dan para pesaingnya untuk digunakan dalam pengembangan dan pemantauan strategi bisnis. Data dan informasi keuangan yang dianalisis dihasilkan dari akuntansi manajemen konvensional, sedangkan data biaya pesaing didapatkan dari bagian *marketing*. Simmonds menekankan bahwa data biaya tidak semata-mata untuk dianalisis, tetapi yang lebih penting adalah nilai dari informasi yang dihasilkan dari data tersebut.

Data biaya ini ,sangat penting artinya dalam analisis yang menggunakan konsep *learning curve* dan *experience curve*, yang menyatakan bahwa biaya- biaya riil pembuatan produk dan jasa semakin menurun dengan bertambahnya pengalaman. Beberapa faktor penyebab penurunan biaya dalam kurva pengalaman, antara lain pengaruh belajar (*learning*), pengaruh spesialisasi tenaga kerja, dan pengaruh skala akibat peningkatan volume (*scale of economic*).

Manajemen biaya strategik menganalisis tingkat dan *trend* relatif biaya riil untuk membantu pembuatan keputusan strategik. Informasi ini harus dilengkapi dengan tingkat dan *trend* relatif harga, volume, pangsa pasar, arus kas, proporsi permintaan terhadap total sumber daya. Analisis biaya strategik memusatkan perhatian pada faktor utama (*determinant*) dari posisi biaya relatif, cara-cara pengamanan keunggulan biaya secara berkelanjutan dan biaya deferensiasi

Sumbangan Simmonds yang berarti dalam implemementasi manajemen biaya strategik adalah (1) bergesernya fokus manajemen strategik dari semata-mata analisis biaya ke nilai informasi, (2) fokus

dan intensitas *monitoring* harga dan biaya pasar berkelanjutan, tidak hanya untuk produk final, tetapi juga tahap-tahap pertengahan produksi dan semua aktivitas dalam *value chain*, (3) mencegah kewajiban perusahaan mensubsidi kerugian jangka panjang, dan (4) mengembangkan kemampuan perusahaan untuk menjadi pemenang jangka panjang. Di samping itu, faktor-faktor yang perlu dianalisis dan dilaporkan dalam pembuatan keputusan strategik, selain informasi biaya, adalah: (1) data penjualan dan pangsa pasar. (2) laba dan return on sales, (3) harga perunit, (4) arus kas, likuiditas dan ketersediaan sumber daya.

Peranan SCM dalam Meningkatkan Kinerja Perusahaan

Kinerja atau prestasi dapat diartikan sebagai hasil yang telah dicapai atas berbagai aktivitas yang dilakukan dalam mendayagunakan sumber daya yang ada. Untuk dapat memperoleh ukuran prestasi yang dapat mencerminkan hasil aktivitas yang ingin dicapai perusahaan, dapat digunakan atribut tujuan perusahaan. Ansoff (1988) menyatakan bahwa tujuan perusahaan yang dirancang secara eksplisit dapat digunakan sebagai alat untuk menilai prestasi perusahaan. Jauch dan Glueck (1988) menyatakan bahwa tujuan organisasi adalah hasil terakhir yang dicari organisasi melalui keberadaan dan operasinya.

Atribut tujuan perusahaan meliputi kemampuan memperoleh laba secara berkesinambungan, efisiensi, pertumbuhan perusahaan, kemampuan untuk memimpin pasar, tanggung jawab sosial, memaksimalkan dividen dan harga saham, kelangsungan hidup, kemampuan beradaptasi serta pelayanan kepada masyarakat. Wilson dan Cambell (1992) menyatakan bahwa pengukuran prestasi keuangan perusahaan meliputi pengukuran profitabilitas dan pengukuran pertumbuhan perusahaan. Untuk mengukur profitabilitas terdapat berbagai macam ukuran yang dipergunakan, antara lain: *percent return on net sales*, *price earnings ratio*, *return on investment*, *return on assets*, *return on invested capital* dan *return on shareholders equity*, sedangkan untuk mengukur pertumbuhan perusahaan dipergunakan persentase peningkatan penjualan dan persentase peningkatan laba per lembar saham. Secara garis besar alat ukur profitabilitas dan pertumbuhan perusahaan sebagai berikut.

Return on Net Sales, salah satu ukuran profitabilitas yang paling sering digunakan adalah hubungan antara laba bersih dengan penjualan bersih, rasio ini dinyatakan dalam persentase, dan menunjukkan berapa besarnya laba yang diperoleh dari setiap rupiah penjualan.

$$\text{Return On Net Sales} = \frac{\text{Laba Bersih}}{\text{Penjualan Bersih}} \times 100\%$$

Price Earnings Ratio (PER), merupakan alat ukur prestasi keuangan secara menyeluruh suatu perusahaan yaitu dengan cara menentukan berapa kali laba bersih perlembar saham terhadap harga pasar perlembar saham. Adapun rumus perhitungan PER sebagai berikut:

$$\text{PER} = \frac{\text{Harga Pasar Per Lembar Saham}}{\text{Laba Bersih Per Lembar Saham}}$$

Return on Investment (ROI), merupakan alat ukur prestasi keuangan secara menyeluruh suatu perusahaan yaitu dengan cara menentukan besarnya rasio laba bersih dengan investasinya, rumus perhitungan ROI sebagai berikut:

ROI = Rasio laba bersih terhadap penjualan x perputaran investasi
Persamaan tersebut di atas dapat diperluas lebih lanjut menjadi:

$$\text{ROI} = \frac{\text{Laba Bersih}}{\text{Penjualan}} \times \frac{\text{Penjualan}}{\text{Investasi}}$$

Return on Assets (ROA), rasio ini ditentukan dengan cara membagi laba bersih yang dihasilkan perusahaan dengan jumlah aktiva. Rasio ini mencerminkan bagaimana perusahaan menghasilkan laba atas investasi dari semua sumber-sumber keuangan dalam bentuk aktiva perusahaan. ROA merupakan alat ukur yang berguna untuk menilai baik buruknya suatu perusahaan dalam menggunakan dana yang diinvestasikan dalam perusahaan, tanpa memandang relatif besarnya sumber dana itu berasal apakah dari utang lancar, utang jangka panjang atau dari pemegang saham.

$$\text{ROA Dihitung} = \text{Laba Bersih} / \text{Total Aset} \times 100\%$$

Return on Invested Capital (ROIC), ratio ini ditentukan dengan cara membagi laba bersih dengan jumlah utang jangka panjang ditambah dengan modal sendiri. Rasio ini memfokuskan pada penggunaan modal permanen yang terdiri dari hutang jangka panjang dan modal sendiri dalam menghasilkan laba. Beberapa perusahaan menggunakan ROIC untuk mengukur prestasi divisi, yang seringkali disebut *ratio return on capital employed (ROCE)* atau *return on net assets (RONA)*

Return on Shareholders Equity (ROSE), ratio ini sering digunakan sebagai pengukuran profitabilitas perusahaan, yaitu hubungan antara laba bersih dengan kekayaan pemegang saham. Rasio ini memberikan informasi tentang jumlah laba bersih yang diperoleh atas rupiah modal saham yang ditanamkan dalam perusahaan.

Persentase Peningkatan Penjualan. Salah satu indikator pertumbuhan perusahaan yang sering dipergunakan manajemen adalah pengembangan penjualan perusahaan. Dalam hal ini, manajemen perlu mengetahui bagaimana perubahan volume penjualan dari tahun ke tahun yang terjadi selama lima tahun terakhir. Prosentase peningkatan penjualan ini dapat diketahui dengan membandingkan antara *trend* penjualan dengan realisasi penjualan

Laba bersih per lembar saham. Earnings per share dihitung dengan cara membagi laba setelah pajak dengan jumlah saham yang beredar. Perusahaan dikatakan berprestasi jika mempunyai laba bersih per lembar saham yang tinggi.

Salah satu ukuran prestasi yang dapat mencerminkan hasil aktivitas yang ingin dicapai adalah dengan menggunakan atribut tujuan perusahaan. Di antara sekian banyak tujuan perusahaan, kemampuan memperoleh laba secara berkesinambungan (profitabilitas) merupakan tujuan yang menjadi fokus perusahaan. Pengukuran prestasi keuangan perusahaan meliputi pengukuran profitabilitas dan pengukuran pertumbuhan perusahaan.

Untuk meningkatkan profitabilitas perusahaan, biaya sebagai faktor pengurang pendapatan perlu mendapat perhatian manajemen. Manajemen akan memfokuskan pada alokasi biaya yang akurat, pengukuran kinerja dan pengurangan biaya (*cost reduction*). Manajemen biaya konvensional menghasilkan informasi yang bersifat *arbitrary*,

menjadi usang dan tidak mampu mengukur kinerja bisnis secara akurat. Dalam hal ini diperlukan manajemen biaya strategik yang mengolah data baik intra maupun ekstra komtabel, mengukur kinerja finansial dan nonfinansial serta mampu memberikan informasi yang multi periode dan multi entitas. Di samping itu informasi manajemen biaya strategik dapat memberikan gambaran lebih jelas mengenai posisi relatif dan posisi persaingan perusahaan dan bagaimana perubahannya.

Contoh Implementasi SCM

Untuk memperjelas pemahaman mengenai peran *strategic cost management*, berikut ini diberikan gambaran mengenai peranan *strategic cost management* dalam pembuatan keputusan manajemen.

Tuan Arsyil adalah pemilik sekaligus pengelola PT Toys, sebuah perusahaan yang memproduksi mainan edukatif untuk anak usia sekolah dasar. Tuan Arsyil seorang figur usahawan piawai yang selalu mencermati setiap peluang bisnis. PT Toys didirikan tahun 2023 dengan visinya untuk membantu meciptakan generasi muda yang cerdas, jujur dan terampil, melalui pendidikan kreatif anak. Usaha yang didirikan dimulainya dari *home industry*, sampai dengan akhir tahun 2024, omset penjualannya mencapai 1,3 milyar rupiah dengan asset lebih dari 1 milyar rupiah. Laporan keuangan PT Toys ditunjukkan pada tabel 11.1 dan tabel 11.2. sebagai berikut:

Tabel 11.1
PT Toys
Neraca
Per 31 Desember 2024

<u>Aktiva</u>		<u>Pasiva</u>		
Kas	Rp40.000.000	Utang Dagang	Rp	60.000.000
Piutang dagang	160.000.000	Utang Biaya		40.000.000
Persediaan	340.000.000	Utang Jangka Panjang		600.000.000
Pabrik dan Ekipmen (Neto)	500.000.000	Jumlah Utang		700.000.000
		Modal		340.000.000
Total Aktiva	1.040.000.000	Total Pasiva	Rp	1.040.000.000

Tabel 11.2
PT Toys
Laporan Rugi/Laba
Periode yang Berakhir 31/12/2024 (dalam 000)

Penjualan	Rp	1.280.000	<i>Cost of debt</i>	18%
HPP		<u>880.000</u>	<i>Cost of equity</i>	20%
Laba kotor		400.000	<i>WACC</i>	13,1%
Biaya-biaya		180.000	<i>ROE</i>	38,8%
EBT		220.000		
Pajak (40%)		<u>88.000</u>		
EAT		<u>132.000</u>		

Catatan:

EBT : *Earning before tax*

EAT : *Earning after tax*

WACC : *Weighted average cost of capital*

ROE : *Return on equity*

Sampai dengan akhir tahun 2024, bisnis tuan Arsyil mengalami kemajuan pesat, dengan rata-rata pertumbuhan 15% per tahun. Akan tetapi sejak dua tahun terakhir jumlah permintaan mainan edukatif tidak mengalami peningkatan yang berarti.

Tuan Arsyil menggunakan *single brand strategy* untuk setiap model yang diluncurkan PT Toys. Selama ini terdapat delapan (8) model mainan anak-anak yang dipasarkan oleh PT Toys, dengan menggunakan merek Kreatif, produk ini cukup berhasil, karena tuan Arsyil memusatkan kegiatan pemasarannya melalui supermarket dan sekolah-sekolah. Kedelapan model Kreatif memerlukan proses produksi yang relatif sama, sehingga struktur biayanya menjadi relatif sama.

Pada bulan Juli 2025, tuan Arsyil mendapat tawaran bisnis dari salah satu penyalur dan pengecer besar mainan anak anak, yaitu PT Sahabat, untuk mensuplai mainan yang akan dikemas dengan merek dagang Cerdas dan dipasarkan oleh PT Sahabat. Jumlah yang diminta oleh PT Sahabat sebesar 20.000 unit dengan harga beli Rp13.000 perunit. Sistem penjualan dengan menggunakan konsinyasi, dan PT Sahabat menjualnya melalui toko grosirnya dengan harga 10-20% lebih

murah dibandingkan dengan harga pasar. Tawaran dari PT Sahabat tersebut cukup menarik, sebab saat ini perusahaan hanya memproduksi pada kapasitas 80.000 unit per tahun (80% dari kapasitas normal). Penambahan 20.000 unit akan meningkatkan efisiensi pabriknya. Ikhtisar tentang tawaran dari PT Sahabat dapat ditunjukkan sebagai berikut.

Produsen: PT Toys Company (merek dagang Kreatif)

Pemesan : PT Sahabat (merek dagang Cerdas) Taksiran biaya produksi rata-rata/unit mainan:

Biaya bahan baku (kayu, kawat dan plastik)	Rp 6.000
Biaya tenaga kerja langsung (BTKL)	Rp 2.000
Biaya <i>overhead</i> variabel	Rp 1.500
Biaya overhed tetap *)	<u>Rp 1.500</u>
	Rp11.000

Berdasarkan pengalaman, biaya overhed tetap merupakan biaya total pada kapasitas produksi 100.000 unit. PT Sahabat membeli mainan Kreatif dari PT Toys Co. Sejumlah 20.000 unit dengan harga perunit Rp13.000. Biaya bunga bank sebelum pajak 18%, dengan asumsi untuk penambahan persediaan untuk memproduksi produk Cerdas terdiri dari: untuk bahan baku dua bulan persediaan, barang dalam proses 800 unit mainan setengah jadi dan produk jadi 400 unit.

Berikut ini perbandingan antara analisis biaya relevan dengan analisis biaya strategik dalam pembuatan keputusan penerimaan atau penolakan pesanan dari PT Sahabat sejumlah 20.000 unit mainan dengan harga perunit Rp13.000.

Relevant Cost Analysis (RCA)

Dasar analisis dalam RCA adalah analisis terhadap perilaku biaya. Dengan perhitungan sederhana diperoleh informasi, bahwa biaya tambahan untuk memproduksi produk Cerdas adalah Rp9.500 perunit (terdiri dari biaya bahan, biaya upah langsung dan biaya overhed variabel). Dalam hal ini diasumsikan biaya overhed tetap ditanggung oleh produksi Kreatif (produk utama dengan tingkat produksi 80.000 unit). Secara bisnis, tawaran harga perunit Rp13.000 dari PT Sahabat akan memberikan contribution margin sebesar 27% (Rp13.000 - Rp9.500) : Rp13.000).

Tahap kedua dalam RCA adalah membuat taksiran kebutuhan investasi modal kerja yang diperlukan karena adanya tambahan produksi Cerdas. Dalam kasus ini diasumsikan tidak ada kebutuhan investasi aktiva tetap. Taksiran kebutuhan modal kerja sebagai berikut.

Bahan baku (2 bulan persediaan):

Produksi rata-rata per bulan x biaya bahan baku:

$$(2 \times 20.000/12) \times \text{Rp}4000, \quad = \text{Rp}13,33 \text{ juta}$$

Produk dalam proses (800 unit):

$$800 \text{ unit} \times [\text{Rp}4000 + 50\% (\text{Rp}2.000 + 50\% \times \text{Rp}3.000)] = \text{Rp} \quad 4,6 \text{ juta}$$

Persediaan produk jadi 400 unit:

$$400 \text{ unit} \times (\text{Rp}4.000 + \text{Rp}2.000 + 50\% \times \text{Rp}3.000) = \text{Rp} \quad 3,0 \text{ juta}$$

Persediaan produk jadi di PT Sahabat:

$$(2 \text{ bulan} \times 20.000 \text{ unit}/12) \times \text{Rp}7.500 \quad = \text{Rp}25,0 \text{ juta}$$

$$\text{Piutang dagang (30 hari): } (20.000/12) \times \text{Rp}13.000 \quad = \text{Rp}21,67 \text{ juta}$$

Utang dagang (43 hari atau 1,5 bulan):

$$(1,5 \times 20.000/12) \times \text{Rp}4.000 \quad = \underline{(\text{Rp}10,0 \text{ juta})}$$

$$\text{Kebutuhan total investasi} \quad = \text{Rp}57,6 \text{ juta}$$

Untuk memproduksi produk Cerdas diperlukan modal kerja Rp57,6 juta rupiah. Dengan suku bunga pinjaman sebelum pajak 18%, biaya modal sendiri 20% dan *debt to assets ratio* 67% ($700.000.000 : 1.040.000.000$) x 100%, maka *weighted average cost of capital* sebesar: $[(100\% - 67\%) \times 20\%] + [60\% \times (1 - 0,4) \times 18\%] = 13,1\%$. Dengan demikian kebutuhan investasi Rp57,6 juta akan menimbulkan biaya modal Rp7,54 juta atau sama dengan Rp376 perunit mainan. Angka ini masih lebih rendah daripada batas kontribusi setelah pajak, sebesar: $(\text{Rp}13.000 - \text{Rp}9.500) \times (1 - 0,4)$ yaitu Rp2.100 perunit

Tahap terakhir dari analisis RCA adalah memperhitungkan efek kanibalisasi penjualan produk Cerdas terhadap penjualan produk Kreatif. Misalnya diasumsikan terdapat 2.500 pelanggan yang seharusnya membeli Kreatif beralih membeli Cerdas yang dipasarkan PT Sahabat, akan mengakibatkan turunnya profitabilitas PT Toys, sebab perusahaan hanya akan memproduksi pada kapasitas 97.500 unit per tahun.

Profitabilitas PT Toys setelah pajak akan mengalami penurunan sebesar: $[2.500 \text{ unit} \times (\text{Rp}16.000 - \text{Rp}11.000) \times (1-0,4\%)] = \text{Rp}7,5 \text{ juta}$. Hal ini masih lebih rendah daripada tambahan laba dari penjualan Cerdas, yaitu $[20.000 \text{ unit} \times (\text{Rp}13.000 - \text{Rp}9.500) \times (1-0,4\%)] = \text{Rp}42 \text{ juta}$, sehingga dengan adanya kanibalisasi 2.500 unit ini, profitabilitas PT Toys masih aman. Dengan demikian tawaran dari PT Sahabat untuk memasarkan 20.000 unit dengan harga Rp13.000 perunit menjadi cukup menarik untuk diterima.

Strategic Cost Management (SCM)

Kerangka kerja SCM tidak berdasarkan pada perilaku biaya, tetapi dari pemahaman komprehensif terhadap industri secara menyeluruh. SCM akan memulai kajiannya dari analisis *positioning* produk Cerdas di pasar, seberapa besar Cerdas dapat melakukan penetrasi pasar. Misalnya secara umum terdapat tiga segmen pasar mainan. Pertama segmen pasar premium, yaitu mainan yang dijual dengan harga tinggi dan dengan kualitas prima, misalnya segmen ini diisi oleh satu produsen lokal dan empat produsen asing yang sudah cukup ternama. Kedua, segmen menengah yang berisi mainan yang dijual dengan harga terjangkau dengan kualitas sedang. Ketiga segmen bawah yang berisi mainan dengan harga murah dan kualitas rendah. PT Toys memposisikan produknya di segmen menengah, dan salah satu keunggulan yang dimiliki PT Toys. adalah keunikan dari produknya, yaitu tidak satupun model mainan yang dikeluarkan meniru model mainan produk asing.

Tahap selanjutnya dalam SCM setelah analisis strategi positioning adalah menganalisis perbedaan harga jual eceran antara produk Kreatif dan produk Cerdas yang dipasarkan PT Sahabat, yang sebenarnya merupakan produk yang sama, perbedaan hanya terdapat pada penampilan dan kemasan. Taksiran harga jual eceran antara produk Kreatif dengan produk Cerdas, ditunjukkan dalam tabel berikut:

Tabel 11.3
Perbandingan Harga Eceran antara
Produk Kreatif dan Produk Cerdas

Keterangan	Produk Kreatif (Rp)	Produk Cerdas (Rp)
Harga beli dari PT Toys Co	16.000	13.000
Biaya kirim ke gudang		
pemasar	2.500	2.000
Jumlah biaya sampai ke gudang		
pemasar	18.500	15.000
Margin pemasar	40%	25%
Harga eceran	25.900	18.750

Perbedaan harga jual eceran antara kedua produk tersebut sangat mencolok, sehingga timbul pertanyaan bagi manajemen, apakah *customer* akan memilih Kreatif dengan harga perunit Rp25.900 sementara produk lain (Cerdas) dengan kualitas sama dijual dengan lebih rendah, yaitu Rp18.750. Keputusan menerima tawaran PT Sahabat akan berpengaruh terhadap posisi strategis PT Toys dalam jangka panjang, dengan demikian tuan Arsyil perlu melihat peta *segmentation positioning* dari industri mainan edukatif.

Tawaran dari PT Sabahat tersebut merupakan tantangan strategik yang dihadapi PT Toys. Selama ini PT Toys. memposisikan produknya pada segmen menengah, sementara itu Cerdas akan diposisikan oleh PT Sahabat dengan *niching strategy* pada “segmen antara” menengah dan bawah yang selama ini kosong, bagi PT Sahabat hal ini merupakan strategi yang tepat, akan tetapi bagi PT Toys bermain di pasar antara menengah dan bawah merupakan serangan langsung terhadap produk utamanya (Kreatif). Apabila pelanggan di segmen menengah dan bawah lebih menyukai Produk Cerdas yang harganya lebih murah dari Produk Kreatif, maka posisi produk kreatif menjadi sangat sulit, dan sangat mungkin penjualannya mengalami penurunan.

Dalam jangka panjang akan lebih menyulitkan PT Toys, apabila segmen baru tersebut berkembang, sehingga PT Toys dihadapkan pada dua pilihan strategi, yaitu bertahan di segmen Cerdas dengan “*down*

grade” *positioningnya* atau masuk ke segmen premium dengan *“upgrade” positioningnya*. Apabila dilakukan down grade akan mengakibatkan turunnya penjualan, sementara biaya operasionalnya tetap, sehingga laba setelah pajak akan menjadi negatif.

Tahap selanjutnya dalam analisis SCM adalah analisis *cost driver*, misalnya PT Toys memiliki keunggulan dalam hal desain, sehingga aktivitas riset dan pengembangan merupakan *executional cost driver* dalam bisnisnya. Apabila dari biaya administrasi dan penjualan sebesar Rp180 juta, yang Rp60 juta merupakan biaya riset dan pengembangan (4,7% dari penjualan), biaya sebesar ini menunjukkan bahwa produk Kreatif tidak berada di segmen bawah.

Ringkasan dari analisis SCM untuk pembuatan keputusan menerima atau menolak tawaran dari PT Sahabat sejumlah 20.000 unit dengan harga perunit Rp13.000 adalah sebagai berikut:

1. Apabila menolak tawaran PT Sahabat dan mempertahankan produk Kreatif, maka:
 - a. ROE sebesar 38,8%; dan
 - b. apabila PT Sahabat berhasil menggaet segmen pasar menengah dan bawah, maka ROE dan EVA PT Toys akan turun.
2. Apabila menerima tawaran PT Sahabat dan mempertahankan produk Kreatif, maka:
 - a. *Contribution margin* produk Cerdas Rp3.500 perunit (27%) tanpa menanggung *overhead*, sedangkan *contribution margin* produk Kreatif perunit Rp5.000 atau 31% $\{ (Rp16.000 - Rp11.000) : Rp16.000 \}$ dengan menanggung biaya overhead
 - b. Apabila penjualan Kreatif tetap 80.000 unit, maka laba bersih akan naik 42 juta rupiah $(Rp3.500 \times 60\% \times 20.000 \text{ unit})$
 - c. Apabila PT Toys Company harus melakukan down grade, perlu ditingkatkan
 - d. promosi produk Kreatif untuk mencegah larinya pelanggan Kreatif ke segmen yang lebih rendah, misalnya produk Cerdas
3. Apabila PT Toys memutuskan masuk ke segmen pasar premium dengan melakukan *upgrade positioning*-nya. Hal ini sangat mungkin dengan pertimbangan sudah saatnya PT Toys melakukan reposition ke segmen pasar premium. Apabila hal ini dipilih akan mengubah secara *fundamental basis* bisnis PT Toys, misalnya mendesain ulang teknologi produksinya.

Life Cycle Cost Management dalam SCM

Life cycle cost management merupakan pendekatan yang berhubungan dengan pembangunan rerangka konseptual yang mempermudah kemampuan manajemen untuk memanfaatkan hubungan internal dan eksternal dalam rangka memperoleh keunggulan bersaing. *Life cycle product* merupakan waktu siklus daur hidup produk, dimulai dari perencanaan hingga ditinggalkan *customer*. Dengan mengelola aktivitas selama daur hidup produk, perusahaan dapat mempersingkat *life cycle product* yang akan berdampak pada reduksi penggunaan sumber daya.

Contoh

Perusahaan yang menghasilkan alat pembangkit tenaga listrik, saat ini menggunakan sistem akuntansi biaya tradisional dengan menggunakan jam tenaga kerja langsung sebagai *cost driver*. Karena intensitas persaingan meningkat tajam, manajer memerintahkan pada insinyur desain untuk mendesain ulang proses produksi, dengan tujuan mengurangi biaya produksi. Insinyur mengajukan 2 usulan desain yang akan mengurangi kandungan bahan baku dan tenaga kerja langsung.

Biaya yang dikeluarkan jika menggunakan sistem akuntansi biaya tradisional sebagai berikut: (1) Biaya konversi variabel \$40 per jam tenaga kerja langsung (2) Biaya bahan baku \$8 per komponen. Jika digunakan *activity-based costing*, biayanya sebagai berikut: (1) Penggunaan tenaga kerja \$10/jam tenaga kerja (2) Penggunaan bahan baku \$8 per komponen (3) Penggunaan mesin \$28 per jam mesin (4) Kegiatan pembelian \$60 per pesanan (5) Kegiatan penyetalan \$1.000 per jam penyetalan (6) Kegiatan garansi \$200/unit yang dikembalikan (7) Biaya perbaikan \$10 per jam perbaikan. Informasi aktivitas dan penggunaan sumber daya dari usulan desain baru sebagai berikut.

Keterangan	Desain A	Desain B
Unit Diproduksi	10.000	10.000
Penggunaan Bahan Baku	100.000	60.000
Penggunaan Tenaga Kerja	50.000	80.000
Jam Mesin	25.000	20.000
Pesanan Pembelian	300	200
<u>Penyetelan</u>	200	100
Unit yang Dikembalikan	400	75
Waktu Perbaikan	800	150

Analisis dua usulan desain untuk mengurangi biaya produksi jika digunakan metode tradisional sebagai berikut.

Keterangan	Desain A (\$)	Desain B (\$)
Biaya bahan baku: \$8x 100.000 \$8 x 60.000	800.000	600.000
Biaya konversi: \$40 x 50.000 \$40 x 80.000	2.000.000	3.200.000
Total biaya	2.800.000	3.680.000
Unit	10.000	10.000
Biaya per unit	280	368

Berdasarkan analisis di atas, diketahui jika digunakan Desain A biaya produksi total \$2.800.000 dan per unit \$280, sementara untuk Desain B, biaya produksi total \$3.680.000 atau per unit \$368, sehingga kesimpulannya Desain A lebih efisien dari Desain B. Jika digunakan *Activity Based Costing*, estimasi biaya produksi untuk dua desain yang diajukan sebagai berikut.

Keterangan	Desain A (\$)	Desain B (\$)
Biaya bahan baku: \$8x 100.000 \$8 x 60.000	800.000	480.000
Biaya tenaga kerja: \$10 x 50.000 \$10 x 80.000	500.000	800.000
Biaya mesin \$28 x 25.000 \$28 x 20.000	700.000	560.000
Biaya pembelian: \$60 x 300 \$60 x 200	18.000	12.000
Biaya penyetalan: \$1.000 x 200 \$1.000 x 100	200.000	100.000
Biaya garansi:		

Keterangan	Desain A (\$)	Desain B (\$)
\$200 x 400	8.000	
\$200 x 75		1.500
Total biaya	2.306.000	1.982.000
Unit	10.000	10.000
Biaya per unit	230,6	198,2

Jika menggunakan *activity-based costing*, biaya total Desain A \$2.306.000 dan per unit \$230,6, sedangkan biaya produksi total Desain B \$1.982.000 dan per unit \$198,2. Sehingga Desain B lebih efisien.

Just- In Time

Just-in time merupakan filosofi dalam reduksi biaya jangka panjang dengan memproduksi sesuai dengan pesanan, membeli bahan sesuai dengan kebutuhan produksi, masing-masing step produksi memproduksi sejumlah yang diperlukan oleh step berikutnya. *Just-in time* merupakan suatu sistem perencanaan dan pengendalian yang memfokuskan pada ketepatan waktu, ketepatan jumlah dan ketepatan mutu, sehingga dapat diimplementasikan dalam setiap fungsi, khususnya pada fungsi *purchasing* dan *manufacturing*.

Pembelian dan pemanufakturan *just-in time* menawarkan seperangkat kegiatan *structural* dan prosedural yang sangat berbeda dengan organisais tradisional, sehingga implementasi *just in time* akan memengaruhi sistem manajemen biaya dengan mengubah kemampuan tingkat ketelurusan biaya, meningkatkan keakuratan perhitungan harga pokok produk dan secara umum menawarkan sistem akuntansi biaya yang lebih sederhana.

Value- Chain Framework

Value-chain merupakan rangkaian keterkaitan dari kegiatan penciptaan *customer value* mulai dari bahan baku hingga pembuangan produk jadi (bekas pakai) oleh pengguna akhir. *Value chain framework*: suatu pendekatan untuk memahami kegiatan perusahaan yang penting secara strategis, dasarnya adalah pengakuan adanya hubungan yang kompleks dan saling terkait antarkegiatan baik di dalam maupun di luar perusahaan.

Hubungan internal merupakan hubungan di antara kegiatan yang dilakukan dalam bagian *value chain* perusahaan, Contoh jika aktivitas pemesanan efisien akan berdampak pada efisiensi penggunaan bahan. Hubungan eksternal merupakan hubungan kegiatan *value chain* perusahaan yang dilakukan dengan pemasok dan *customer*.

Untuk kepentingan analisis strategic, kegiatan dibagi menjadi 1) kegiatan organisasi 2) kegiatan operasional. Kegiatan organisasi terdiri dari kegiatan structural dan kegiatan procedural. Kegiatan operasional diklasifikasikan menjadi aktivitas tingkat unit, tingkat batch dan tingkat produk.

Contoh: Kegiatan Organisasi

Kegiatan Struktural	<i>Activity Drivers</i>
Membangun Pabrik	Jumlah pabrik, skala, tingkat sentralisasi.
Menyusun Struktur Manajemen	Gaya dan filosofi manajemen.
Pengelompokan Karyawan	Jumlah dan jenis unit kerja.
Kompleksitas	Jumlah lini produk, proses, bagian.
Integrasi Vertikal	Membeli daya, menjual daya.
Menyeleksi dan Menggunakan Teknologi	Jenis proses teknologi.
Kegiatan Prosedural	<i>Activity Drivers</i>
Menggunakan Karyawan	Tingkat Keterlibatan
Memberikan Mutu	Pendekatan Manajemen Mutu
Menyediakan Tata Letak Pabrik	Efisiensi Tata Letak Pabrik
Merancang & Memproduksi	Konfigurasi Produk
Menyediakan Kapasitas	Utilitas Kapasitas

Contoh Kegiatan Operasional

Aktivitas Tingkat Unit	<i>Activity Drivers</i>
Aktivitas penggilingan	Jam mesin penggilingan
Aktivitas perakitan	Jam tenaga kerja
Pengeboran	Jam mesin pengeboran
Penggunaan bahan	Kg bahan baku
Penggunaan daya	Jumlah jam kilowatt

Aktivitas Tingkat <i>Batch</i>	<i>Activity Drivers</i>
Pemasangan peralatan	Jumlah penyetelan
Menggerakkan batch	Jumlah perpindahan
Pemeriksaan	Jam pemeriksaan
Pengerjaan ulang produk	Jumlah unit cacat
Aktivitas Tingkat Produk	<i>Activity Drivers</i>
Desain produk	Jumlah perubahan pesanan
Percepatan proses	Jumlah pesanan yang terlambat
Pengujian produk	Jumlah prosedur

Value-Chain Analysis

Analisis *value-chain* adalah proses mengidentifikasi hubungan internal dan eksternal yang dihasilkan dalam pencapaian strategi biaya rendah dan diferensiasi. Pemanfaatan hubungan tergantung pada analisis bagaimana faktor biaya dan nonkeuangan lainnya dapat bervariasi sesuai dengan berbagai kelompok kegiatan yang berbeda yang dipertimbangkan.

Ikhtisar

Manajemen biaya tradisional menghasilkan informasi yang bersifat *arbitrary*. Hal tersebut dikarenakan manajemen biaya tradisional mengukur kinerja bisnis yang terisolasi dari perubahan posisi strategis dan relatif terhadap bisnis-bisnis pesaing, mengabaikan kapasitas perusahaan untuk menghasilkan arus kas serta pencapaian tujuan-tujuan lain pada masa depan.

Untuk meningkatkan keunggulan daya saing perusahaan, fokus manajemen harus keluar dan kedepan sehingga perlu dikembangkan manajemen biaya strategis yang mengolah data baik intra maupun ekstra komtabel, dapat mengukur kinerja finansial dan nonfinansial serta memberikan informasi multi periode dan multi entitas. Manajemen biaya strategis menganalisis tingkat dan *trend* relatif biaya riil untuk membantu pembuatan keputusan strategis, fokus dari manajemen biaya bergeser dari semata-mata analisis biaya ke nilai informasi. Analisis biaya strategis memusatkan perhatian pada faktor utama dari posisi biaya relatif, cara-cara pengamanan keunggulan biaya secara berkesinambungan

Hasil-hasil informasi dari manajemen biaya konvensional dan manajemen biaya strategis harus dipergunakan secara harmonis menjadi suatu bagian yang integral dari perencanaan jangka panjang perusahaan sebab manajemen biaya strategis mencegah perusahaan hanya mengoptimalkan kontribusi margin jangka pendek dan menfokuskan ke profitabilitas jangka panjang.

SOAL- SOAL LATIHAN

Soal Esai

1. Jelaskan perbedaan antara *strategic cost management* dan *relevant cost analysis* dalam menganalisis menerima atau menolak pesanan?
2. Jelaskan manfaat dari *strategic cost management* dalam meningkatkan kinerja perusahaan?
3. Dalam jangka panjang faktor yang memengaruhi kinerja perusahaan adalah kualitas produk atau jasa yang dihasilkan. Jelaskan peran dari *cost leadership strategy* dalam meningkatkan kinerja organisasi?
4. Jelaskan bagaimana konsep *manufacturing cycle efficiency* dalam meningkatkan *value added management*?
5. Jelaskan lima kekuatan kompetitif relatif menurut Porter yang harus disikapi oleh perusahaan?
6. Terdapat 3 strategi generic, yaitu *cost leadership strategy*, *focus strategy* dan *differentiation strategy*. Jelaskan masing masing?
7. Jelaskan manfaat analisis *value chain* internal dan eksternal untuk meningkatkan kinerja organisasi?
8. Berikan contoh analisis *value chain* internal yang bermanfaat bagi peningkatan efisiensi operasional?
9. Jelaskan bagaimana sumbangan Simmonds dalam pengembangan strategi bisnis?
10. Jelaskan bagaimana sumbangan Porter dalam pengembangan strategi bisnis?

Soal Kasus

Kasus 1

Perusahaan memproduksi berbagai produk medis berteknologi tinggi, satu dari produk tersebut memiliki 20 suku cadang. Jumlah suku cadang merupakan pendorong aktivitas operasional, sehingga mengurangi suku

cadang akan berdampak pada pengurangan aktivitas selanjutnya dalam *value chain*. Untuk mereduksi biaya produksi, Insinyur membuat desain baru dari produk tersebut dengan hanya menggunakan 8 suku cadang. Jumlah produksi dari produk tersebut 10.000 unit. Informasinya disajikan pada tabel berikut.

Aktivitas	<i>Cost Driver</i>	Kapasitas	Permintaan Sekarang	Permintaan Diharapkan
Penggunaan Bahan Baku	Bagian	200.000	200.000	80.000
Penggunaan Tenaga Kerja	JTKL	10.000	10.000	5.000
Pembelian	Pesanan	15.000	12.500	6.500
Garansi	Produk Rusak	1.000	800	500

Keterangan

1. Biaya bahan \$3 per suku cadang.
2. Biaya tenaga kerja \$12 per jam tenaga kerja langsung.
3. Tiga pegawai menangani kegiatan pembelian dengan gaji tetap per tahun \$30.000, dan biaya pemrosesan pesanan \$0,50 per pesanan, setiap pegawai mampu memproses 5.000 pesanan pembelian.
4. Perusahaan membayar gaji dua agen reparasi per tahun \$28.000, biaya *variable* \$20 setiap produk yang diperbaiki dan dalam satu tahun setiap agen mampu memperbaiki 500 unit.
5. Diperlukan biaya desain dan rekayasa ulang \$50.000 untuk mengurangi suku cadang.

Pertanyaan

Dengan menggunakan analisis *value chain* internal, berapa penghematan yang ditawarkan dengan adanya desain baru tersebut?

Kasus 2

PT Annisa beroperasi pada kapasitas 80% dari kapasitas normal atau 8.000 unit produk mainan anak anak, pada saat yag sama mendapatkan pesanan dari seorang distributor produk sejumlah 2.000 unit. Produk ini akan dikemas dengan merek dagang PT Amanah dan akan dijual 40% lebih rendah. Untuk memproduksi pesanan tersebut diperlukan biaya

bahan baku per unit Rp12.000 biaya tenaga kerja langsung Rp4.000, overhead variabel Rp2.000 dan overhead tetap Rp4.000. Biaya produksi per unit pesanan Rp22.000. Biaya operasional tetap per unit Rp10.000 dan variabel Rp2.000. Harga jual normal per unit Rp42.500 dan PT Amanah mengajukan penawaran per unit Rp30.000.

Pertanyaan

Dengan asumsi produk PT Annisa akan dijual ke segmen menengah sementara produk PT Amanah di segmen bawah, dengan menggunakan analisis *strategic cost management* apakah pesanan tersebut diterima?

Kasus 3

Berikut data produksi dan penjualan pada PT Urfia periode 2021: Biaya tenaga kerja langsung Rp100.000 per jam tenaga kerja, biaya pemasangan mesin Rp1.000.000 per setup dan biaya tetapnya Rp300.000 dan jumlah setupnya 10 kali. Biaya inspeksi tetap Rp400.000.000 untuk 2.000 jam inspeksi. Perusahaan sedang mengembangkan desain produk baru dengan kapasitas 1.000 unit. Berikut data terkait dengan usulan desain.

1. Desain 1: Jam tenaga kerja langsung 3.000 jam, jumlah setup 10 kali dan jam inspeksi 2.000 jam.
2. Desain 2 : jam tenaga kerja langsung 2.000 jam, jumlah setup 20 kali dan jam inspeksi 4.000 jam.

Pertanyaan

Hitung biaya untuk Desain1 dan Desain 2 dengan menggunakan *activity-based costing* dan desain manakah yang paling efisien?

Kasus 4

Perusahaan memproduksi suku cadang untuk 11 pelanggan utama dan biaya pemenuhan pesanan dibebankan pada pelanggan atas dasar volume penjualan, biaya pemenuhan pesanan sebesar \$606.000. Perusahaan menetapkan margin 20% dari biaya pemenuhan pesanan yang dikeluarkan. Dari 11 pelanggan tersebut terdapat 1 pelanggan besar dengan volume penjualan 50%, dan 50% lagi untuk 10 pelanggan kecil. Berikut datanya:

Keterangan	Pelanggan Besar (1 Pelanggan)	Pelanggan Kecil (10 Pelanggan)
Unit dibeli	500.000	500.000
Frekuensi pesanan	2x	200x
Biaya produksi	\$3.000.000	\$3.000.000
Alokasi pemenuhan pesanan	\$303.000	\$303.000
Biaya pesanan/unit	\$0,606	\$0,606
Setelah dikalikan 120%	\$0,73	\$0,73

Pelanggan besar mengajukan penawaran atas biaya pemenuhan pesanan per suku cadang \$0,50 atau \$ 0,23 lebih rendah dari yang ditetapkan perusahaan, yaitu \$0,73 per unit.

Pertanyaan

Menurut Anda, keputusan apa yang sebaiknya diambil, menerima tawaran pelanggan besar tersebut atau membiarkan pelanggan besar mencari mitra bisnis lain?

Kasus 5

Exel Inc menggunakan sistem biaya tradisional. Perusahaan memproduksi 10 produk elektronik, permintaan rata rata, kebutuhan bahan baku, tenaga kerja dan overhead masing masing produk relatif sama. Digunakan jam tenaga kerja langsung untuk membebaskan biaya overhead ke produk. Perusahaan mengembangkan estimasi biaya dengan tingkat koefisien korelasi sebesar 60%. Persamaan estimasi biaya produksi: $Y = \$5.000.000 + \$30X$. Biaya variabel per jam tenaga kerja langsung terdiri dari biaya tenaga kerja langsung \$9, biaya overhead \$5 dan biaya bahan penolong \$16. Karena tuntutan persaingan, bagian Desain ditugaskan untuk mendesain kembali dengan mengurangi kandungan biaya tenaga kerja langsung, pada saat desain selesai perubahan perekrasan dikurangi yang dipicu oleh persetujuan desain. Setelah satu tahun perubahan desain jam tenaga kerja langsung dikurangi dari 250.000 jam menjadi 200.000 jam, dengan jumlah produksi yang sama. Hal ini mengakibatkan kandungan jam tenaga kerja per unit turun dari 1,25 jam menjadi 1 jam, namun overhead mengalami kenaikan dari \$5.000.000 menjadi \$6.600.000

Pertanyaan

1. Dengan asumsi perusahaan beroperasi pada kapasitas normal, hitung biaya produksi rata rata per unit sebelum terjadinya perubahan desain?
2. Dengan asumsi perusahaan beroperasi pada kapasitas normal, hitung biaya produksi rata rata per unit satu tahun setelah terjadinya perubahan desain?

SOAL PILIHAN GANDA

Pilih satu jawaban yang paling tepat.

1. Berikut ini tujuan dari perusahaan, kecuali:
 - A. Memperoleh laba secara berkesinambungan.
 - B. Kemampuan beradaptasi dan fleksibilitas serta pelayanan kepada masyarakat.
 - C. Tanggung jawab sosial, kepemimpinan pasar dan maksimisasi dividen.
 - D. Tanggung jawab sosial dan pelayanan public secara luas.
2. Berikut ini contoh aktivitas yang bersifat *non-value added* yang menjadi *target cost reduction*, kecuali:
 - A. Biaya inspeksi bahan baku.
 - B. Biaya bahan baku.
 - C. Biaya perpindahan bahan.
 - D. Biaya penyimpanan persediaan.
3. Strategi korporat merupakan:
 - A. Strategi untuk mewujudkan seluruh tujuan organisasi.
 - B. Strategi pada setiap unit bisnis atau divisi yang ada dalam organisasi.
 - C. Strategi yang membahas alokasi sumber daya pada setiap divisi yang ada dalam organisasi.
 - D. Strategi yang membahas rencana dan kebijakan pelaksanaan fungsi fungsi yang ada dalam organisasi.
4. Strategi bisnis merupakan:
 - A. Strategi untuk mewujudkan seluruh tujuan organisasi.
 - B. Strategi pada setiap unit bisnis atau divisi yang ada dalam organisasi.
 - C. Strategi yang membahas alokasi sumber daya pada setiap divisi yang ada dalam organisasi.
 - D. Strategi yang membahas rencana dan kebijakan pelaksanaan fungsi fungsi yang ada dalam organisasi.

5. Strategi fungsional merupakan:
 - A. Strategi untuk mewujudkan seluruh tujuan organisasi.
 - B. Strategi pada setiap unit bisnis atau divisi yang ada dalam organisasi.
 - C. Strategi yang membahas alokasi sumber daya pada setiap divisi yang ada dalam organisasi.
 - D. Strategi yang membahas rencana dan kebijakan pelaksanaan fungsi fungsi yang ada dalam organisasi.
6. Berikut ini contoh *strategic cost reduction*, kecuali:
 - A. *Target costing* dan *kaizen costing*.
 - B. *Just in time* produksi dan pembelian.
 - C. *Activity-based management*.
 - D. *Non-value added management*.
7. Berikut contoh *cost driver* untuk menentukan tarif overhead pabrik, kecuali:
 - A. Pajak Penghasilan yang Dibayarkan
 - B. Jam Tenaga Kerja Langsung
 - C. Jam Mesin
 - D. Jumlah Inspeksi
8. Berikut ini contoh analisis hubungan *value chain* internal:
 - A. Analisis profitabilitas kelompok pelanggan.
 - B. Analisis efisiensi aktivitas pemesanan yang akan berdampak pada efisiensi penggunaan bahan baku.
 - C. Analisis profitabilitas segmen produk.
 - D. Analisis *strategic cost reduction*.
9. *Just in time* merupakan:
 - A. Perencanaan penjualan secara tepat waktu.
 - B. Perencanaan dan pengendalian bahan baku sesuai dengan pesanan.
 - C. Filosofi manajemen dalam mereduksi biaya dalam jangka Panjang.
 - D. Filosofi untuk memenangkan keunggulan daya saing.
10. Manfaat implementasi dari *just in time* adalah:
 - A. Meningkatkan ketelusuran biaya.
 - B. Meningkatkan keakuratan informasi unit *cost*.
 - C. Jawaban A dan B benar.
 - D. Jawaban A dan B salah.

BAB 12

MANAJEMEN BIAYA DAN PEMBUATAN KEPUTUSAN TAKTIS



Capaian Pembelajaran

Setelah membaca bab ini, pembaca diharapkan memahami dan mampu menjelaskan:

1. Pengertian analisis kos relevan (kos diferensial).
2. Manfaat analisis kos relevan.
3. Cara pembuatan keputusan jangka pendek meliputi: membuat sendiri atau membeli dari luar, menerima atau menolak pesanan khusus, menghentikan atau melanjutkan suatu produk atau departemen tertentu, menjual atau memproses lebih lanjut suatu produk serta kombinasi produk.

Pendahuluan

Pembuatan keputusan jangka taktis mencakup pemilihan di antara alternatif keputusan jangka pendek dan terbatas. Tujuan jangka pendek untuk memanfaatkan kapasitas produktif yang belum digunakan sehingga dapat meningkatkan laba selama tahun anggaran, meskipun keputusan jangka pendek mempunyai konsekuensi jangka panjang, sebagai contoh keputusan memproduksi suatu komponen atau membeli dari pemasok luar, tujuan jangka pendek untuk menurunkan biaya pembuatan produk utama, keputusan taktis ini merupakan bagian dari strategi memperoleh posisi kepemimpinan biaya, karena tujuan dari

pembuatan keputusan strategik adalah mendapatkan keunggulan daya saing dalam jangka panjang.

Pembuatan keputusan taktis yang sering dilakukan oleh perusahaan adalah: menerima atau menolak suatu pesanan khusus, membeli atau memproduksi sendiri suatu suku cadang tertentu, mempertahankan atau menghentikan suatu produk atau segmen, menjual atau memproses lebih lanjut suatu produk serta kombinasi produk. Tujuan bab ini adalah untuk membantu pihak manajemen menganalisis keputusan khusus tersebut, berdasarkan analisis kos relevan. Dalam bab ini akan dibahas pengertian kos relevan, manfaat dan cara pembuatan keputusan dengan menggunakan analisis kos relevan.

Proses Pembuatan Keputusan Taktis

Setiap keputusan taktis yang dibuat akan memiliki dampak secara finansial, sehingga perlu dipertimbangkan informasi biaya yang relevan dengan setiap keputusan yang dibuat. Berikut ini tahapan dalam pembuatan keputusan taktis.

1. Mendefinisikan masalah yang dihadapi, sebagai contoh masalah yang dihadapi oleh produsen tomat yang setiap tahun 35% dari tomat yang dipanen tidak sesuai dengan standar mutu yang ditetapkan dan selama ini dibuang di kebun sebagai pupuk, pendekatan ini tidak efisien, sehingga perlu dipikirkan keputusan strategik terkait dengan masalah dihadapi.
2. Mengidentifikasi kemungkinan alternatif keputusan, misalnya menjual tomat tersebut ke peternak, mengemas dalam kemasan 250 gram dan dipasarkan di pasar lokal dengan harga bersaing, menyewa alat untuk membuat tomat menjadi saus, atau menjual ke produsen saus tomat atau tetap membuangnya sebagai pupuk. Selanjutnya dari kelima alternatif tersebut diidentifikasi, misalnya kemungkinan kecil adanya peternak yang siap membeli tomat sebagai makanan ternak, kemungkinan kedua memasarkan ke pasar lokal dengan kemasan kecil dan harga murah, hal ini tidak memerlukan biaya besar, kemungkinan ketiga menyewa alat untuk memproduksi saus juga memerlukan pertimbangan keahlian serta investasi, kemungkinan keempat yaitu menjual ke produsen saus

- tomat dengan harga murah dan memerlukan biaya angkut, sedangkan alternatif kelima jelas tidak efisien.
3. Memprediksi biaya dan manfaat serta mengeliminasi biaya yang tidak relevan. Pada tahap akan diprediksi biaya dan manfaat dari setiap alternatif keputusan yang memungkinkan, misalnya dari kelima alternatif tersebut yang pendapatannya lebih besar dari biayanya adalah alternatif kedua dan alternatif ketiga.
 4. Membandingkan biaya relevan setiap alternatif keputusan yang memungkinkan dan menghubungkannya dengan sasaran strategik, misalnya berdasarkan langkah ke tiga, pilihan alternatif kedua yang biayanya lebih rendah dari pendapatannya dan strategi diferensiasi ini memungkinkan produsen untuk beroperasi pada segmen yang sudah dikuasai. Sementara untuk alternatif ketiga, menyewa alat dan memproduksi tomat menjadi saus, perlu dipertimbangkan analisis *value chain* internal dan eksternal karena memerlukan strategi integrasi
 5. Memilih alternatif, dari langkah keempat diputuskan alternatif mengemas tomat ukuran kecil dan kualitas buruk dalam kemasan 250 gram dan menjualnya di pasar lokal. Alternatif ini memperkuat posisi strategis saat ini dengan mengikuti strategi diferensiasi

Pengertian Analisis Kos Relevan

Analisis kos relevan atau disebut juga analisis kos diferensial merupakan sebuah model keputusan yang dapat digunakan untuk mengevaluasi perbedaan-perbedaan dalam aktiva, pendapatan dan atau kos yang berkaitan dengan berbagai alternatif tindakan. Konsep kos yang bermanfaat dalam analisis ini adalah kos relevan (*relevant cost*), kos diferensial (*differential cost*), kos terhindarkan (*avoidable cost*), kos kesempatan (*opportunity cost*) dan kos keluar kantong (*out-of-pocket cost*).

Relevant cost merupakan kos yang bersifat masa yang akan datang dan jumlahnya berbeda di antara dua alternatif keputusan atau lebih. Sebagai contoh dalam pembuatan keputusan membuat sendiri suatu komponen dan membeli dari pemasok luar, biaya bahan baku merupakan biaya relevan, karena jumlahnya berbeda di antara alternatif keputusan. Sementara itu, biaya depresiasi mesin karena jumlahnya tidak berbeda antara alternatif keputusan membuat sendiri komponen

atau membelinya dari pemasok luar, maka merupakan biaya tidak relevan.

Informasi akuntansi diferensial merupakan informasi mengenai taksiran perbedaan aktiva, pendapatan dan atau kos dalam alternatif tindakan tertentu, dibandingkan dengan alternatif tindakan yang lain.

Manfaat Analisis Kos Relevan untuk Pembuatan Keputusan Jangka Pendek

Manfaat yang diperoleh dari analisis kos relevan adalah untuk pembuatan keputusan jangka pendek (Hansen and Mowen, 2005) yaitu:

1. membeli atau membuat sendiri (*make or buy decision*);
2. menjual atau memproses lebih lanjut suatu produk (*sell or process further*);
3. menghentikan atau melanjutkan produksi produk tertentu yang merupakan kegiatan suatu bagian perusahaan (*stop or continue product line*);
4. menerima atau menolak pesanan khusus (*receipt or reject special order*); dan
5. kombinasi produk (*product combination*).

Membeli atau Membuat Sendiri

Jenis pembuatan keputusan seperti ini, dihadapkan pada perusahaan manufaktur yang membuat produknya dengan menggunakan beberapa suku cadang. Masalah yang dihadapi perusahaan berkaitan dengan keputusan membeli atau membuat sendiri adalah disatu pihak perusahaan mampu memproduksi sendiri seluruh komponen produk, sementara di pihak lain terdapat satu atau lebih komponen produknya yang tersedia di pasar.

Ilustrasi

PT Annisa selama ini memproduksi komponen produk, yaitu suku cadang X sebanyak 1.000 unit dengan biaya sebagai berikut:

- | | |
|---------------------------------------|---------|
| - Kos bahan baku | Rp11,25 |
| - Kos tenaga kerja langsung | Rp 3,75 |
| - Kos <i>overhead</i> pabrik variabel | Rp 2,50 |
| - Kos <i>overhead</i> pabrik tetap | Rp 2,00 |

Apabila komponen tersebut dibeli dari luar, ada pemasok yang menawarkan harga per unit Rp19,00, apakah perusahaan tetap akan memproduksi suku cadang X tersebut atau membeli dari luar?

Penyelesaian

Keterangan	<i>Full Costing</i>		<i>Variable Costing</i>	
Kos bahan baku	Rp	11,25	Rp	11,25
Kos tenaga kerja	Rp	3,75	Rp	3,75
Kos <i>overhead</i> variabel	Rp	2,50	Rp	2,50
Kos <i>overhead</i> tetap	<u>Rp</u>	<u>2,00</u>		
Jumlah	Rp	19,50	Rp	17,5

Secara sepintas menurut konsep *full costing* lebih menguntungkan apabila perusahaan membeli komponen tersebut dari pemasok luar (harganya lebih murah) namun apabila digunakan analisis kos diferensial, maka:

	Per Unit		Total	
	Buat	Beli	Buat	Beli
Kos Bahan Baku	11,25	-	11.250	-
Kos Tenaga Kerja	3,75	-	3.750	-
Kos <i>Overhead</i> Variabel	2,50	-	2.000	-
Membeli	-	19,00	-	19.000
Kos relevan	17,50	19,00	17.500	19.000

Dalam pembuatan keputusan ini, kos *overhead* tetap merupakan kos tidak relevan, sebab tidak terpengaruh oleh pembuatan keputusan memproduksi sendiri suku cadang X atau membelinya dari pihak luar. Dari hasil analisis tersebut maka keputusan yang dibuat adalah membuat sendiri suku cadang X, sebab kos relevan per unitnya hanya Rp17,5, atau total Rp 17.500 sementara itu jika membeli dari luar kos per unitnya Rp19, atau totalnya Rp19.000, sehingga akan menimbulkan pemborosan total Rp1.500, atau Rp1,50 per unit. Dengan demikian *opportunity costnya* sama dengan nol bila membuat sendiri, namun bila membeli dari luar, maka *opportunity costnya* Rp1.500 (menghemat biaya yang hilang karena memilih membeli dari luar dan menolak membuat sendiri).

Apabila perusahaan memutuskan untuk membeli dari luar, dan kapasitas yang semula digunakan untuk memproduksi suku cadang X

tersebut digunakan untuk memproduksi produk lain, misalnya produk A, dengan laba sebagai berikut:

Harga jual per unit	Rp 20,00
Kos produksi per unit:	
Bahan baku	Rp12,50
Tenaga kerja	4,50
Overhead variabel	2,50
Overhead tetap	<u>2,00</u>
	<u>Rp 21,50</u>
Laba (rugi) per unit	(Rp 1,50)
Laba (rugi) total (1.000 unit)	(Rp1.500,00)

Hasil perhitungan di atas, menunjukkan bahwa perusahaan mengalami kerugian Rp1,50 per unit, sehingga alternatif menggunakan fasilitas untuk memproduksi produk A tidak mungkin, sebenarnya kos yang relevan untuk memproduksi produk A tersebut sebesar Rp 19,50 sehingga tambahan margin kontribusi per unit produk A sebesar Rp 20 dikurangi Rp 19,50 sama dengan Rp 0,50 atau totalnya 1.000 unit x 0,50 =Rp 500.

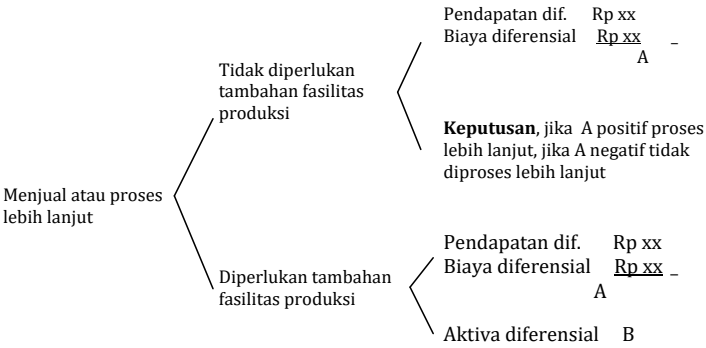
Kesimpulan

1. Membeli suku cadang dari luar dengan membiarkan kapasitas terdahulu menganggur:
Opportunity cost = Rp500 (tambahan kontribusi total yang hilang karena tidak memproduksi produk A).
2. Membeli suku cadang X dengan menggunakan kapasitas untuk memproduksi produk A:
Opportunity cost = Rp1.500 (hilangnya penghematan kos karena perusahaan membeli suku cadang dari luar dengan membiarkan kapasitas menganggur). Keputusan yang paling menguntungkan adalah keputusan membeli dari luar dan membiarkan kapasitas yang ada menganggur.

Menjual atau Memproses Lebih Lanjut Suatu Produk

Terdapat beberapa produk yang dihasilkan secara bersama-sama dari bahan baku yang sama atau dari satu proses produksi yang sama. Produk semacam ini, disebut sebagai *joint products* atau *co-products*. Kos produksi untuk produk-produk ini sebelum titik pemisahan (*split-off*

point) disebut *joint cost*. Setelah titik pemisahan, terdapat satu atau lebih produk yang dapat langsung dijual ke pelanggan atau diproses lebih lanjut. Apabila produk ini diproses lebih lanjut akan diperlukan tambahan kos produksi, dan produk ini dapat dijual dengan harga yang lebih tinggi. Kriteria pembuatan keputusan dipaparkan dalam gambar 12.1.



Gambar 12.1 Kriteria Pembuatan keputusan Menjual atau Proses lebih lanjut.
Sumber: Mulyadi (2001)

Keputusan:

1. Jika jumlah nilai tunai A selama umur ekonomis fasilitas produksi lebih besar daripada B, alternatif memproses lebih lanjut sebaiknya dipilih.
2. Jika jumlah nilai tunai A selama umur ekonomis fasilitas produksi lebih besar dari pada B, alternatif memproses lebih lanjut sebaiknya tidak dipilih.

Ilustrasi

PT Annisa memproduksi produk bersama (*joint product*) A dan B, produksi per tahun untuk produk A = 5.000 unit dan produk B = 6.000 unit. Pada saat titik pemisahan (*split-off point*), harga jual produk A Rp 100, dan produk B Rp150, kos produk terjual produk B per unit Rp80. Produk B dapat diproses lebih lanjut dengan tambahan kos per unit Rp40 dan harga jual per unit setelah diproses adalah Rp 250. Analisis yang dapat dilakukan untuk pembuatan keputusan, apakah produk B sebaiknya diproses lebih lanjut atau langsung dijual sebagai berikut:

Tambahan harga jual produk B:

Rp (250 - 150)	Rp	100
Tambahan kos produksi per unit		<u>40</u>
Tambahan laba per unit	Rp	60
Tambahan laba total = 6.000 unit x Rp 60 =	Rp	360.000

atau:

Harga jual produk B (Rp 250 x 6.000 unit) =	Rp1.500.000
<i>Opportunity cost</i> = Rp 150 x 6.000 unit = Rp 900.000	
Tambahan kos =Rp 40 x 6.000 unit=	<u>240.000</u>
	<u>Rp1.140.000</u>
Tambahan Laba Total	Rp 360.000

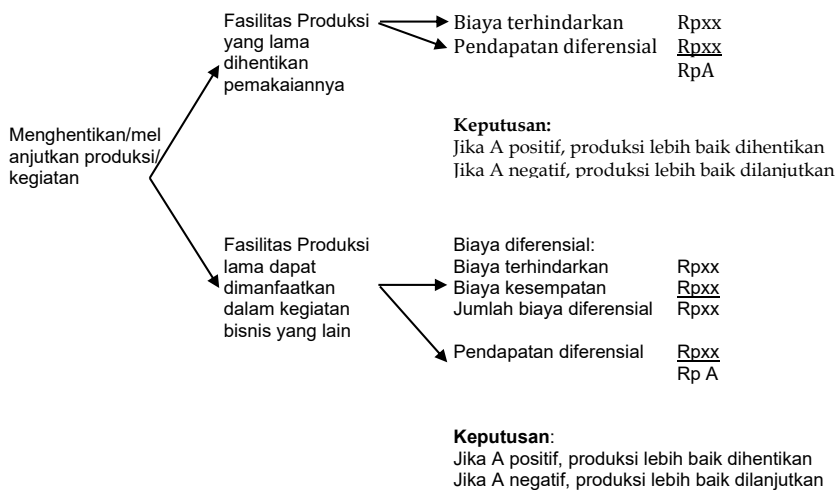
Laba diferensial berikut:

	Produk B		
	<u>Langsung Dijual</u>	<u>Diproses Lebih Lanjut</u>	
Harga jual	Rp 900.000	Rp 1.500.000	Jadi, tamba han
Kos produk terjual	480.000	480.000	
Tambahan kos	-	240.000	
Laba	Rp <u>420.000</u>	Rp <u>780.000</u>	

laba atau laba diferensial jika produk B diproses lebih lanjut sebesar Rp360.000.

Menghentikan atau Melanjutkan Produk atau Departemen yang tidak Menguntungkan

Keputusan mengenai penambahan atau penghentian produk atau departemen tertentu harus mempertimbangkan apakah produk atau departemen tersebut pada masa mendatang akan memberikan peningkatan laba bersih perusahaan atautakah tidak. Kriteria pembuatan keputusan dipaparkan dalam gambar 12.2.



Gambar 12.2 Kriteria Pembuatan Keputusan

Sumber: Mulyadi (2001:146)

Ilustrasi 1

Toko Laris memiliki tiga departemen, yaitu departemen kosmetika, departemen pakaian dan departemen barang kelontong. Laporan Laba-Rugi tiap departemen tahun anggaran 2021 disajikan pada tabel 12.1.

Tabel 12.1. Laporan Laba-Rugi Tiga Departemen Toko Laris

	Kosmetika	Pakaian	Kelontong
Hasil Penjualan	Rp60.000.000	Rp30.000.000	Rp30.000.000
Kos Variabel	30.000.000	12.000.000	14.400.000
Laba Kontribusi	Rp30.000.000	Rp18.000.000	Rp15.600.000
Kos Tetap Terhindarkan	Rp12.000.000	Rp9.600.000	Rp13.200.000
Kos Tetap tak Terhindarkan	3.600.000	3.600.000	3.600.000
Total Kos Tetap	Rp15.600.000	Rp13.200.000	Rp16.800.000
Laba (Rugi) Bersih	Rp14.400.000	Rp4.800.000	(Rp1.200.000)

Berdasarkan tabel 12.1. diketahui bahwa departemen kelontong mengalami kerugian sebesar Rp1.200.000 dan manajemen puncak Toko Laris memperkirakan kerugian departemen kelontong akan berlangsung

terus pada masa datang.

Pertanyaan:

Apakah departemen kelontong sebaiknya dihentikan atau dilanjutkan?

Penyelesaian:

Informasi akuntansi diferensial yang perlu dipertimbangkan manajemen puncak dalam pembuatan keputusan sebagai berikut:

Manfaat (M):

Kos yang terhindarkan dengan ditutupnya departemen kelontong terdiri dari:

- Kos variabel	Rp14.400.000
- Kos tetap terhindarkan	<u>13.200.000</u>
Total manfaat	Rp27.600.000

Pengorbanan (P):

Pendapatan diferensial yang hilang karena

ditutupnya departemen kelontong Rp30.000.000

Ilustrasi di atas menunjukkan bahwa $M < P$, jika alternatif menghentikan departemen kelontong dipilih yaitu Rp2.400.000 (30.000.000 – 27.600.000). Keputusan manajemen puncak adalah departemen kelontong terus dilanjutkan karena jika dihentikan Toko Laris akan mengalami kerugian sebesar Rp2.400.000.

Ilustrasi 2

Sebuah perusahaan memproduksi 3 jenis produk. Data hasil usaha ketiga produk tersebut sebagai berikut:

Keterangan	Produk A	Produk B	Produk c	Total
Penjualan	Rp 600.000	Rp 450.000	Rp 150.000	Rp 1.200.000
Kos produk terjual:	350.000	270.000	100.000	720.000
Variabel	120.000	90.000	30.000	240.000
Tetap				
Laba kotor	<u>Rp 130.000</u>	<u>Rp 90.000</u>	<u>Rp 20.000</u>	<u>Rp 240.000</u>
Kos operasi:				
Variabel	Rp 40.000	Rp 30.000	Rp 15.000	Rp 85.000
Tetap	40.000	25.000	10.000	75.000
Laba/Rugi	<u>Rp 50.000</u>	<u>Rp 35.000</u>	<u>(Rp 5.000)</u>	<u>Rp 80.000</u>

Pertanyaan:

Apakah produk C sebaiknya dihentikan atau dilanjutkan?

Penyelesaian:

Kos terhindarkan adalah kos produksi dan operasi yang bersifat variabel. Untuk penyelesaian kasus ini, sebaiknya digunakan pendekatan kontribusi marjin sebagai berikut.

Keterangan	Produk C Dihentikan	Produk C Dilanjutkan
Penjualan	Rp 1.050.000	Rp 1.200.000
Kos variabel:		
- produksi	620.000	720.000
- operasi	70.000	85.000
Kontribusi marjin	Rp 360.000	Rp 395.000
Kos tetap:		
- produksi	240.000	240.000
- operasi	75.000	75.000
Laba	Rp 45.000	Rp 80.000

Ilustrasi di atas menunjukkan bahwa Produk C sebaiknya dilanjutkan karena laba perusahaan bertambah sebesar Rp35.000, jika produk C dihentikan akan menurunkan laba perusahaan sebesar Rp35.000 (80.000 – 45.000).

Kos variabel di atas merupakan kos yang dapat *dihindari* (*avoidable cost*) apabila produk C dihentikan. Kemudian untuk kos tetap merupakan kos bersama yang dialokasikan (*allocated joint cost*), sehingga tidak dapat ditelusur langsung ke produk. Dengan demikian kos tetap ini merupakan kos yang tidak dapat dihindari (*unavoidable fixed cost*) apabila produk C dihentikan. Beberapa hal yang perlu dipertimbangkan dalam pembuatan keputusan ini adalah:

1. jika kos tetap pada produk C sebagian atau seluruhnya merupakan kos tetap terhindarkan apabila produk C dihentikan; dan
2. jika ada alternatif penjualan produk lain sebagai pengganti ditutupnya produk C.

Menerima atau Menolak Pesanan Khusus

Pesanan khusus (*special order*) merupakan pesanan di luar penjualan normal, biasanya dijual dengan harga yang lebih rendah dari harga jual normal. Keputusan harga jual produk (jasa) dalam jangka panjang harus mempertimbangkan kos penuh (*full cost*), tapi dalam jangka pendek dan

masih terdapat sisa kapasitas maka penentuan harga jual bisa menggunakan kos diferensial.

Ilustrasi 1

PT Amanah memproduksi produk A dalam pabrik yang berkapasitas 300.000 unit per tahun. Untuk tahun anggaran 2026, perusahaan merencanakan akan memproduksi dan menjual produk A sebanyak 250.000 unit dengan harga jual sebesar Rp 1.500 per unit. Rincian anggaran kos pada tahun 2026 sebagai berikut.

	Per Unit	Total
Kos Variabel:		
-Kos Produksi Variabel	Rp600	Rp150.000.000
-Kos Komersial Variabel	180	45.000.000
Kos Tetap:		
-Kos Produksi Tetap	450	112.500.000
-Kos Komersial Tetap	225	56.250.000
Total kos	Rp1.455	Rp363.750.000

Misalnya perusahaan menerima pesanan khusus sebanyak 45.000 unit produk A dari perusahaan lain. Harga yang diminta oleh pemesan adalah Rp1.000 per unit. Apakah pesanan khusus tersebut sebaiknya diterima atau ditolak?

Penyelesaian

Jika dilihat sepintas dari harga yang diminta oleh pemesan tersebut jauh berada di bawah harga jual normal, bahkan berada di bawah total kos per unit, sehingga seolah-olah jika pesanan khusus diterima, perusahaan akan mengalami kerugian.

Dalam pembuatan keputusan menerima atau menolak pesanan khusus, informasi akuntansi diferensial yang relevan adalah pendapatan diferensial dibandingkan dengan kos diferensial. Berikut diuraikan analisis akuntansi diferensial:

	Per Unit	Total
Pendapatan Diferensial:	45.000 x Rp1.000 =	Rp45.000.000
Kos Diferensial:		
- Kos Produksi Variabel	45.000 x Rp600 =	Rp27.000.000
- Kos Komersial Variabel	45.000 x Rp180 =	<u>Rp 8.100.000+</u>
		Rp35.100.000
Laba Diferensial		Rp 9.900.000

Hasil analisis akuntansi diferensial menunjukkan bahwa sebaiknya perusahaan menerima pesanan khusus karena memperoleh laba diferensial sebesar Rp9.900.000

Ilustrasi 2

Sebuah perusahaan makanan kaleng, memiliki kapasitas normal 1.000 unit, produksi sesungguhnya baru 80%. Kos produksi untuk setiap unit (kaleng) sebagai berikut:

Kos bahan baku	Rp	950
Kos tenaga kerja		400
Kos <i>overhead</i> variabel		300
Kos <i>overhead</i> tetap total	Rp	200.000
Harga jual per kaleng	Rp	2.200

Pada periode tersebut, terdapat pesanan khusus 100 kaleng dengan manawar harga per kaleng Rp1.800. Penjualan periode tersebut sebesar 700 kaleng. Apakah pesanan khusus tersebut sebaiknya diterima atau ditolak?

Penyelesaian

Keterangan	Pesanan Diterima	Pesanan Ditolak
Penjualan:		
700 x Rp 2.200	Rp1.540.000	Rp1.540.000
100 x Rp 1.800	180.000	-
Jumlah	Rp1.720.000	Rp1.540.000
Dikurangi:		
Kos Variabel:		
700 x Rp 1.650	Rp1.155.000	Rp1.155.000
100 x Rp 1.650	165.000	-
Kos Tetap	200.000	200.000
Laba	Rp 200.000	Rp185.000

Ilustrasi di atas, menunjukkan bahwa pesanan khusus sebaiknya

diterima karena laba meningkat sebesar Rp 15.000. Atau didasarkan atas *contribution margin* dari pesanan khusus tersebut sebesar Rp1.800 – Rp1.650=Rp150 per unit dan tambahan laba total Rp150 x 100 unit = Rp1.500

Kombinasi Produk yang Optimal

Untuk tujuan memaksimalkan laba, perusahaan sering menjual lebih dari satu jenis produk. Untuk itu perusahaan harus menentukan kombinasi produk yang paling menguntungkan. Dalam hal tidak ada batasan dalam sumber ekonomis, maka kontribusi margin total tertinggi akan tercapai apabila diproduksi produk yang kontribusi margin per unit tertinggi. Jika terdapat satu batasan, misalnya jam mesin yang dimiliki perusahaan, kontribusi margin tertinggi adalah kontribusi margin per jam mesin bukan per unit produk.

Ilustrasi

Keterangan	Produk P	Produk Q
Penjualan/Unit	Rp 1.000	Rp 1.200
VC/ Unit	600	900
CM/Unit	Rp 400	Rp 300
CM Ratio	40%	25%

Secara sepintas nampak bahwa produk P lebih menguntungkan dibandingkan produk Q, sehingga lebih menguntungkan apabila memproduksi produk P sebanyak yang dapat dijual.

Dengan Satu Batasan (Kendala)

Dari ilustrasi di atas apabila kapasitas mesin terbatas hanya 60.000 jam mesin per periode, sementara untuk memproduksi 1 unit produk P membutuhkan waktu 6 jam mesin dan produk Q membutuhkan 4 jam mesin. Karena ada batasan jam mesin, maka harus dihitung kontribusi margin per jam mesin untuk masing-masing produk. Satu jam mesin dapat digunakan untuk memproduksi produk P sebanyak $\frac{1}{6}$ dan produk Q sebanyak $\frac{1}{4}$. Jika diproduksi produk P, maka kontribusi margin per jamnya = Rp 400 x $\frac{1}{6}$ = Rp 66,67. Bila diproduksi produk Q maka margin kontribusi per jamnya= Rp 300 x $\frac{1}{4}$ = Rp 75. Oleh sebab itu kontribusi margin per jam mesin tertinggi adalah produk Q yang

dipilih agar diperoleh laba maksimal. Kontribusi margin (CM) total sebagai berikut:

<u>Keterangan</u>	<u>Produk P</u>	<u>Produk Q</u>
a. CM/unit	Rp 400	Rp 300
b. Jam mesin per unit	6 jam	4 jam
c. CM per jam (a : b)	Rp66,67	Rp 75
d. Jam mesin yang Tersedia	60.000	60.000
e. CM total (c x d)	Rp 4.000.200	Rp4.500.000

Dengan Beberapa Batasan (Kendala)

Sumber daya dengan satu batasan atau kendala merupakan hal yang tidak realistis. Semua organisasi akan menghadapi beberapa batasan atau kendala yang lain seperti keterbatasan bahan baku, keterbatasan *input* tenaga kerja serta keterbatasan permintaan akan setiap produk. Penyelesaian dari masalah bauran produk dengan banyak kendala jauh lebih rumit dan mensyaratkan penggunaan teknik matematika khusus yang dikenal sebagai program linear. Misalnya dari contoh di atas, selain batasan jam mesin, permintaan pasar juga menentukan jumlah produk P dan Q yang dijual. Misalnya permintaan pasar untuk produk Q maksimal 8.000 unit, maka:

Dari tiga alternatif di atas, manajemen perusahaan sebaiknya memilih alternatif 1 karena pendapatan diferensialnya terbesar di antara alternatif lainnya.

Pertimbangan Etika dalam Pembuatan Keputusan

Pembuatan keputusan taktis bertujuan untuk mendapatkan laba jangka pendek, namun pembuat keputusan harus tetap menjaga keputusan dalam kerangka etis. Usaha untuk mencapai tujuan, jangan sampe melanggar etika dan merugikan pihak lain. Terkadang ada tekanan yang dirasakan oleh para manajer, seringkali pegawai yang bukan pembuat keputusan puncak mengalami kekhawatiran diberhentikan atau diturunkan jabatannya sehingga melakukan perilaku yang kurang etis.

Standar etika telah dikembangkan untuk memberikan panduan berperilaku, karena bisnis yang baik adalah yang dapat meningkatkan

kesejahteraan seluruh *stakeholder* dan sebaik baik manusia adalah yang paling banyak memberikan manfaat (*value*) bagi orang lain dan lingkungannya.

Ikhtisar

Pembuatan keputusan taktis merupakan pemilihan di antara alternatif dalam jangka pendek, keputusan taktis yang bersifat jangka pendek dan berskala kecil diambil dalam rangka mewujudkan tujuan perusahaan dalam jangka panjang. Terdapat lima Langkah dalam pembuatan keputusan taktis, alternatif keputusan dengan manfaat bersih terbesar yang akan dipilih.

Elemen penting dalam pembuatan keputusan taktis adalah mengidentifikasi manfaat dan biaya relevan, yaitu manfaat dan biaya masa depan dan jumlahnya berbeda di antara alternatif yang dipertimbangkan, semua biaya masa lalu yang bersifat *sunk cost* merupakan biaya tidak relevan, fungsi biaya masa lalu dalam pembuatan keputusan untuk mengestimasi biaya masa depan, perilaku biaya menjadi hal mendasar dalam memahami konsep biaya relevan.

Pembuatan keputusan taktis yang sering dihadapi perusahaan adalah pilihan membeli atau membuat sendiri suatu komponen produk, pilihan menjual atau memproses lebih lanjut produk bersama, pilihan menerima atau menolak suatu pesanan khusus, pilihan menghentikan atau mempertahankan suatu segmen dan pilihan alternatif kombinasi produk yang optimal. Dalam pembuatan keputusan taktis, manajemen tetap harus dalam kerangka etis, keputusan yang diambil tidak hanya memberikan keuntungan bagi perusahaan, namun harus memberikan *value* bagi seluruh *stakeholder*.

Soal Esai

1. Semua kos masa yang akan datang merupakan kos relevan, apakah saudara setuju dengan pernyataan tersebut?
2. Apakah pengaruh dari kapasitas menganggur atau kapasitas penuh terhadap pembuatan keputusan pesanan khusus?
3. Jelaskan dasar yang digunakan untuk menentukan suatu segmen atau produk dihentikan atau dipertahankan?
4. Mengapa *historical cost* dan *sunk cost* tidak relevan untuk pembuatan keputusan taktis?

5. Sebutkan dan jelaskan karakteristik dari biaya relevan, yang layak dipertimbangkan dalam pembuatan keputusan taktis?
6. Jelaskan dasar yang digunakan untuk menentukan bahwa suatu pesanan khusus layak diterima?
7. Jelaskan dasar yang digunakan untuk menentukan produk bersama (joint product) sebaiknya langsung dijual atau diproses lebih lanjut?
8. Jelaskan dasar yang digunakan untuk menentukan kombinasi produk yang optimal, bagi perusahaan yang memproduksi berbagai produk dengan menggunakan mesin yang sama?
9. Berikan contoh implementasi pertimbangan etika dalam pembuatan keputusan menerima atau menolak suatu pesanan khusus?
10. Jika perusahaan memproduksi produk A dan B sebagai produk bersama dan produk A bisa diproses lebih lanjut menjadi produk A+. Jika Harga jual produk A per unit Rp 1.200 dan harga jual produk A+ per unit Rp 1.600. Kos produk A per unit Rp 800. Untuk memproses produk A menjadi produk A+ tersebut diperlukan tambahan kos variabel per unit Rp100. Dalam setiap periode diproduksi dan dijual 1.000 unit. Analisislah apakah yang seharusnya dilakukan manajemen, menjual produk A ataukah memproses lebih lanjut menjadi produk A+?

Soal Kasus

Kasus 1

PT Anugerah tbk, memproduksi tiga jenis produk, estimasi Laporan Rugi-Laba tahun 2052 dari ketiga jenis produk tersebut sebagai berikut.

Keterangan	Produk A	Produk B	Produk C	Total
Penjualan	Rp 2.000	Rp 200	Rp 300	Rp 2.500
Kos variabel	<u>1.400</u>	<u>100</u>	<u>195</u>	<u>1.695</u>
Kontribusi margin	Rp 600 375	Rp 100 25	Rp 105 155	Rp 805 555
Kos tetap				
Laba operasi	<u>Rp 225</u>	<u>Rp 75</u>	<u>(Rp 50)</u>	<u>Rp 250</u>

Apabila produk C dihentikan dan semua kos tetap produk C merupakan kos tetap tidak terhindarkan, keputusan apa yang sebaiknya dibuat manajemen?

Kasus 2

Amalia Soraya selaku Presiden Direktur PT Nurhidayah tbk. baru saja menerima laporan Laba - Rugi menurut metode *variable costing* sebagai berikut:

<u>Keterangan</u>	<u>Produk A</u>	<u>Produk B</u>
Penjualan	Rp 100.000	Rp 250.000
Kos variabel	(50.000)	(145.000)
Kontribusi margin	Rp 50.000	Rp 105.000
Kos tetap	(80.000)	(110.000)
Laba (rugi) bersih	Rp (30.000)	Rp (5.000)

Direktur perusahaan mempelajari laporan tersebut dan mendapatkan informasi bahwa Rp75.000, dari total kos tetap adalah kos administrasi umum untuk kedua produk. Kos tetap tersebut dialokasikan ke masing-masing produk atas dasar penjualan. Amalia Soraya juga diberitahu bahwa produk A dan B merupakan produk substitusi, sehingga jika salah satu produk dihentikan, maka penjualan produk lainnya akan naik yaitu penjualan produk A naik 50% apabila produk B dihentikan dan produk B naik 10% apabila A dihentikan.

Pertanyaan

1. Susunlah laporan rugi-laba segmen untuk kedua produk tersebut?
2. Anggaplah bahwa Amalia akan memilih salah satu dari alternatif berikut:
 - a. tetap memproduksi kedua produk;
 - b. menghentikan produk A; dan
 - c. menghentikan produk B.

Manakah alternatif yang terbaik dan berikan perhitungan yang mendukung jawaban Saudara.

Kasus 3

PT Berdikari memproduksi produk A dalam pabrik yang berkapasitas 200.000 unit per tahun. Untuk tahun anggaran 2026, perusahaan merencanakan akan memproduksi dan menjual produk A sebanyak

150.000 unit dengan harga jual sebesar Rp 1.600 per unit. Rincian anggaran kos pada tahun 2026 sebagai berikut.

Keterangan	Per Unit	Total
Kos variabel:		
- Kos Produksi Variabel	Rp500	Rp75.000.000
- Kos Komersial Variabel	150	22.500.000
Kos Tetap:		
- Kos Produksi Tetap	375	56.250.000
- Kos Komersial Tetap	200	30.000.000
Total kos	Rp1.225	Rp183.750.000

Misalnya perusahaan menerima pesanan khusus sebanyak 35.000 unit produk A dari perusahaan lain. Harga yang diminta oleh pemesan adalah Rp1.200 per unit.

Pertanyaan: Apakah pesanan khusus diterima atau ditolak?

Kasus 4

PT Aina tbk. memberikan informasi tentang penjualan empat produk yang dihasilkan secara simultan. Penjualan saat titik pisah (*split-of point*) dan setelah diproses lebih lanjut serta kos yang terjadi sehubungan dengan proses produksi disajikan sebagai berikut:

Produk	Penjualan Produk Saat Titik Pisah	Penjualan Produk Setelah Diproses Lebih Lanjut
A	Rp 10.000	Rp 35.000
B	Rp 5.000	Rp 20.000
C	Rp 8.000	Rp 12.000
D	Rp 20.000	Rp 33.000

Alokasi kos bersama:

Produk A	Rp 20.000
Produk B	Rp 15.000
Produk C	Rp 10.000
Produk D	Rp 5.000

Kos yang dikeluarkan jika produk diproses lebih lanjut:

Produk A	Rp 10.000
Produk B	Rp 25.000
Produk C	Rp 3.000
Produk D	Rp 22.000

Pertanyaan

Tentukan produk manakah yang sebaiknya diproses lebih lanjut dan sertakan perhitungan yang mendukung jawaban saudara.

Kasus 5

PT Milenium tbk, memproduksi dua produk yang menggunakan *input* bahan baku yang sama. Produk A menggunakan 2 kg bahan baku dan produk B menggunakan 5 kg bahan baku untuk setiap unit yang diproduksi. Saat ini perusahaan memiliki prsediaan bahan baku sebanyak 6.000 kg. Semua bahan baku diimpor. Untuk tahun depan, perusahaan berencana mengimpor 6.000 kg untuk memproduksi 1.000 unit produk A dan 2000 unit produk B. Rincian kontribusi margin per unit setiap produk sebagai berikut.

Keterangan	Produk A	Produk B
Harga Jual	\$ 81	\$139
Kos Variabel:		
Bahan Baku	\$20	\$ 50
Tenaga Kerja	\$21	\$ 14
<i>Overhead</i> Pabrik	\$10	15
Kontribusi Margin	\$30	\$ 60

Perusahaan mendapat khabar bahwa sumber bahan baku telah tertutup karena embargo, akibatnya perusahaan tidak dapat mengimpor 6.000 kg yang direncanakan penggunaannya dalam produksi tahun depan. Sementara itu, tidak ada sumber bahan baku lain yang tersedia.

Pertanyaan

1. Hitunglah total kontribusi margin yang akan diterima perusahaan apabila dapat mengimpor 6.000 kg bahan baku
2. Tentukan penggunaan optimal dari 6.000 kg persediaan bahan baku perusahaan. Hitunglah total kontribusi margin untuk kombinasi produk yang Saudara rekomendasikan.

SOAL PILIHAN GANDA

Pilih satu jawaban yang paling tepat.

1. Kos relevan adalah:
 - A. Kos pada masa yang akan datang seperti biaya reparasi dan pemeliharaan.
 - B. Kos pada masa yang akan datang dan jumlahnya berbeda di antara alternatif keputusan.
 - C. Kos yang jumlahnya berbeda di antara dua alternatif keputusan.
 - D. Kos yang dapat dihindari dengan dipilihnya suatu alternatif keputusan.
2. Kos diferensial adalah:
 - A. Kos pada masa yang akan datang seperti biaya reparasi dan pemeliharaan.
 - B. Kos pada masa yang akan datang dan jumlahnya berbeda di antara alternatif keputusan.
 - C. Kos yang jumlahnya berbeda di antara dua alternatif keputusan.
 - D. Kos yang dapat dihindari dengan dipilihnya suatu alternatif keputusan.
3. *Avoidable cost* adalah:
 - A. Kos pada masa yang akan datang seperti biaya reparasi dan pemeliharaan.
 - B. Kos pada masa yang akan datang dan jumlahnya berbeda di antara alternatif keputusan.
 - C. Kos yang jumlahnya berbeda di antara dua alternatif keputusan.
 - D. Kos yang dapat dihindari dengan dipilihnya suatu alternatif keputusan.
4. *Opportunity cost* adalah:
 - A. Kos pada masa yang akan datang dan jumlahnya berbeda di antara alternatif keputusan.
 - B. Kos yang diakui karena hilangnya kesempatan memperoleh pendapatan karena dipilihnya suatu alternatif keputusan.
 - C. Kos yang jumlahnya berbeda di antara dua alternatif keputusan.
 - D. Kos yang dapat dihindari dengan dipilihnya suatu alternatif keputusan.
5. Keputusan memproduksi sendiri suatu suku cadang diambil jika:
 - A. Biaya produksi penuh suku cadang tersebut lebih rendah dari tawaran harga dari pemasok luar.

- B. Biaya produksi relevan suku cadang tersebut lebih rendah dari tawaran harga dari pemasok luar.
 - C. Biaya produksi penuh suku cadang tersebut lebih tinggi dari tawaran harga dari pemasok luar.
 - D. Biaya produksi relevan lebih suku cadang tersebut lebih tinggi dari dariv tawaran harga dari pemasok luar.
6. Pesanan khusus akan diterima jika:
- A. Harga jual pesanan khusus lebih besar dari *incremental cost*.
 - B. Harga jual pesanan khusus lebih besar dari *full cost*.
 - C. Harga jual pesanan khusus lebih besar dari *variable cost*.
 - D. Harga jual pesanan khusus lebih besar dari *opportunity cost*.
7. *Joint product* akan diproses lebih lanjut jika:
- A. *Differential revenue* lebih besar dari *differential cost*.
 - B. Harga jual setelah diproses lebih lanjut lebih besar dari *full cost*.
 - C. Harga jual setelah diproses lebih lanjut lebih besar dari *variable cost*.
 - D. Produk tersebut setelah diproses lebih lanjut memiliki nilai jual tinggi.
8. Perusahaan akan menghentikan suatu segmen produk jika:
- A. Dengan menghentikan segmen tersebut keunggulan daya saing perusahaan meningkat.
 - B. Dengan menghentikan segmen tersebut biaya variabel menurun.
 - C. Dengan menghentikan segmen tersebut laba lebih tinggi atau rugi lebih rendah.
 - D. Dengan menghentikan segmen tersebut *full cost* menurun dan menjadi lebih efisien.
9. Perusahaan yang memproduksi beberapa produk dengan menggunakan fasilitas yang sama, jika tidak ada kendala internal dan eksternal, maka akan diproduksi:
- A. Produk yang biayanya paling rendah.
 - B. Produk yang paling laku di pasar.
 - C. Produk yang paling mudah diproduksi.
 - D. Produk yang memberikan *contribution margin* paling tinggi.

10. Berikut ini manfaat analisis kos relevan dalam pembuatan keputusan jangka pendek, kecuali:
- A. Keputusan menerima atau menolak pesanan khusus.
 - B. Keputusan membeli atau memproduksi sendiri suatu komponen produk.
 - C. Keputusan menjual atau memproses lebih lanjut produk bersama.
 - D. Keputusan mengganti mesin lama dengan mesin yang baru.

BAB 13

MANAJEMEN PERSEDIAAN DAN MUTU PRODUK



Capaian Pembelajaran

Setelah membaca bab ini, pembaca diharapkan memahami dan mampu menjelaskan:

1. Arti penting penerapan jaminan kualitas.
2. Akuntansi untuk pemborosan bahan.
3. Arti penting perencanaan persediaan.
4. Metode-metode dalam pengendalian persediaan.
5. Sistem perencanaan permintaan bahan (*material requirements planning*).
6. Penentuan kuantitas pesanan yang ekonomis (*economic order quantity*).
7. Pengaruh *just-in time* dalam manajemen persediaan
8. *Backflush costing*.
9. Pencatatan dan penentuan nilai persediaan.

Pendahuluan

Alasan tradisional yang sering digunakan oleh manajemen dalam mempertahankan tingkat persediaan adalah untuk menjaga kontinuitas proses serta efisiensi kos. Pandangan tradisional beranggapan, dengan menyimpan persediaan dalam jumlah tertentu, manajemen akan memperoleh manfaat antara lain

1. dapat menghindari pemborosan sebagai akibat adanya kenaikan harga bahan;
2. dapat mempertahankan kelancaran proses manufaktur;
3. dapat mengantisipasi adanya pesanan yang bersifat mendadak; dan
4. dalam rangka mendapatkan harga yang lebih efisien karena adanya potongan rabat, yaitu potongan harga yang diperoleh karena perusahaan membeli persediaan dalam jumlah besar.

Dalam rangka meminimalkan kos pengelolaan persediaan, dikenal adanya pendekatan yang disebut *economic order quantity* (EOQ) dalam menentukan jumlah persediaan optimal, artinya jumlah persediaan yang meminimumkan kos pengelolaan persediaan. Dewasa ini konsep *just-in time* menghendaki tingkat persediaan nol (*zero inventory*). Konsep *just-in time* berpandangan bahwa persediaan merupakan sumber pemborosan, sehingga pengadaan persediaan hanya pada saat diperlukan.

Manajemen persediaan yang efektif, dapat mereduksi kos secara signifikan. Dengan menggunakan *just-in time*, proses produksi didasarkan atas pesanan, pembelian didasarkan atas kebutuhan produksi, masing-masing proses akan memproduksi produk sejumlah yang diperlukan proses berikutnya. Dengan demikian, tingkat persediaan dapat minimal (*zero inventory*), tingkat produk rusak, produk cacat serta produk dalam proses juga minimal (*zero defect*).

Arti Penting Jaminan Kualitas

Globalisasi, khususnya di bidang ekonomi memaksa para manajer untuk terus berpikir kritis dan menerapkan strategi- strategi yang tepat agar memperoleh keunggulan daya saing (*competitive advantage*). Terdapat pendekatan yang cukup menjanjikan keberhasilan manajemen dalam memperoleh posisi strategis dalam lingkungan bisnis global, yaitu *total quality management*, yang merupakan pendekatan dalam mengelola organisasi dengan memfokuskan pada *continuous improvement* terhadap mutu di segala aspek, yaitu mutu produk, mutu proses, mutu sumber daya manusia, mutu lingkungan dan aspek lain yang terkait dengan proses penyediaan produk.

Mutu yang buruk merupakan sumber pemborosan, sehingga peningkatan mutu secara terus menerus merupakan aspek kunci untuk mereduksi kos dalam jangka panjang. Perbaikan mutu *input*, mutu

proses dan mutu *output* merupakan bagian dari proses manajemen yang bersifat kontinyu. Perbaikan harus dilakukan secara terus menerus, tanpa harus menunggu terjadinya kerusakan. *Cost accountant* memegang peran penting dalam mengeliminasi pemborosan serta menjalankan pendekatan *zero defect*.

Pendekatan *zero defect* mengurangi pemborosan dalam organisasi dengan menjalin koordinasi efektif dengan pemasok dan pelanggan. Program *zero defect* ini ditetapkan berdasarkan suatu realitas yang sering terjadi, sebagai contoh, jika seorang pemasok diberikan toleransi tingkat kerusakan 2%, maka hasil yang diperoleh tingkat kerusakan bisa mencapai 5%, tetapi jika standarnya ditetapkan 0%, maka kualitas *input* yang dipasok akan mendekati sempurna, artinya tingkat kerusakan mendekati nol.

Pengendalian terhadap pemborosan merupakan unsur penting dalam perencanaan persediaan. Pengendalian skrap (sisa bahan), produk cacat serta produk rusak tidak hanya memengaruhi kos produk, namun juga memengaruhi reputasi perusahaan. Kos pencegahan dan penilaian dalam rangka peningkatan kualitas, jauh lebih murah dibanding kos yang harus ditanggung karena adanya kegagalan perusahaan.

Akuntansi untuk Pemborosan Bahan

Bahan baku merupakan salah satu jenis *asset* yang harus dikendalikan dengan baik, sebab penggunaan *asset* ini bersifat rutin, sehingga memerlukan investasi dana dalam jumlah relatif tinggi. Hal-hal yang terkait dengan pemborosan bahan antara lain adanya sisa bahan atau skrap (*scrap materials*), adanya produk cacat dan produk rusak.

Akuntansi Skrap

Sisa bahan tidak dapat digunakan kembali dalam proses produksi tanpa adanya pengolahan terlebih dahulu. Sebagian sisa bahan mempunyai nilai jual, dan sebagian yang lain tidak mempunyai nilai jual, bahkan untuk membuang sisa bahan tersebut perusahaan harus mengeluarkan kos. Untuk mengendalikan skrap agar dapat mengurangi kos, akuntan biasanya menyusun laporan skrap, yaitu laporan mengenai masing-masing jenis skrap. Tabel 13.1 contoh Laporan Skrap, PT Annisa periode 31 Desember 2025.

Tabel 13.1 Laporan Skrap
31 Desember 2025

No Skrap	AQ	Kos/unit	Kos total	SQ	Selisih	Harga/Unit	Penyebab
101A	10	10.000	100.000	8	20.000	5.000	1
201B	5	20.000	100.000	3	40.000	10.000	1
206A	15	5.000	75.000	10	25.000	4.000	2
301C	4	25.000	100.000	2	50.000	12.500	3
302B	12	10.000	120.000	10	20.000	0	4
	46		495.000		155.000		

Catatan:

AQ : Kuantitas Aktual

SQ : Kuantitas Anggaran

Penyebab sisa bahan:

1 : Kerusakan Bahan

2 : Kerusakan Mesin

3 : Operator tidak Efisien

4 : Cetakan Catat

Pada saat terjadinya skrap tidak perlu jurnal, cukup dicatat pada kartu persediaan. Apabila skrap tersebut laku dijual, namun nilai jual skrap tidak dapat diestimasi, maka hasil penjualan skrap dapat dibebankan sebagai pengurang akun Produk dalam Proses, sebagai akun Kos *Overhead* Pabrik (KOP) sesungguhnya atau sebagai pendapatan lain-lain. Misalnya skrap nomor 101A sejumlah 10 unit dapat dijual dengan harga per unit Rp5.000 maka jurnal yang dibuat:

Jika harga jual dari skrap dapat diestimasi sebelumnya, akan dicatat dalam akun persediaan skrap pada saat skrap tersebut dikirim ke gudang, sedang akun kreditnya bisa salah satu dari tiga akun, yaitu Produk dalam Proses, KOP sesungguhnya atau pendapatan lain-lain. Pada saat skrap dijual, akun persediaan skrap dikredit. Sebagai contoh terdapat 100 unit skrap yang dapat diestimasi harga jualnya, yaitu Rp300.000. Pada saat skrap tersebut dikirim ke gudang dibuat jurnal:

Persediaan Skrap	Rp300.000
Produk dalam Proses	Rp300.000

Pada saat skrap tersebut dijual seharga Rp300.000 akan dibuat jurnal:

Kas/Piutang Usaha	Rp300.000
Persediaan Skrap	Rp300.000

Akuntansi Produk Cacat

Unit cacat (*defective units*) merupakan unit tidak sempurna sehingga memerlukan tambahan pekerjaan sebelum produk tersebut dijual, akuntansi produk cacat diklasifikasikan menjadi:

1. Jika produk cacat disebabkan oleh tingkat kesulitan proses (tidak normal), kos pengerjaan ulang dibebankan ke pesanan yang bersangkutan
2. Jika produk cacat bersifat normal, bukan karena kesulitan proses sutau pesanan, maka kos pengerjaan ulang dibebankan sebagai KOP departemen.

Contoh

Pesanan nomor 12 yang terdiri dari 50 unit kursi memerlukan bahan baku Rp10.000.000 kos tenaga kerja langsung Rp4.000.000 dan KOP Rp5.000.000 setelah proses produksi selesai, terdapat 5 unit produk cacat dan perlu pengerjaan ulang. Kos pengerjaan ulang terdiri dari bahan baku Rp100.000 kos tenaga kerja langsung Rp60.000 dan kos *overhead* pabrik Rp40.000.

Jurnal mencatat kos produksi:

Namun, jika produk cacat tersebut bersifat normal, artinya bukan karena tingkat kesulitan proses produksi, maka kos pengerjaan ulang dicatat sebagai akun KOP sesungguhnya. Dengan contoh yang sama, jurnalnya sebagai berikut:

Jurnal mencatat kos produksi:

Produk Dalam Proses	Rp19.000.000
Persediaan bahan baku	Rp10.000.000
Utang upah	4.000.000
KOP dibebankan	5.000.000

Kos pengerjaan ulang:

KOP Sesungguhnya	200.000	
Persediaan Bahan Baku		100.000
Utang Upah		60.000
Macam-Macam Akun		40.000

Penyelesaian pekerjaan:

Persediaan Produk Jadi	19.000.000	
Produk dalam Proses		19.000.000

Akuntansi Produk Rusak

Produk rusak (*spoiled goods*) merupakan produk- produk yang secara ekonomis tidak dapat diperbaiki menjadi produk baik. Apabila produk rusak tersebut disebabkan oleh tingkat kesulitan spesifik dari suatu proses, maka hasil penjualan produk rusak akan dicatat sebagai pengurang kos produk yang bersangkutan. Namun jika penyebabnya bersifat normal, maka harga jual produk rusak akan dicatat sebagai pengurang KOP sesungguhnya.

Contoh:

Perusahaan koveksi memproses pesanan 100 kemeja, kos perunit kemeja terdiri dari bahan baku Rp30.000 kos tenaga kerja langsung (upah) Rp15.000 dan KOP Rp20.000 setelah proses produksi selesai ternyata 10 unit kemeja tidak memenuhi syarat dan dinyatakan sebagai produk rusak dan dijual seharga Rp32.500 per unit.

Jika kerusakan disebabkan oleh hal yang bersifat normal, maka nilai jual produk rusak dicatat dalam akun persediaan produk rusak, selisih antara kos untuk produk rusak dan nilai jual produk rusak dicatat sebagai kerugian atas produk rusak. Jurnal yang dibuat sebagai berikut:

Penggunaan kos produksi untuk 100 kemeja:

Produk Dalam Proses- KBB	Rp3.000.000	
Produk Dalam Proses- KTK	1.500.000	
Produk Dalam Proses- KOP	2.000.000	
Persediaan Bahan Baku		Rp3.000.000
Utang Upah		1.500.000
KOP Dibebankan		2.000.000

Mencatat nilai jual produk rusak

Persediaan Produk Rusak	Rp 325.000
Kerugian Produk Rusak	325.000
PDP- KBB	Rp 300.000
PDP- KTK	150.000
PDP- KOP	200.000

Mencatat produk jadi:

Persediaan Produk Jadi	Rp5.850.000
PDP- KBB	Rp2.700.000
PDP-KTK	1.350.000
PDP-KOP	1.800.000

Jika kerusakan produk disebabkan oleh tingkat kesulitan pekerjaan, misalnya karena polanya cukup rumit, maka 90 unit produk bagus akan menanggung kos 100 unit, termasuk untuk 10 unit yang rusak. Akun PDP akan dikredit sebesar nilai jual produk rusak, yaitu sebesar:

$$\begin{array}{rcl}
 325.000 & \text{(nilai jual produk rusak)} & \\
 \hline
 & = 50\% & \\
 650.000 & \text{(kos produk rusak)} &
 \end{array}$$

Bahan baku	:	50% x 300.000=	Rp150.000
Upah	:	50% x 150.000=	Rp 75.000
KOP	:	50% x 200.000=	<u>Rp100.000</u>
			Rp325.000

Jurnal mencatat produk rusak:

Persediaan produk rusak	Rp 325.000
PDP- KBB	Rp 150.000
PDP- KTK (upah)	75.000
PDP-KOP	100.000

Untuk mencatat produk jadi:

Persediaan produk jadi	Rp6.175.000
PDP- Bahan	Rp2.850.000
PDP- KTK(Upah)	1.425.000
PDP-KOP	1.900.000

Kos produk jadi meningkat dari Rp65.000 per unit menjadi Rp68.611,11. Hal ini disebabkan produk yang baik dibebani kerugian atas produk rusak sebesar Rp325.000 atau per unitnya Rp3.611,11

Perencanaan Persediaan

Tujuan dari perencanaan persediaan adalah untuk mencapai keseimbangan maksimum antara kelebihan persediaan dengan kekurangan persediaan, di antara dua titik ekstrim ini terdapat tingkat persediaan yang diinginkan, yaitu menentukan tingkat persediaan optimum. Kelebihan persediaan merupakan pemborosan dana, di samping memerlukan kos pengelolaan yang akan mengurangi profitabilitas perusahaan.

Kehabisan stok (*stockout*) dan pemesanan kembali (*back orders*) mengacu pada keadaan kekurangan persediaan. Apabila persediaan tidak tersedia, sementara terdapat pesanan penjualan, dapat menghambat siklus produksi dan hilangnya kesempatan. Untuk mempertahankan tingkat persediaan agar pelayanan *customer* terjaga baik, memerlukan investasi dalam jumlah besar. Perusahaan harus mampu menyeimbangkan antara pembelian dengan penjualan serta mengupayakan persediaan seminimum mungkin dengan tanpa mengurangi kualitas pelayanan.

Dalam memilih tingkat persediaan yang akan meminimumkan kos pengelolaan persediaan, perusahaan harus membandingkan antara kos pengelolaan persediaan yang berlebih dengan kos yang diakibatkan oleh persediaan yang tidak mencukupi. Berikut ini contoh kos yang harus ditanggung perusahaan sebagai akibat persediaan tidak mencukupi.

Persediaan Bahan Baku	Persediaan Produk Jadi
• Kenaikan kos akibat terganggunya proses produksi. • <i>Opportunity cost</i>, karena hilangnya potongan rabat. • Kenaikan kos pembelian karena pemesanan secara tergesa-gesa.	• Hilangnya pelanggan potensial. • <i>Opportunity cost</i> atas margin kontribusi yang gagal. • Kenaikan kos transportasi.

Penyimpanan persediaan bahan baku dan produk jadi yang berlebihan juga akan mengakibatkan pemborosan, antara lain

1. kenaikan kos penggudangan;
2. kenaikan kos asuransi dan pajak atas persediaan;
3. kenaikan kos pengelolaan dan pemindahan persediaan;
4. risiko pencurian, keusangan fisik dan kusangan teknologi;
5. kenaikan kos administrasi pencatatan persediaan; dan
6. tidak tercapainya tingkat retur yang diharapkan dari investasi persediaan.

Pengendalian Persediaan

Dalam rangka meminimumkan kos pengelolaan persediaan jangka panjang, manajemen harus memutuskan secara tepat sistem pengendalian untuk masing-masing persediaan. Berikut ini beberapa metode pengendalian persediaan yang lazim digunakan.

Pengendalian Selektif (Selective Control)

Pendekatan ini sering disebut ABC plan, dengan metode ini, manajemen akan memutuskan persediaan yang memerlukan pengendalian lebih ketat. Metode ini didasarkan atas prinsip, bahwa tidak mungkin memberikan perhatian yang sama terhadap semua jenis persediaan. Contoh berikut memberikan ilustrasi penggunaan metode pengendalian selektif.

Tabel 13.2 Anggaran Penggunaan Persediaan
Tahun Anggaran 2024

Nomor Komponen Bahan	Kuantitas Anggaran	Total Kos Anggaran (\$)
K-1	6.600	26.400
K-2	23.800	12.852
K-3	31.500	8.190
K-4	7.200	94.680
K-5	1.980	52.866
K-6	19.960	17.964
	91.040	212.952

Dari data kebutuhan persediaan tersebut, persediaan akan dikelompokkan menjadi 3 kelompok, kelompok A merupakan persediaan yang nilainya tinggi, yaitu K-4 dan K-5, sedangkan kelompok B yang sedang, yaitu K-1 dan K-6. Kelompok C yang nilainya paling rendah, yaitu K-2 dan K-3.

Untuk kelompok A diterapkan sistem pengendalian yang paling ketat, yaitu dengan menerapkan pembelian *just-in time* untuk meminimalkan dana yang tertanam dalam persediaan, persediaan kelompok A harus selalu dimonitor, agar jumlah yang kecil tidak mengganggu siklus produksi. Untuk kelompok B pengendalian bisa lebih longgar dan kelompok C karena nilainya rendah tidak memerlukan pengendalian yang terlalu ketat. Tabel 13.3 berikut ini menjelaskan prioritas pengendalian untuk masing-masing kelompok persediaan.

Sistem Pengendalian Sederhana (*Two-Bin System*)

Pengendalian ini digunakan untuk mengendalikan persediaan yang nilainya rendah. Pengendalian bahan baku dilakukan dengan membagi persediaan dalam dua tempat dengan jumlah yang sama. Pemesanan bahan dilakukan jika persediaan dalam salah satu tempat telah habis dipakai.

Tabel 13.3 Prioritas Pengendalian Persediaan

Kelompok	Unit	%	Total Kos	%
<u>A: K-4 dan K-5</u> Persediaan pengaman kecil, diperhatikan pemesanan ulang, <i>just-in time</i> pembelian, frekuensi pemesanan tinggi, catatan harus lengkap.	9.900	10	147.546	69
<u>B: K-1 dan K-6</u> Persediaan pengaman sedang, pemesanan ulang tidak sering ditinjau, catatan sederhana, frekuensi pemesanan sedang.	26.560	29	44.364	21
<u>C: K-2 dan K-3</u> Persediaan pengaman tinggi, EOQ dan pola pemesanan teratur, sedikit catatan, frekuensi pemesanan rendah.	55.300	61	21.042	10
	91.040	100	212.952	100

Automatic Order System

Prosedur pengendalian persediaan dilakukan dengan menentukan jumlah kuantitas pemesanan kembali. Pemesanan dilakukan jika kuantitas persediaan telah mencapai jumlah yang ditetapkan (*safety stock*).

Order Cycling

Pengendalian persediaan dilakukan secara periodik terhadap persediaan, pemesanan persediaan dilakukan apabila diperlukan.

Minimal- Maximal Method

Prosedur pengendalian persediaan dilakukan dengan menentukan jumlah persediaan minimum, apabila persediaan sudah mencapai jumlah minimum akan dilakukan pemesanan sehingga persediaan mencapai jumlah maksimum.

Sistem Perencanaan Permintaan Bahan

Material requirement plannings (MRP) merupakan sistem perencanaan persediaan yang didasarkan atas kebutuhan nyata, bukan didasarkan kebutuhan rata-rata. Pesanan pembelian dilakukan berdasarkan *master production schedule*. Sistem MRP menentukan jumlah produk jadi yang diperlukan, untuk selanjutnya menentukan bahan baku atau komponen pada awal setiap tahap proses produksi. Tujuan MRP menentukan tingkat persediaan serendah mungkin, dengan tetap menjaga terjaminnya bahan atau komponen yang diperlukan.

Kuantitas Pesanan Ekonomis

Kuantitas pesanan ekonomis (*economic order quantity*) menggunakan asumsi, bahwa permintaan bersifat stabil dan dapat diperkirakan. EOQ merupakan ukuran pesanan yang meminimumkan kos pemesanan serta penyimpanan persediaan. Kos pemesanan (*ordering cost*) meliputi kos penyiapan pesanan, pemrosesan pesanan dan penerimaan pesanan. Kos penyimpanan (*carrying cost*) meliputi kos asuransi dan pajak, kos kerusakan persediaan, penggudangan serta tingkat retur yang diharapkan atas persediaan. Kos penyimpanan biasanya dinyatakan dalam persentase dari harga beli per unit.

Contoh:

Aina Company memerlukan 2.000 unit mata pisau mesin pembajak sawah per tahun. Kos pemesanan setiap kali pesan \$30 sedangkan kos penyimpanan per unit \$3

Jumlah pesanan ekonomis sebesar:

$$EOQ : \sqrt{\frac{2 \cdot Q \cdot O}{C}}$$

Q : Kebutuhan bahan dalam satu periode akuntansi.

O : *Ordering cost* atau kos pemesanan setiap kali pesan.

C : *Carrying cost* atau kos penyimpanan per unit.

Dengan menggunakan formula tersebut, maka jumlah pesanan yang paling ekonomis adalah 200 unit, yaitu dengan kos pemesanan \$300 dan kos penyimpanan \$300, sehingga total kos pada EOQ \$600, sebagaimana ditunjukkan dalam tabel 13.4 berikut:

Tabel 13.4 Penentuan EOQ

Ukuran Pesanan	100	200	400	500	1.000	2.000
Persediaan Rata-Rata	50	100	200	250	500	1.000
Frequensi Pesanan	20	10	5	4	2	1
Kos Pemesanan	600	300	150	120	60	30
Kos Penyimpanan	150	300	600	750	1.000	3.000
Total kos	750	600	750	870	1.060	3.030

Catatan:

Ukuran pesanan ditentukan sembarang.

Persediaan rata-rata : ukuran pesanan dibagi 2.

Frekuensi pesanan : kebutuhan tahunan dibagi ukuran pesanan.

Kos pemesanan : frekuensi pemesanan dikalikan kos setiap kali pesan.

Kos penyimpanan : persediaan rata-rata dikalikan kos penyimpanan per unit

Apabila *lead time* (waktu menunggu antara pemesanan persediaan sampai persediaan dikirim ke perusahaan) diperlukan 7 hari, sementara itu penggunaan bahan maksimum per hari 15 unit dan minimum per hari 5 unit, sedangkan penggunaan bahan rata-rata per hari 10 unit, dapat ditentukan titik pemesanan kembali (*reorder point*) sebagai berikut:

Safety Stock (Persediaan Pengaman) : $(15 \text{ unit} - 10 \text{ unit}) \times 7 \text{ hari}$ 35 unit

Kebutuhan Selama *Lead Time* : $7 \text{ hari} \times 10 \text{ unit}$ 70 unit

Reorder Point 105 unit

Dari analisis di atas dapat disimpulkan bahwa:

1. jumlah kebutuhan per tahun 2.000 unit mata pisau pembajak sawah akan di pesan 10 kali, dengan jumlah setiap kali pesanan (EOQ) 200 unit;
2. apabila setiap kali pesan 200 unit, perusahaan menanggung kos pengelolaan persediaan minimal, yaitu kos pemesanan \$300 dan kos penyimpanan \$300, sehingga total kos pengelolaan persediaan satu tahun \$600; dan
3. pemesanan kembali akan dilakukan pada saat persediaan mencapai jumlah 105 unit, tingkat persediaan ini tidak akan mengganggu siklus produksi.

Pengaruh Potongan Rabat terhadap EOQ

Potongan rabat merupakan potongan yang diperoleh jika perusahaan membeli dalam jumlah besar. Potongan rabat ini akan memengaruhi tingkat EOQ.

Contoh:

Kebutuhan bahan baku dalam satu tahun 1.000 unit, kos pemesanan setiap kali pesan \$15 dan kos penyimpanan per unit dalam satu tahun \$0,75, sedangkan harga normal bahan baku per unit \$10. Ketentuan potongan rabat sebagai berikut.

Jumlah Pesanan	Potongan Rabat (%)	Harga/ Unit (\$)
0 - 99	0	10
199 - 199	1	9,90
200 - 399	2	9,80

400 - 599	4	9,60
600 - 799	5	9,50
800 - 999	5	9,50
1.000 atau lebih	5,5	9,45

Potongan rabat tersebut akan berdampak pada tingkat EOQ seperti ditunjukkan tabel 13.5.

Tabel 13.5 Pengaruh Potongan Rabat Terhadap EOQ

Ukuran Pesanan	100	200	400	600	800	1.000
Persediaan Rata-Rata	50	100	200	300	400	500
Frekuensi Pesanan	10	5	2,5	1,6	1,25	1
Potongan Rabat	1%	2%	4%	5%	5%	5,5%
Kos Pemesanan	\$150	\$75	\$38	\$24	\$19	\$15
Kos Penyimpanan	\$38	\$75	\$150	\$225	\$300	\$375
Potongan tidak Terpakai	\$450	\$350	\$150	\$50	\$50	-
Total Kos	\$638	\$500	\$338	\$299	\$369	\$390

Catatan:

Potongan tidak terpakai : (potongan total – potongan pada ukuran pesanan)

Potongan total: \$0,55 x 1.000 unit = \$550

Pada ukuran pesanan 100 unit, potongan tidak terpakai sebesar: \$550 – (\$0,1 x 1000 unit) = \$450

Dengan adanya ketentuan diskon tersebut, maka EOQ menjadi 600 unit, dengan kos total \$299. EOQ dapat ditetapkan untuk penentuan jumlah produksi ekonomis, yaitu jumlah produksi dengan kos paling minimal.

Contoh:

Jumlah estimasi produksi tahun anggaran 2024 sejumlah 60.000 unit, kos set-up dan kos perancangan per proses \$48 dan kos penyimpanan per unit dalam satu tahun \$4. Kuantitas produksi optimal sebesar:

$$EOQ : \sqrt{\frac{2 \times 60.000 \times \$48}{\$4}} = 1.200 \text{ unit}$$

Dengan menggunakan EOQ, dapat diketahui produksi paling optimal adalah 1.200 unit, sehingga dalam satu tahun diperlukan 50 kali produksi (60.000 unit : 1.200 unit). Kos dalam satu tahun terdiri dari kos set-up dan perancangan \$2.400 (50 x \$48) dan kos penyimpanan \$2.400 (1.200 unit dibagi 2 dikalikan \$4).

Pengaruh *Just-In Time* dalam Manajemen Persediaan

Just-in time merupakan filosofi yang memiliki implikasi penting dalam manajemen kos (*cost management*). Ide dasar *just-in time* sangat sederhana, yaitu membeli bahan jika ada order produksi, memproduksi jika ada pesanan *customer*. Prinsip dasar *just-in time* adalah meningkatkan kemampuan perusahaan secara terus-menerus untuk merespon perubahan kebutuhan *customer* dengan meminimalkan pemborosan. *Just-in time* bertujuan meningkatkan *customer value* melalui eliminasi *non value added activities*. Persediaan merupakan sumber pemborosan, sehingga *just-in time* menargetkan *zero inventory*. Terdapat empat aspek pokok dalam *just-in time*, sebagai berikut.

1. Mengeliminasi semua aktivitas yang tidak memberikan nilai tambah terhadap produk, sebab aktivitas bukan penambah nilai akan meningkatkan konsumsi sumber daya, sebagai contoh aktivitas pengelolaan persediaan.
2. Adanya komitmen jangka panjang untuk peningkatan mutu yang lebih tinggi.
3. Selalu diupayakan penyempurnaan yang berkesinambungan (*continuous process improvement*) dalam meningkatkan efisiensi kegiatan operasional.
4. Menekankan pada penyederhanaan aktivitas dan meningkatkan kualitas aktivitas penambah nilai.

Implementasi *just-in time* akan meningkatkan ketelusuran kos, artinya kos yang semula merupakan kos tidak langsung seperti kos penanganan bahan baku, kos reparasi dan pemeliharaan serta kos listrik dan suplies pabrik dapat ditelusuri secara langsung. Dengan demikian *just-in time* akan meningkatkan akurasi informasi kos produk. Implementasi *just-in time* juga akan mengurangi aktivitas alokasi kos departemen jasa, sebab jasa pada sistem manufaktur *just-in time* terdesentralisasi pada masing-masing pabrik. *Just-in time* yang menargetkan akan berdampak pada penyederhanaan penilaian

persediaan serta aktivitas klerikal yang terkait dengan persediaan.

Just-in time dapat diimplementasikan pada setiap fungsi, jika *just-in time* diterapkan pada fungsi pembelian dan fungsi manufaktur akan berdampak langsung terhadap manajemen persediaan. Dampak implementasi *just-in time* pada fungsi pembelian ditunjukkan tabel 13.6.

Tabel 13.6 Dampak *Just-In Time* pada Fungsi Pembelian

Aktivitas Pembelian	Implementasi <i>Just-in time</i>	Dampaknya terhadap Kualitas
Ukuran Lot Pesanan	Ukuran lot pesanan kecil dengan frekuensi penyerahan lebih sering.	Deteksi dan inspeksi produk catat lebih cepat.
Evaluasi Pemasok	Pemasok dievaluasi berdasarkan kemampuannya memberikan bahan yang berkualitas.	Pemasok memberikan perhatian penuh pada kauliats bahan yang diserahkan.
Pemilihan Pemasok	Sedikit pemasok dalam lokasi geografis yang berdekatan.	Memudahkan proses bantuan teknis pada pemasok serta menciptakan pemahaman pemasok tentang kuaitas yang diinginkan.
Spesifikasi Bahan Baku	Memfokuskan pada karakteristik bahan baku.	Pemasok dapat membantu mempertahankan spesifikasi bahan.
Ikatan Kontrak	Membangun hubungan kemitraan jangka panjang.	Pemasok dapat menyesuaikan kos dan lebih peduli dengan standar mutu pembeli.
Inspeksi Penerimaan	Pemasok bertanggungj awab. penuh atas kualitas bahan, inspeksi dapat dikurangi.	meningkatkan mutu melalui eliminasi aktivitas inspeksi.
Kertas Kerja	Mengurangi aktiviats klerikal.	Lebih banyak waktu untuk peningkatan mutu.

Implementasi *just-in time* pada fungsi manufaktur dapat meningkatkan kualitas proses manufaktur melalui pengurangan lead time, pengurangan waktu set-up, penyederhanaan proses pengolahan produk serta pengurangan produk dalam proses, produk cacat dan produk rusak. Manfaat implementasi *just-in time* ditunjukkan tabel 13.7.

Tabel 13.7 Manfaat *Just-In Time*

Deskripsi	Manfaat <i>Just-in Time</i>
Reduksi Kos	• Menurunkan kos penyimpanan persediaan. • Menurunkan kos bahan baku sebagai akibat sistem pembelian yang efisien. • Mengurangi sisa bahan, sebab kualitas produk sudah dideteksi sejak awal. • Mereduksi kos klerikal.
Peningkatan Kualitas	• Deteksi produk cacat lebih cepat karena frekuensi pengirangan lebih sering dengan ukuran lot lebih kecil. • Tindakan korektif dapat dilakukan lebih cepat. • Peningkatan kualitas proses manufaktur, karena <i>set-up</i> lebih sering. • Kebutuhan inspeksi lebih rendah karena pemasok terlibat dalam <i>total quality control</i>. • Peningkatan kualitas bahan baku, karena keterlibatan pemasok dalam program mutu.
Kualitas Desain	• Respons terhadap perubahan rekayasa lebih cepat. • Menimbulkan inovasi dan kreativitas dalam desain karena didasarkan atas kebutuhan <i>customer</i>.
Efektivitas Kegiatan Administratif	• Kebutuhan kontrak lebih sedikit. • Meminimumkan penggunaan kertas kerja. • Lebih sedikit pembatalan kontrak yang dilakukan. • Perhitungan bahan baku yang diterima lebih mudah karena pemasok menggunakan kontainer standar. • Identifikasi pesanan yang diterima lebih mudah dan tepat.

Perbedaan antara sistem *just-in time* dengan sistem konvensional antara lain:

1. dalam *just-in time* digunakan sistem tarikan (*pull through*) artinya penentuan aktivitas berdasarkan atas permintaan *customer*. Dalam sistem konvensional menggunakan sistem dorongan (*push through*), artinya penentuan aktivitas berdasarkan dorongan aktivitas sebelumnya, seperti pembelian mendorong produksi, dan produksi mendorong penjualan;
2. dalam sistem *just-in time*, tingkat persediaan tidak signifikan atau minimal, sementara itu dalam sistem konvensional tingkat persediaan signifikan;
3. dalam sistem *just-in time* menggunakan sedikit pemasok yang diikat dengan kontrak jangka panjang yang didasarkan kepercayaan dan

- kompetensi, sedangkan dalam sistem konvensional basis pemasok banyak, hubungan dengan pemasok bersifat jangka pendek;
4. dalam *just-in time* sistem manufaktur menggunakan struktur seluler, artinya pabrik didesain dapat mengolah bahan sampai menjadi produk akhir, tanpa harus berpindah lokasi. Dalam sistem konvensional sistem manufaktur berstruktur departemen;
 5. dalam *just-in time*, karyawan dituntut memiliki keahlian ganda, sedangkan dalam sistem konvensional karyawan terspesialisasi;
 6. dalam sistem *just-in time*, jasa terdesentralisasi pada masing-masing sel pemanufakturan, sedangkan dalam sistem konvensional tersentralisasi pada masing-masing departemen jasa;
 7. dalam *just-in time*, keterlibatan karyawan dalam proses perbaikan mutu cukup tinggi, sedangkan dalam sistem konvensional keterlibatan karyawan relatif rendah;
 8. dalam *just-in time* gaya manajemen sebagai penyedia fasilitas atau fasilitator, sedangkan dalam sistem konvensional sebagai pemberi perintah; dan
 9. dalam sistem *just-in time*, untuk mencapai target *zero defect* menggunakan *total quality control*, sedangkan dalam sistem konvensional menggunakan *acceptable quality level*, yaitu dengan mencadangkan terjadinya kerusakan dalam tingkat tertentu.

Manajemen persediaan dengan *just-in time* bertujuan meminimalkan kos pengelolaan persediaan. Untuk mencapai target *zero inventory* dan *zero defect* bukan praktik yang mudah dilakukan, melainkan perlu proses yang bersifat kontinu. Contoh berikut memberikan ilustrasi mengenai penerapan konsep *just-in time* untuk meminimalkan kos pengelolaan persediaan.

Sasaran implementasi *just-in time* dapat dijelaskan sebagai berikut.

1. Meningkatkan kualitas manajemen persediaan, baik persediaan bahan baku, persediaan produk dalam proses maupun persediaan produk jadi, secara rinci sebagai berikut:

Persediaan Bahan Baku	Persediaan Produk dalam Proses	Persediaan Produk Jadi
Mengurangi jumlah pemasok.	Perbaikan konfigurasi pabrik.	Produk jadi untuk memenuhi

• Penyerahan barang lebih sering. • Kontrak jangka panjang dengan pemasok. • Mengurangi waktu inspeksi bahan baku.	• Peningkatan kualitas proses manufaktur. • Mempersingkat waktu set-up. • Mengurangi kuantitas produk dalam proses.	- pesanan (<i>demand pull</i>). • Pengurangan <i>cycle time</i>. • Peningkatan fleksibilitas produksi.
--	---	--

2. Mempersingkat *cycle time*, yaitu waktu antara bahan dikirim ke pabrik dengan produk jadi dikirim ke *customer*.
3. *Continuous improvement* atas kualitas *input*, yaitu proses perbaikan secara terus menerus untuk meningkatkan kualitas *input*, proses dan *output*.
4. Eliminasi pemborosan di setiap lini produksi, seperti produksi yang berlebihan, *lead time*, persediaan yang tidak perlu serta produk rusak dan produk cacat.

Contoh

PT Hasina mengestimasi kebutuhan bahan baku dalam tahun anggaran 2021 sejumlah 10.000 kg. Kos pemesanan setiap kali pesan Rp50.000 kos penyimpanan per unit dalam satu tahun Rp4.000 harga bahan per kg Rp20.000 diperlukan waktu tunggu (*lead time*) 1 minggu, kebutuhan rata-rata selama *lead time* 50 kg, perusahaan menetapkan persediaan pengaman (*safety stock*) 50 kg. Dari informasi tersebut dapat ditentukan jumlah pesanan yang paling ekonomis, sejumlah:

$$\text{EOQ} \quad : \sqrt{\frac{2 \times 10.000 \times 50.000}{4.000}} = 500 \text{ kg}$$

$$\text{Total Kos pada EOQ} \quad : \frac{Q \cdot O}{\text{EOQ}} + \frac{C \cdot \text{EOQ}}{2}$$

Keterangan:

- Q : Kuantitas yang dibutuhkan dalam satu tahun.
O : *Ordering cost* atau kos pemesanan.
C : *Carrying cost* atau kos penyimpanan.

EOQ : Economic Order Quantity.

$$\text{Kos pemesanan} : \frac{10.000 \text{ unit} \times \text{Rp}50.000}{500 \text{ unit}} = \text{Rp}1.000.000$$

$$\text{Kos penyimpanan:} \frac{\text{Rp}4.000 \times 500 \text{ unit}}{2} = \text{Rp}1.000.000$$

Total kos pengelolaan persediaan dalam satu tahun:
= Rp2.000.000

$$\text{Frekuensi Pemesanan} : \frac{Q}{\text{EOQ}} \rightarrow \frac{10.000 \text{ unit}}{500 \text{ unit}} = 20 \text{ kali}$$

Reorder Point: (*lead time* x kebutuhan selama *lead time*) + *safety stock*
(1 x 50 kg) + 50 kg = 100 kg

Dari perhitungan tersebut, dapat disimpulkan bahwa, kebutuhan bahan dalam satu tahun 10.000 kg, jika dipesan 20 kali, setiap kali pesan 500 kg, maka kos pengelolaan persediaan paling minimal, yaitu Rp2.000.000 dalam satu tahun. Pada saat tingkat persediaan 100 kg, perusahaan akan melakukan pemesanan kembali (*reorder point*).

Tujuan *just-in time* adalah mengeliminasi pemborosan melalui peningkatan mutu secara terus-menerus dan mengeliminasi aktivitas bukan penambah nilai. Aktivitas pengelolaan persediaan merupakan salah satu aktivitas bukan penambah nilai yang harus dieliminasi. Dengan menurunkan tingkat persediaan, perusahaan dapat mereduksi kos pengelolaan persediaan. Misalnya dari kasus tersebut, perusahaan menetapkan persediaan maksimum 100 kg, artinya tingkat persediaan hanya untuk memenuhi kebutuhan selama *lead time* dan untuk persediaan pengaman.

Frekuensi pengiriman :

$$(\text{EOQ} : \text{Persediaan maksimum})^2 \rightarrow (500 : 100)^2 = 25 \text{ kali}$$

Pesanan ekonomis (EOQ-Jit):

$$\sqrt{\text{Frekuensi pengiriman} \times (\text{EOQ})} \rightarrow \sqrt{25 \times 500} = 2.500 \text{ kg}$$

Jumlah setiap kali pengiriman:

$$\text{EOQ-Jit} : \text{frekuensi pengiriman} \rightarrow 2.500 \text{ kg} : 25 = 100 \text{ kg}$$

Kos pengelolaan persediaan EOQ-JIT dalam satu tahun:

$$\begin{aligned} (1 : \text{akar frekuensi pengiriman}) \times \text{Kos pada EOQ} \\ (1 : \text{akar } 25) \times \text{Rp}2.000.000 &= \text{Rp}400.000 \end{aligned}$$

Penghematan kos per tahun:

$$\begin{aligned} (1 - 1/\sqrt{\text{jumlah pengiriman}}) \times \text{Kos EOQ} \\ (1 - 1/\sqrt{25}) \times \text{Rp}2.000.000 &= \text{Rp}1.600.000 \end{aligned}$$

Dari analisis di atas, dapat disimpulkan bahwa dengan menetapkan tingkat persediaan maksimum, sebesar 100 kg, untuk memenuhi kebutuhan selama *lead time* dan persediaan pengaman, maka kebutuhan bahan dalam satu tahun 10.000 kg akan dipesan 4 kali, setiap kali pesan 2.500 kg. Setiap pesanan 2.500 kg tersebut, dikirim 25 kali, dengan setiap kali pengiriman 100 kg. Dengan demikian kos pengelolaan persediaan per tahun hanya Rp400.000. Artinya, diperoleh penghematan kos dalam satu tahun Rp1.600.000.

Apabila perusahaan dapat memperbaiki aktivitas hubungan dengan pemasok, *lead time* dapat dipercepat dengan kebutuhan rata-rata selama *lead time* 30 kg, sehingga perusahaan menetapkan tingkat persediaannya sebesar persediaan rata-rata selama *lead time*. Aktivitas ini dapat menghemat kos pengelolaan persediaan dalam satu tahun Rp1.760.000 yang ditentukan sebagai berikut:

Jumlah pengiriman untuk setiap pesanan adalah: $\{500 : (2 \times 30)\}^2 = 69$ kali
 Kuantitas pesanan ekonomis sebesar: $(\text{akar } 69 \times 500) = 4.150 \text{ kg}$
 Jumlah setiap kali pengiriman : $4.150 \text{ kg} : 69 = 60 \text{ unit}$
 Kos dalam satu tahun : $(1 : \text{akar } 69) \times \text{Rp}2.000.000 = \text{Rp } 240.000$
 Penghematan dalam satu tahun : $(1 - 1/\text{akar } 69) \times \text{Rp}2.000.000$
 $= \text{Rp } 1.760.000$

Implementasi *just-in time* dapat mereduksi kos manufaktur melalui program *zero defect*. Dalam sistem manufaktur *just-in time*, produk dalam proses, produk rusak dan produk cacat merupakan sumber pemborosan. Untuk mereduksi sumber daya yang dikonsumsi dalam rangka menghasilkan produk dalam proses, produk rusak dan produk cacat tersebut, pabrik didesain dengan menggunakan struktur seluler, sehingga memungkinkan terlaksananya proses manufaktur berkualitas dari awal sampai produk jadi dengan ukuran lot kecil. Contoh berikut ini, memberikan ilustrasi pengurangan kos manufaktur dengan implementasi *just in time*.

Contoh:

Perusahaan mengolah produk melalui beberapa tahapan proses (step produksi), yaitu 10 kali tahapan produksi. Unit produk dalam proses dalam setiap step produksi 1.000 unit, kos penanganan produk dalam proses dalam satu tahun 25% dari kos produksi variabel yang jumlahnya per unit Rp4.000. Selama ini total produk rusak dalam satu tahun mencapai 2.500 unit, dengan kos penanganan produk rusak per unit Rp800. Dengan menerapkan *just-in time* perusahaan dapat mereduksi produk dalam proses dan produk rusak sebesar 60%. Dari data tersebut, jika dianalisis akan diperoleh penghematan kos akibat implementasi *just-in time* sebesar:

1. Penghematan karena pengurangan produk dalam proses
 (kos penanganan PDP) x (penurunan unit PDP)
 x step produksi (25% x Rp4.000) x (60% x 1.000 unit) x 10 =
 Rp6.000.000
 2. Penghematan produk rusak:
 (kos produk rusak) x (penurunan produk rusak)
 x step produksi (Rp800) x (60% x 250) x 10
 =Rp1.200.000 +
- Total reduksi kos Rp7.200.000

Backflush Costing

Apabila perusahaan menerapkan *just-in time*, sistem kalkulasi kos, baik *process costing*, maupun *job order costing* harus dimodifikasi. Dalam *process costing* dan *job order costing*, dibentuk akun buku pembantu Produk Dalam Proses untuk menampung kos produksi, sedangkan

dalam *backflush costing* akun Produk Dalam Proses hanya untuk mencatat bahan baku yang dibeli.

Backflush costing merupakan metode akuntansi kos yang disederhanakan, yang cocok untuk perusahaan yang memiliki saldo persediaan minimum, metode ini mempercepat proses akuntansi dan mengabaikan kegiatan akuntansi yang tidak bernilai tambah. Tidak diperlukan akuntansi untuk mencatat kos produk pada saat produk melalui tahapan proses manufaktur, karena karyawan dapat memantau secara langsung tahapan proses manufaktur tersebut, sehingga perbaikan dapat dilakukan dengan cepat. Dalam *just-in time*, sebagian besar kos merupakan kos langsung, sehingga tidak memerlukan banyak aktivitas untuk alokasi.

Contoh:

Diketahui, kos produksi standar per unit \$140 terdiri dari kos bahan baku \$24 dan kos konversi \$116. Tabel berikut ini, jurnal yang harus dibuat untuk mencatat setiap transaksi yang terjadi. Data pada tabel 13.8 berikut memberikan ilustrasi penerapan *backflush costing*.

Tabel 13.8
Backflush Costing

Transaksi	Akun yang dicatat	Debit	Kredit
Dibeli bahan baku \$260.000 sesuai dengan standar .	PDP Utang Usaha	260.000	260.000
Dikeluarkan kos konversi \$1.200.000	Kos konversi Macam2 Akun	1.200.000	1.200.000
Pembebanan kos konversi atas 10.000 unit.	PDP Kos Konversi	1.160.000	1.160.000
Produk jadi 10.000 unit.	Produk Jadi PDP	1.400.000	1.400.000
Dijual 9.900 unit dengan harga @ \$200.	Kas HPP Penjualan Produk Jadi	1.980.000 1.386.000	1.980.000 1.386.000

Dari jurnal tersebut, setelah diposting dapat diketahui tingkat persediaan minimum, yang terdiri dari:

1.	Persediaan bahan baku:	
	Pembelian	260.000
	Produksi standar	<u>240.000</u>
	Persediaan bahan akhir	20.000
2.	Produk jadi:	
	Produk jadi	1.400.000
	Produk dijual	<u>1.386.000</u>
	Persediaan produk jadi akhir	
	14.000	

Selisih kos konversi:

Kos konversi dibebankan	1.160.000
Kos konversi dikleuarkan	<u>1.200.000</u>
Pembebanan kos konversi terlalu rendah	40.000

Pencatatan dan Penentuan Nilai Persediaan

Dalam mencatat persediaan, akuntansi mengenal dua metode, yaitu metode fisik dan metode perpetual. Metode fisik digunakan jika jenis persediaan tidak beragam serta frekuensi transaksi relatif rendah. Jika digunakan metode fisik, mutasi persediaan tidak dicatat dalam catatan akuntansi, sehingga nilai persediaan yang terjual dan nilai persediaan akhir tidak bisa diketahui pada setiap tanggal. Untuk penyusunan laporan keuangan diperlukan perhitungan fisik persediaan untuk menentukan saldo fisik persediaan akhir.

Penggunaan metode perpetual memungkinkan diketahuinya saldo persediaan pada setiap tanggal, sebab dengan metode perpetual, mutasi persediaan dicatat dalam kartu persediaan. Kartu ini mencatat mutasi persediaan. Untuk kepentingan pengendalian persediaan, metode perpetual lebih banyak membantu manajemen.

Dalam menentukan nilai persediaan yang terjual dan nilai persediaan pada akhir periode, terdapat dua metode berikut.

1. Metode arus fisik sama dengan arus harga pokok, metode ini disebut juga metode identifikasi khusus, metode ini menghasilkan informasi yang cukup akurat, namun memerlukan proses klerikal yang relatif rumit, di samping memerlukan penanganan khusus untuk

penggudangan persediaan, sebab masing-masing persediaan akan disimpan dengan diberi kode sesuai dengan tanggal dan harga pokok pada waktu dibeli. Penerapan metode ini sangat terbatas, seperti perusahaan pengecer produk elektronik.

2. Metode atas dasar asumsi, bahwa arus harga pokok tidak harus sama dengan arus fisik. Jika menggunakan asumsi ini, terdapat tiga metode yang dapat digunakan, yaitu metode FIFO (*first-in first-out*), metode LIFO (*last-in first-out*) dan metode rata-rata (*average*). Metode FIFO mengasumsikan bahwa, kos yang terjadi pertama merupakan kos yang dikeluarkan terlebih dahulu, tanpa mempedulikan arus fisik persediaan. Metode LIFO mengasumsikan sebaliknya, sedangkan metode rata-rata menggunakan harga rata-rata untuk menentukan nilai persediaan yang terjual atau nilai persediaan akhir.

Contoh:

Persediaan bahan baku pada tanggal 1 Desember 2025 sejumlah 500 kg dengan harga per kg Rp1.000 selama Desember 2025, telah terjadi mutasi persediaan sebagai berikut:

Penambahan (Pembelian)	Pengurangan (Penggunaan)
4/12 : dibeli 2.000 kg dengan harga @Rp 1.200	8/12 : digunakan 1.500 kg
15/12: dibeli 1.500 kg dengan harga @ Rp1.250	20/12: digunakan 1.250 kg

Tanggal 29/12 persediaan bahan baku 200 kg dikembalikan ke gudang karena tidak jadi digunakan dalam proses produksi.

Dari data tersebut, dapat ditentukan nilai persediaan yang digunakan selama Desember 2021 dan nilai persediaan bahan baku pada akhir Desember 2025. Apabila digunakan metode FIFO perpetual, maka kartu persediaan untuk mencatat mutasi persediaan bahan baku tersebut sebagai berikut.

Metode FIFO

Kartu Persediaan Bahan Baku Tahun 2025

Pembelian				Penggunaan			Saldo		
Tgl	Unit	Harga	Total	Unit	Harga	Total	Unit	Harga	Total
1/12							500	1000	500.000
4/12	2000	1200	2.400.000				500	1000	500.000
							<u>2000</u>	1.200	<u>2.400.000</u>
							2500		2.900.000
8/12				500	1000	500.000	1000	1200	1.200.000
				1000	1200	<u>1.200.000</u>			
				1500		1.700.000			
15/12	1500	1250	1.875.000				1000	1200	1.200.000
							<u>1500</u>	1250	<u>1.875.000</u>
							2500		3.075.000
20/12				1000	1200	1.200.000	1250	1250	1.562.500
				250	1250	<u>312.500</u>			
				1250		1.512.500			
29/12				(200)	1250	(250.000)	1450	1250	1.812.500

Dari kartu persediaan tersebut diketahui bahwa, nilai persediaan bahan baku akhir Desember 2025 Rp1.812.500 terdiri dari 1.450 kg dengan harga per kg Rp1.250, sedangkan nilai bahan baku yang digunakan dalam proses produksi selama Desember 2025 sebesar:

Tanggal 8 Desember	Rp1.700.000
Tanggal 20 Desember	Rp1.512.500
Tanggal 29 Desember	<u>(Rp 250.000)</u>
Kos bahan baku	Rp2.962.500

Apabila digunakan metode LIFO perpetual, nilai persediaan, kos produk terjual dapat ditentukan dari kartu persediaan, sebagai berikut:

Nilai persediaan bahan baku akhir Desember 2025 Rp1.662.500 terdiri dari:

500 kg x Rp1.000	Rp 500.000
500 kg x Rp1.200	Rp 600.000
450 kg x Rp1.250	Rp 562.500

Nilai bahan baku yang digunakan dalam proses produksi selama Desember 2025 sebesar:

Tanggal 8 Desember	Rp1.800.000
Tanggal 20 Desember	Rp1.562.500
Tanggal 29 Desember	<u>(Rp250.000)</u>
Kos bahan baku	Rp3.112.500

Kartu persediaan metode LIFO perpetual untuk mencatat mutasi persediaan selama bulan Desember 2025, sebagai berikut:

Metode LIFO
Kartu Persediaan

Tgl	Q	P	Total	Q	P	Total	Q	P	Total
1/12							500	1000	500000
4/12	2000	1200	240.0000				500	1000	500.000
							<u>2000</u>	1200	<u>2.400.000</u>
							2500		2.900.000
8/12				1500	1200	1.800.000	500	1000	500.000
							<u>500</u>	1200	<u>600.000</u>
							1000		1.100.000
15/12	1500	1250	1.875.000				500	1000	500.000
							500	1200	600.000
							<u>1500</u>	1250	<u>1.875.000</u>
							2500		2.975.000
20/12				1250	1250	1.562.500	500	1000	500.000
							500	1200	600.000
							<u>250</u>	1250	<u>312.500</u>
							1250		1.412.500
29/12				(200)	1250	(250.000)	500	1000	500.000
							500	1200	600.000
							<u>450</u>	1250	<u>562.500</u>
							1450		1.662.500

Jika digunakan metode rata-rata fisik, maka nilai persediaan bahan baku yang digunakan selama Desember 2025 dan nilai persediaan akhir dapat ditentukan sebagai berikut:

$$\begin{aligned} &500.000 + 2.400.000 + 1.875.000 \\ \text{Harga rata-rata} &:-\text{-----} = \text{Rp}1.193,75 \\ &500 + 2.000 + 1.500 \end{aligned}$$

Nilai persediaan bahan baku yang digunakan:
2.250 unit x Rp1.193,75 = Rp2.685.937,50

Nilai persediaan akhir bahan baku:
1.450 unit x Rp1.193,75 =Rp1.730.937,50

Ikhtisar

Persediaan sebagai aset yang cukup signifikan dan memerlukan investasi dalam jumlah besar perlu dikendalian dengan baik. Jumlah

persediaan yang berlebih akan menimbulkan banyak kos yang terkait dengan pengelolaan persediaan, begitu juga sebaliknya, jumlah persediaan yang terlalu sedikit akan mengganggu siklus manufaktur, bahkan dapat menghilangkan peluang. Untuk itu, tujuan penting dalam manajemen persediaan adalah penentuan tingkat persediaan yang paling optimal, artinya tingkat persediaan dengan kos minimal, dan tidak mengganggu kualitas pelayanan *customer*.

Terdapat beberapa metode untuk mengendalikan persediaan, namun sistem ABC memberikan solusi bagi manajemen untuk menentukan prioritas, persediaan mana yang perlu dikendalikan secara ketat. Model EOQ sederhana memberikan manfaat bagi perusahaan dengan pola permintaan yang relatif stabil, namun dalam kenyataannya sebagian besar perusahaan menghadapi pola permintaan yang cukup berfluktuasi. *Just-in time* merupakan filosofi dalam meningkatkan *customer value*, yang tentunya akan berdampak pada manajemen persediaan. Implementasi *just-in time*, baik pada fungsi pembelian maupun dalam fungsi manufaktur membawa dampak positif dalam mereduksi kos melalui minimalisasi tingkat persediaan (*zero inventory*, dan *zero defect*).

Dalam manajemen persediaan, perlu diperhatikan metode pencatatan persediaan dan metode penilaian persediaan. Metode perpetual membantu manajemen dalam menentukan nilai persediaan yang terjual atau nilai persediaan pada akhir periode. Penggunaan metode penilaian persediaan, apakah FIFO, LIFO atau rata-rata juga harus didasarkan atas pertimbangan akuntabilitas laporan yang dihasilkan, bukan semata-mata kepentingan ekonomi.

Soal Esai

1. Apa tujuan manajemen persediaan, apa risikonya jika tingkat persediaan lebih tinggi dari yang diperlukan ?
2. Jelaskan metode pengendalian persediaan, di antara metode-metode tersebut, mana yang paling tepat?
3. Tujuan EOQ adalah menentukan jumlah pesanan ekonomis, apa yang dimaksud pesanan ekonomis, dan apa kelemahan EOQ?
4. Implementasi *just-in time* akan berdampak positif terhadap manajemen persediaan, jelaskan apa dampaknya?. Berikan ilustrasi manfaat *just-in time* dalam mereduksi kos pengelolaan persediaan?

5. Salah satu penyebab diadakannya persediaan adalah menghindari terhentinya kegiatan produksi, bagaimana pendekatan manajemen persediaan *just in time* bisa menghadapi masalah ini?
6. Jelaskan peran dari persediaan pengaman dalam menghadapi ketidakpastian permintaan?
7. Jelaskan bagaimana hubungan kontrak jangka Panjang dengan para supplier dalam mengurangi biaya pengelolaan bahan baku?
8. Perusahaan tempat Ahmed bekerja menetapkan persediaan skrap (sisa bahan) sebagai aktiva, hal ini membuat Ahmed bingung, menurutnya mengurus skrap merupakan suatu pemborosan? Setujukan Anda dengan pendapat Ahmed?, mengapa perusahaan menetapkan perlunya pengendalian terhadap skrap?
9. Jika terdapat dua atau lebih kendala yang mengikat, bagaimana seorang manajer dapat mengidentifikasi kendala mana yang harus diperbaiki terlebih dahulu?
10. Jelaskan mengapa dalam pandangan tradisional terhadap persediaan, biaya penyimpanan meningkat ketika biaya pemesanan menurun?

Kasus

Kasus 1

Berikut ini data mengenai skrap pada salah satu departemen pada PT Khalida bulan Agustus 2025:

No. Skrap	Jenis	Kuantitas Aktual	Kos Per Unit	Kuantitas Standar
1001A	Roda Plastik	28	21.000	30
2203B	Tutup Logam	16	88.000	12
3562B	Motor Listrik	10	52.000	4
4763C	Kerangka Logam	3	11.000	1

Komponen 1001A dapat dijual dengan harga per unit Rp20.000 komponen 4763C harga jual tidak diketahui. Skrap lainnya tidak bernilai. Penyebab skrap 1001A karena cetakan yang rusak, skrap 2203B ketidak efisienan operator, nomor 3562B karena bahan yang rusak dan 4763C karena kerusakan mesin.

Pertanyaan:

1. Susunlah laporan skrap yang menunjukkan varians dari skrap!
2. Jelaskan tindakan yang Anda sarankan kepada manajemen berkaitan dengan skrap tersebut!

Kasus 2

PT Annisa memperkirakan penjualan deterjen tahun anggaran 2026 sejumlah 78.000 galon, kos penyimpanan per galon Rp20.000 per tahun, kos pemesanan setiap kali pesan Rp120.000. Lead time 2 minggu, satu tahun 52 minggu dan satu minggu lima hari kerja.

Pertanyaan:

1. Tentukan EOQ!
2. Tentukan kuantitas persediaan pengaman yang diinginkan manajemen!
3. Tentukan frekuensi pemesanan selama satu tahun!
4. Tentukan kos pengelolaan persediaan selama satu tahun!

Kasus 3

Data berikut ini terkait dengan estimasi persediaan PT Arsyil periode 2026:

Kebutuhan motor per tahun	10.000 unit
Kos pemesanan setiap kali pesan	\$40
Kos penyimpanan per motor per tahun	\$0,80
Roda yang diproduksi per tahun	1.600.000 unit
Kos set-up per batch	\$400
Kos penyimpanan roda/unit	\$20

Pertanyaan:

1. Tentukan kuantitas pesanan ekonomis (EOQ)!
2. Hitunglah frekuensi pesanan per tahun untuk motor!
3. Hitung jumlah batch produksi yang optimal!
4. Tentukan frekuensi *batch* per tahun!
5. Tentukan total kos persediaan (motor dan roda) per tahun
6. Jika persediaan maksimum untuk motor 200 unit dan roda 600 unit, tentukan EOQ-JIT, frekuensi pesanan/*batch* dan total penghematan kos dalam satu tahun!

Kasus 4

Diketahui kebutuhan bahan per tahun 3.600 kotak dengan harga per kotak \$410. Kos pemesanan \$15 setiap kali pesan, kos penyimpanan per tahun \$25 per kotak. Diskon yang diberikan pemasok sebagai berikut:

Kuantitas Pembelian	Diskon %
0 – 60	3
61 – 120	4
121 – 150	6
151 – 200	7
Lebih dari 200	8

Pertanyaan:

Tentukan kuantitas pesanan ekonomis (EOQ) dengan ukuran pesanan 40, 90, 100, 150, 180, 200, dan 300 kotak. –

Kasus 5

Ul-Haq Co mempunyai 170 unit persediaan per 1 Mei 2026, dengan kos per unit \$6. pembelian dan penggunaan bahan selama Mei 2026 sebagai berikut:

Pembelian	Penggunaan
5/5 : 100 unit @ \$6,80	8/5 : 110 unit
16/5 : 80 unit @ \$7,10	12/5 : 115 unit
22/5: 65 unit @ \$ 7,05	25/5 : 80 unit

Pertanyaan:

Tentukan kos bahan baku yang digunakan selama bulan Mei tahun 2026 dan persediaan bahan baku akhir Mei 2026, jika menggunakan metode FIFO, LIFO, Rata-Rata Perpetual.

SOAL PILIHAN GANDA

Pilih satu jawaban yang paling tepat.

1. *Ordering cost* adalah:

- A. Biaya biaya yang dikeluarkan untuk penempatan dan penerimaan pesanan, seperti biaya memproses pesanan, asuransi pengiriman dan biaya bongkar muatan.
- B. Biaya biaya untuk mempersiapkan peralatan dan fasilitas sehingga proses produksi bisa dilaksanakan seperti biaya uji coba proses produksi.
- C. Biaya biaya yang dikeluarkan untuk menyimpan persediaan seperti biaya asuransi dan biaya Gudang.
- D. Biaya biaya yang timbul karena tidak memiliki produk pada saat ada permintaan sehingga hilang peluang mendapatkan keuntungan.

2. *Stock out cost* adalah:

- A. Biaya biaya yang dikeluarkan untuk penempatan dan penerimaan pesanan, seperti biaya memproses pesanan, asuransi pengiriman dan biaya bongkar muatan.
- B. Biaya biaya untuk mempersiapkan peralatan dan fasilitas sehingga proses produksi bisa dilaksanakan seperti biaya uji coba proses produksi.
- C. Biaya biaya yang dikeluarkan untuk menyimpan persediaan seperti biaya asuransi dan biaya Gudang.
- D. Biaya biaya yang timbul karena tidak memiliki produk pada saat ada permintaan sehingga hilang peluang mendapatkan keuntungan.

3. *Carrying cost* adalah:

- A. Biaya biaya yang dikeluarkan untuk penempatan dan penerimaan pesanan, seperti biaya memproses pesanan, asuransi pengiriman dan biaya bongkar muatan.
- B. Biaya biaya untuk mempersiapkan peralatan dan fasilitas sehingga proses produksi bisa dilaksanakan seperti biaya uji coba proses produksi.
- C. Biaya biaya yang dikeluarkan untuk menyimpan persediaan seperti biaya asuransi dan biaya gudang.

- D. Biaya biaya yang timbul karena tidak memiliki produk pada saat ada permintaan sehingga hilang peluang mendapatkan keuntungan.
4. *Set up cost* adalah:
- A. Biaya biaya yang dikeluarkan untuk penempatan dan penerimaan pesanan, seperti biaya memproses pesanan, asuransi pengiriman dan biaya bongkar muatan.
 - B. Biaya biaya untuk mempersiapkan peralatan dan fasilitas sehingga proses produksi bisa dilaksanakan seperti biaya uji coba proses produksi.
 - C. Biaya biaya yang dikeluarkan untuk menyimpan persediaan seperti biaya asuransi dan biaya gudang.
 - D. Biaya biaya yang timbul karena tidak memiliki produk pada saat ada permintaan sehingga hilang peluang mendapatkan keuntungan.
5. Berikut alasan pandangan tradisional untuk menyimpan persediaan, kecuali:
- A. Untuk menyeimbangkan antara biaya pemesanan dan biaya penyimpanan persediaan.
 - B. Untuk meningkatkan kepuasan pelanggan.
 - C. Untuk mengambil keuntungan dari diskon rabat.
 - D. Untuk meningkatkan keunggulan daya saing perusahaan.
6. *Economic Order Quantity* merupakan:
- A. Manajemen persediaan dengan cara mengatur trade off antara biaya pemesanan dan biaya penyimpanan sehingga menghasilkan jumlah pesanan yang paling ekonomis.
 - B. Jumlah pesanan setiap tahun untuk meningkatkan omset penjualan.
 - C. Jumlah pesanan yang harus dilakukan agar biaya pemesanan menjadi lebih efisien.
 - D. Jumlah pesanan yang harus dilakukan agar biaya penyimpanan lebih efisien.
7. *Just In Time* merupakan:
- A. Sistem produksi yang tepat waktu sehingga meningkatkan *customer value*.
 - B. Filosofi manajemen dalam meningkatkan mutu melalui eliminasi *non-value added activities*.

- C. Sistem manajemen kontemporer berbasis pelanggan sehingga dapat meningkatkan keunggulan daya saing perusahaan.
 - D. Sistem manajemen berbasis pelanggan yang dapat meningkatkan omset penjualan.
8. *Theory of constraint* dalam manajemen persediaan dilaksanakan dengan:
- A. Memilih memproduksi produk yang sangat diminati pelanggan sehingga meningkatkan profit margin.
 - B. Menggunakan kendala yang dihadapi untuk meningkatkan keunggulan daya saing.
 - C. Mengidentifikasi kendala yang dihadapi perusahaan dan mengeksploitasi kendala-kendala tersebut untuk meminimalkan biaya pengelolaan persediaan.
 - D. Mengidentifikasi kendala-kendala yang dihadapi dan memilih kendala yang paling ringan.
9. Jika perusahaan dapat memproduksi sejumlah yang diminta pasar dan dapat menjual seluruh yang diproduksi, keputusan terbaik yang harus diambil adalah:
- A. Memproduksi produk yang net profit marginnya paling tinggi.
 - B. Memproduksi produk yang contributin marginnya paling tinggi.
 - C. Memproduksi produk yang earning before interest tax paling tinggi.
 - D. Memproduksi produk yang biaya operasionalnya paling efisien.
10. *Reorder point* merupakan:
- A. Titik waktu yang diperlukan untuk menerima kuantitas pesanan, ketika pesanan dilakukan atau produksi dimulai.
 - B. Sejumlah pesanan yang harus dilakukan karena biayanya paling efisien.
 - C. Besarnya pesanan setiap kali pemesanan agar biaya pemesanan dan biaya penyimpanan paling efisien.
 - D. Tingkat persediaan yang menunjukkan perlunya dilakukan pemesanan kembali atau produksi.

BAB 14

BALANCED SCORECARD: STRATEGIC- BASED CONTROL



Capaian Pembelajaran

Setelah membaca bab ini, pembaca diharapkan memahami dan mampu menjelaskan:

1. Definisi *balanced score card*.
2. Sejarah perkembangan *balanced score card*.
3. Rerangka berfikir *balanced score card*.
4. Tahapan implementasi *balanced score card*.
5. Ukuran kinerja masing masing perspektif *balanced score card*.
6. Peran *balanced score card* dalam perencanaan strategik.
7. Keunggulan sistem manajemen strategik berbasis *balanced score card*.
8. Perbedaan sistem manajemen strategik tradisional dengan berbasis *balanced score card*.
9. Ilustrasi implementasi pengukuran kinerja OPZIS di provinsi DIY dengan *balanced score card*.

Pendahuluan

Pengukuran kinerja tradisional lebih fokus pada pengukuran kinerja keuangan, sehingga *financial result control* sangat mendominasi keputusan manajerial. Pengukuran kinerja keuangan memiliki kelemahan, yaitu tidak mampu menjelaskan secara eksplisit sumber masalah yang dihadapi.

Bab ini membahas sistem perencanaan sekaligus sistem pengukuran kinerja yang bersifat komprehensif, terukur dan koheren, yang disebut sebagai *balanced score card*. Kinerja yang diukur mencakup empat dimensi yaitu keuangan, *customer*, proses bisnis internal serta pertumbuhan- pembelajaran.

Definisi Balance Score Card

Balanced Scorecard (BSC) merupakan pendekatan baru dalam sistem manajemen, yang dikembangkan pada tahun 1990-an oleh Robert Kaplan (Harvard Business School) dan David Norton (*Renaissance Solution, Inc*). BSC menyarankan melihat suatu kinerja organisasi dari empat perspektif berikut: (1) *The Learning and Growth Perspective*, (2) *The Business Process Perspective*, (3) *The Customer Perspective*, dan (4) *The Financial Perspective*. Model *Balanced Scorecard* pada awalnya memang ditujukan untuk memperluas area pengukuran kinerja organisasi swasta yang *profit-oriented*. Pendekatan ini mengukur kinerja berdasarkan aspek finansial dan nonfinansial yang dibagi dalam empat perspektif, yaitu perspektif finansial, perspektif pelanggan, perspektif proses internal, dan perspektif inovasi & pembelajaran (Quinlivan, 2000).

1. Perspektif Finansial

Perspektif ini melihat kinerja dari sudut pandang profitabilitas, yaitu ketercapaian target keuangan, sehingga didasarkan atas *sales growth*, *return on investment*, *operating income*, dan *cash flow*.

2. Perspektif Pelanggan

Perspektif pelanggan merupakan faktor-faktor yang berkaitan dengan pembentukan loyalitas *customer* seperti *customer satisfaction*, *customer retention*, *customer profitability*, dan *market share*

3. Perspektif Proses Internal

Perspektif ini mengidentifikasi faktor kritis dalam proses internal organisasi dengan berfokus pada pengembangan proses baru yang menjadi kebutuhan *customer*.

4. Perspektif Inovasi dan Pembelajaran.

Perspektif ini mengukur faktor-faktor yang berhubungan dengan teknologi, pengembangan pegawai, sistem dan prosedur, dan faktor lain yang perlu diperbaharui.

BSC merupakan alat manajemen kontemporer yang didesain untuk meningkatkan kemampuan organisasi dalam melipat gandakan kinerja keuangan secara berkesinambungan (*sustainable outstanding financial performance*). *Scorecard* (kartu skor) dan *balanced* (berimbang), yaitu kartu skor yang digunakan untuk mencatat kinerja eksekutif, kinerja yang diharapkan dibandingkan dengan kinerja aktual, hasilnya untuk mengevaluasi kinerja. *Balanced* berarti berimbang dari dua perspektif, yaitu keuangan dan nonkeuangan, jangka pendek dan jangka panjang, internal dan eksternal.

Sejarah dan Perkembangan Balanced Scorecard

Pada awal tahun 1990 an pendekatan ini untuk mengatasi problem pengukuran kinerja tradisional yang lebih fokus pada kinerja keuangan dan mengabaikan aspek nonkeuangan seperti kepuasan *customer*, kualitas proses internal dan pemberdayaan karyawan, sementara itu kinerja nonkeuangan menjadi penyebab terwujudnya kinerja keuangan

Selanjutnya, BSC dikembangkan sebagai alat yang efektif dalam perencanaan stratejik, yaitu alat menterjemahkan visi, misi, *core belief*, *core value* dan strategi organisasi ke dalam *action plans* yang komprehensif, koheren, terukur dan berimbang. Keunggulan *balanced scorecard* tidak terletak pada pengukur kinerja eksekutif, namun pada kemampuannya sebagai alat perencanaan stratejik

Hasil riset (Norton, 1992) dengan judul "*Balanced scorecard measures that drive performace*" menyimpulkan bahwa untuk mengukur kinerja eksekutif, diperlukan ukuran yang bersifat komprehensif mencakup keuangan, *customer*, proses, pembelajaran dan pertumbuhan. Hal ini disebabkan, kinerja keuangan yang berkesinambungan tidak dapat dihasilkan dengan usaha yang semu (*artificial*), melainkan melalui usaha yang sesungguhnya melalui tiga preseptif lainnya, *customer value*, proses bisnis, pembelajaran dan pertumbuhan. Pada awal tahun 1993, *Renaissance Solution Inc*, perusahaan konsultasi yang dipimpin Norton menerapkan *balanced scorecard* sebagai pendekatan dalam menterjemahkan dan mengimplementasikan berbagai strategi perusahaan kliennya.

Sejak saat itu, *balanced scorecard* tidak hanya sebagai alat pengukur kinerja, namun menjadi inti dari sistem manajemen stratejik. Tahun 2002, *balanced scorecard* telah dimanfaatkan oleh hampir

setengah dari jumlah organisasi yang tergolong Fortune 1000 di USA. Tahun 2004, banyak perusahaan yang menerapkan *balanced scorecard* sebagai rerangka berfikir stratejik dalam penyusunan peta strategi organisasi. Tahun 2020 menjadi titik penting di mana *Balanced Scorecard* tidak lagi terbatas pada dunia bisnis, tetapi juga menjadi alat strategis bagi organisasi nonprofit. Dengan digitalisasi dan tuntutan akuntabilitas, BSC berkembang menjadi sistem evaluasi kinerja yang lebih komprehensif, relevan, dan adaptif terhadap perubahan lingkungan.

Rerangka Berpikir *Balance Scorecard*

Kinerja keuangan merupakan konsekuensi dari keberhasilan kinerja perspektif lainnya, artinya jika proses pembelajaran dalam organisasi berjalan dengan baik, maka pertumbuhan organisasi meningkat, hal ini akan meningkatkan kualitas proses bisnis sepanjang *value chain*, jika kualitas proses bisnis meningkat, maka kualitas produk dan jasa yang dihasilkan juga meningkat, hal ini akan meningkatkan *customer value*. Apabila *customer value* meningkat akan memberikan kepuasan atau *customer satisfaction*, perusahaan akan mempunyai *customer* yang loyal dan sekaligus menjadi tenaga marketer bagi perusahaan. Dengan *customer* yang loyal target penjualan tercapai dan *financial retur* yang memadai juga tercapai. Tabel 14.1 berikut menjelaskan *Balanced Scorecard* sebagai rerangka berfikir stratejik.

Tabel 14.1 *Balanced Scorecard* sebagai Rerangka Berpikir Stratejik

Perspektif	Rerangka Berpikir
Keuangan	Kinerja keuangan yang optimal dan berkesinambungan.
<i>Customer</i>	<i>Customer Value</i>
Proses Bisnis	Proses yang produktif dan <i>cost effective</i> .
Pembelajaran dan Pertumbuhan	Modal Sumber Daya Manusia (<i>Human Capital</i>) Modal Informasi (<i>Information capital</i>) Modal Organisasi (<i>Organizational capital</i>)

Implementasi *Balanced Scorecard*

Implementasi *balanced scorecard* melalui tahapan-tahapan yang dapat diuraikan sebagai berikut.

1. Mendefinisikan tujuan, sasaran, strategi dan program organisasi sebagai dasar untuk menentukan indikator pengukuran kinerja yang akan digunakan.
2. Merumuskan *framework* pengukuran setiap jenjang manajerial. Pada tahap ini dirumuskan area pengukuran kinerja secara bertingkat dengan berpedoman pada struktur organisasi yang ada untuk diarahkan pada pencapaian tujuan dengan tingkat kedalaman yang berbeda-beda. Selain itu juga dirumuskan pengukuran kinerja untuk setiap individu, tim dan kelompok organisasi.

Jenjang Manajerial Kelompok	Top	Midle	First-line
Individu			
Tim			
Organisasi			

Gambar 14.1 Rerangka kerja pengukuran kinerja pada setiap jenjang manajerial.

3. Mengintegrasikan pengukuran ke dalam sistem manajemen. Sistem pengukuran kinerja yang telah dirumuskan merupakan sub sistem manajemen organisasi, sistem pengukuran kinerja harus diintegrasikan ke dalam sistem manajemen baik formal maupun nonformal. Sistem pengukuran kinerja merupakan bagian dari perencanaan, pengorganisasian, pengkoordinasian, motivasi dan pengendalian yang ditetapkan organisasi.
4. Monitoring sistem pengukuran kinerja. Implementasi sistem pengukuran kinerja harus selalu dimonitor karena organisasi selalu menghadapi lingkungan yang dinamis. Kondisi pada saat sistem didesain sangat mungkin tidak relevan lagi akibat perubahan lingkungan. Oleh karena itu, perlu dilakukan monitoring terhadap ukuran yang telah ditetapkan dan hasilnya secara terus menerus secara konsisten, dan mengevaluasinya untuk memperbaiki sistem pengukuran pada periode berikutnya. Menghadapi turbulensi lingkungan ini, organisasi kemungkinan mengubah strategi

pencapaian tujuannya. Monitoring dilakukan dengan mengidentifikasi permasalahan berkaitan dengan (1) Bagaimana organisasi berjalan sampai saat ini? (2) Bagaimana efektivitas strategi organisasi dalam pencapaian tujuan? (3) Bagaimana strategi berubah sejak awal hingga akhir? (4) Bagaimana sistem pengukuran bisa mencapai strategi yang berubah-ubah? (5) Bagaimana organisasi bisa memperbaiki sistem pengukuran?

Ukuran Kinerja Masing-Masing Perspektif

Sistem *balanced scorecard* pertama kali dikenalkan sebagai alat untuk menilai kinerja pada perusahaan komersial, namun sebenarnya pemanfaatan BSC ini bisa oleh semua jenis organisasi. BSC dapat digunakan dengan berbagai macam cara, pada organisasi publik yang mengedepankan layanan publik, BSC perlu diadaptasikan sehingga menghasilkan pengukuran yang sesuai dengan tujuan utama organisasi.

Pada organisasi komersial, model BSC sebagaimana dirumuskan Norton & Kaplan, menempatkan perpektstif finansial di atas ketiga perspektif lainnya. Hal ini berarti bahwa semua komponen kinerja nonfinansial dilakukan dalam rangka mengoptimalkan kinerja finansial misalnya *return on investment* (ROI). Model seperti ini sangat beralasan karena memang tujuan utama organisasi adalah memaksimalkan laba. Gambar 14.2. berikut memaparkan tentang empat (4) perspektif BSC.

Gambar 14.2 Model BSC Norton & Kaplan

Tabel 14.2 berikut memaparkan empat perspektif ukuran kinerja dalam *balanced scorecard* bersifat komprehensif, koheren, berimbang dan terukur.

Tabel 14.2 Empat Perspektif Ukuran Kinerja BSC

Perspektif	Ukuran Kinerja
Keuangan	• <i>Economic Value Added</i> • <i>Revenues Growth</i> • <i>Assets Turnover</i> • <i>Cost Effectiveness</i>
<i>Customer</i>	• Jumlah <i>customer</i> baru. • Jumlah <i>customer</i> yang menjadi non-<i>customer</i>. • Kecepatan waktu layanan <i>customer</i>.
Proses Bisnis	• <i>Cycle time</i> (waktu siklus). • On-time delivery (pengiriman tepat waktu). • <i>Manufacturing Cycle Efficiency</i>

Perspektif	Ukuran Kinerja
Pembelajaran dan Pertumbuhan	• Produktivitas Pegawai • Kepuasan Pegawai • Kualitas Pegawai

Persepektif Keuangan

Tujuan Pertumbuhan pendapatan: Kenaikan jumlah produk baru. Merancang aplikasi baru. Mengembangkan pasar baru. Mengadopsi strategi harga baru.	% <i>revenue</i> produk baru. % <i>revenue</i> aplikasi baru. % <i>revenue</i> dari pelanggan baru profitabilitas produk dan pelanggan.
Tujuan Reduksi Biaya: Biaya produk per unit Biaya pelanggan per unit Biaya jalur distribusi	Kos per unit produk. Kos per pelanggan. Kos per jalur distribusi.
Tujuan Pemanfaatan Asset: Perbaikan pemanfaatan asset.	ROI dan EVA dan rasio yang lain.
Penilaian: hasil analisis operasional.	

Persepektif Customer

Tujuan: Kenaikan pangsa pasar. Peningkatan retensi pelanggan. Peningkatan akuisisi pelanggan. Peningkatan kepuasan pelanggan. Peningkatan profitabilitas pelanggan.	% Pangsa pasar. % Pelanggan yang kembali. Jumlah pelanggan baru. Tingkat kepuasan pelanggan. Profitabilitas pelanggan.
Tujuan: Penurunan Harga Penurunan biaya pascapembelian. Perbaikan fungsi produk. Perbaikan mutu produk. Keandalan pengiriman. Perbaikan kesan dan reputasi produk.	% Penurunan harga biaya pascapembelian dari hasil survei <i>customer</i>. % Retur penjualan. % Pengiriman tepat waktu hasil survai pelanggan.
Penilaian: hasil riset pemasaran dan analisis operasional.	

Perspektif Proses Bisnis Internal

Tujuan Inovasi: Kenaikan jumlah produk baru. Peningkatan produk yang dimiliki. Penurunan <i>life cycle product</i> .	Jumlah produk baru v/s direncanakan. % kenaikan <i>revenue</i> . Waktu siklus produk.
Tujuan Operasional: Peningkatan kualitas proses. Peningkatan efisiensi proses. Penurunan waktu proses.	Biaya mutu, % unit cacat. Rasio <i>input-output</i> . Manufacturing cycle efficiency.
Tujuan Pelayanan pascapenjualan: Peningkatan mutu layanan. Peningkatan efisiensi layanan. Penurunan waktu layanan.	% komplain tren biaya dan rasio <i>input-output</i> waktu siklus.
Penilaian: hasil riset pemasaran, analisis operasional dan analisis laporan biaya mutu.	

Perspektif Pertumbuhan dan Pembelajaran

Tujuan: Peningkatan kemampuan pegawai	Tingkat kepuasan pegawai. % Pergantian pegawai. Produktivitas pegawai. % pekerjaan yang terpenuhi.
Tujuan: Peningkatan motivasi pegawai.	Saran per pegawai. Saran per pegawai yang dilaksanakan.
Tujuan: Peningkatan kualitas <i>system</i> informasi.	% proses yang tepat waktu. % pegawai yang melayani <i>customer</i> dengan <i>online system</i> .
Penilaian: hasil analisis operasional dan analisis hasil riset sumber daya manusia.	

Peran *Balanced Scorecard*

Perumusan strategi (*strategy formulation*) merupakan serangkaian *strategic decisions* dalam memilih pola tindakan utama (strategi) untuk mewujudkan visi organisasi. Perencanaan strategi (*strategic planning*), tahap yang sangat krusial untuk menciptakan keseimbangan antara rencana jangka panjang dan jangka pendek organisasi. Pada tahap ini akan diterjemahkan visi, misi, tujuan, *core belief* dan *core value* ke dalam sasaran-sasaran strategik.

Penyusunan program (*programming*), proses pemilihan program yang digunakan untuk menjabarkan inisiatif stratejik yang telah ditetapkan dalam perencanaan stratejik. Penyusunan anggaran (*budgeting*), proses penjabaran program-program yang dipilih secara kuantitatif. Pengimplementasian (*implementation*). Pemantauan (*monitoring*), proses membandingkan antara rencana dengan implementasi dan proses pengukuran kinerja. Pada tahun 1990–1992 *balanced scorecard* diterapkan sebagai pengukuran secara komprehensif kinerja eksekutif pada tahap implementasi dan pemantauan. Pada tahun 1993 - sekarang diterapkan mulai tahap perumusan strategi sampai dengan tahap monitoring.

Keunggulan Sistem Manajemen Stratejik Berbasis Balanced Scorecard

Kelemahan sistem pengukuran kinerja tradisional hanya berfokus ke perspektif keuangan, sehingga bersifat jangka pendek, tidak dibangun hubungan sebab akibat di antara berbagai sasaran stratejik yang dihasilkan dalam perencanaan stratejik. Berikut keunggulan *balanced scorecard*.

1. Mencakup perspektif yang komprehensif, yaitu keuangan, *customer*, proses bisnis internal, pembelajaran dan pertumbuhan.
2. Koheren, yaitu dibangun hubungan sebab akibat di antara berbagai sasaran stratejik yang dihasilkan dalam perencanaan stratejik.
3. Berimbang, artinya keseimbangan sasaran stratejik yang dihasilkan oleh sistem perencanaan stratejik sangat penting untuk menghasilkan kinerja keuangan yang berkesinambungan.
4. Terukur, semua sasaran stratejik untuk ke empat perspektif diukur secara baik. Penentuan ukuran untuk masing-masing perspektif diperlukan agar masing-masing perspektif dapat dikelola secara baik sehingga dapat diwujudkan.

Perbedaan Manajemen Strategik Tradisional dengan Manajemen Strategik Berbasis Balance Scorecard

Terdapat empat perbedaan mendasar antara manajemen strategik tradisional dengan manajemen strategik berbasis *balance scorecard*. berikut ini.

1. Orientasi

Manajemen strategik tradisional tidak berfokus pada *customer*. Manajemen strategik dipicu oleh pesaing, bukan *customer*, sehingga *strategic insiatives* yang dipilih lebih didominasi dengan langkah-langkah yang ditempuh untuk mengalahkan pesaing, bukan memuaskan kebutuhan *customer*. Manajemen strategik berbasis *Balance Scorecard* berorientasi ke *customer*. Manajemen strategik ini dipicu oleh usaha untuk menghasilkan *value* terbaik bagi *customer*, sehingga dikenal pula dengan *customer value based model of strategic management*.

2. Tahapan

Manajemen tradisional terdiri dari empat tahap: perencanaan strategik, penyusunan program, penyusunan anggaran, pengimplementasian dan pengendalian. Perencanaan dibagi menjadi dua: perencanaan laba jangka panjang dan perencanaan laba jangka pendek. Perencanaan laba jangka panjang disusun melalui dua tahap: perencanaan strategik dan penyusunan program. Perencanaan strategik menghasilkan rencana laba jangka panjang yang berupa visi, misi, keyakinan dasar, nilai dasar, tujuan, strategi, sasaran strategik dan inisiatif strategik. Penyusunan program merupakan proses penjabaran inisiatif strategik ke dalam program. Perencanaan laba jangka pendek berupa penyusunan program yang akan dilaksanakan dalam tahun tertentu. Anggaran yang dihasilkan kemudian dilaksanakan dalam tahap pengimplementasian dan dikendalikan dalam tahap pengendalian.

Manajemen strategik berbasis *balance scorecard* terdiri dari enam tahap: perumusan strategi, perencanaan strategik, penyusunan program, penyusunan anggaran, pengimplementasian dan pemantauan. Perencanaan laba jangka panjang dipecah ke dalam tiga tahap: perumusan strategi, perencanaan strategik dan penyusunan program. Perencanaan laba jangka panjang dimulai dari langkah pertama berupa perumusan strategi yang menghasilkan visi, misi, tujuan, keyakinan dasar, nilai dasar dan strategi, berdasarkan hasil *trendwatching*, SWOT analysis, *envisioning* dan pemilihan strategi. Langkah berikutnya adalah perencanaan strategik yang berupa proses penerjemahan visi, misi, tujuan, keyakinan dasar, nilai dasar dan strategi ke dalam sasaran strategi

dan inisiatif strategik yang komprehensif, koheren, terukur dan berimbang.

Langkah yang terakhir adalah penyusunan program berupa proses penjabaran inisiatif strategik ke dalam program. Sasaran strategik yang dirumuskan untuk mewujudkan visi dan tujuan organisasi berdasarkan strategi pilihan perlu ditetapkan ukuran pencapaiannya. Ada dua ukuran yang perlu ditentukan untuk mengukur keberhasilan pencapaian sasaran strategik: 1) ukuran hasil (*outcome measure* atau *lag indicator*) dan 2) ukuran pemicu kinerja (*performance driver measure* atau *lead indicator*). Ukuran hasil adalah ukuran yang menunjukkan keberhasilan pencapaian sasaran strategik. Ukuran pemicu kinerja adalah ukuran yang menunjukkan penyebab atau pemicu ketercapaian ukuran hasil.

Selanjutnya adalah penentuan target. Target adalah ukuran kinerja di satu titik waktu tertentu pada masa depan yang dinyatakan dalam bentuk kuantitatif. Penentuan target merupakan suatu proses yang dapat dilakukan pada saat penyusunan rencana strategik, namun penentuan ini sifatnya sementara. Setelah rencana strategik dijabarkan ke dalam program, target tersebut dapat direvisi kembali, setelah manajemen memperhitungkan alokasi sumber daya ke program-program pilihan untuk mewujudkan inisiatif strategik.

Praktiknya, tahap perencanaan strategik sulit untuk dipisahkan dari tahap penyusunan program. Proses perencanaan strategik dan program berlangsung sampai diperoleh koherensi antara sasaran strategik, inisiatif strategik, target dan program. Dapat terjadi, setelah inisiatif strategik dijabarkan ke dalam program, manajemen menyadari ketidaktepatan sasaran strategik yang telah dirumuskan sebelumnya, sehingga sasaran tersebut perlu dirumuskan kembali. Begitu pula dapat terjadi target yang telah ditetapkan pada saat penyusunan rencana strategik, perlu direvisi pada waktu manajemen menyusun program dan mengalokasikan berbagai sumber daya ke setiap program pilihan.

3. Lingkup

Manajemen tradisional mencakup lingkup yang sempit, hanya fokus pada perspektif keuangan. Di lain pihak, manajemen strategik berbasis *balance scorecard* mencakup lingkup perspektif pembelajaran dan pertumbuhan, proses, *customer* dan keuangan.

Perluasan cakupan ke perspektif pembelajaran dan pertumbuhan, proses dan *customer* dimaksudkan untuk memfokuskan usaha personel ke pemicu sesungguhnya kinerja keuangan organisasi.

4. Koherensi

Manajemen tradisional menganggap bahwa, koherensi keluaran yang dihasilkan oleh tahap perencanaan strategik, penyusunan program dan penyusunan anggaran tidak penting. Akibatnya, perencanaan strategik hanya menghasilkan daftar sasaran-sasaran strategik dan di antara sasaran strategik yang satu dengan yang lain tidak dibangun hubungan sebab akibat, bahkan di antara visi, misi, tujuan, keyakinan dasar, nilai dasar dan strategi tidak dibangun keterkaitan erat dengan sasaran strategik dan inisiatif strategik. Manajemen strategik berbasis *balance scorecard*, membangun enam koherensi yaitu: 1) Hasil *trend watching* dan SWOT analysis dengan visi, misi, tujuan, keyakinan dasar, nilai dasar dan strategi, 2) visi, misi, tujuan, keyakinan dasar, nilai dasar dan strategi dengan sasaran strategik dan inisiatif strategik, 3) inisiatif strategik dengan sasaran strategik, 4) inisiatif strategik dengan program, 5) program dengan anggaran dan 6) sasaran strategik di empat perspektif dalam *balance scorecard*.

Ilustrasi Implementasi *Balanced Scorecard*

Implementasi *balanced scorecard* sebagai planning tool akan efektif jika dilandasi dengan mindset yang tepat, sehingga perlu adanya perubahan gaya manajemen. Perubahan gaya manajemen: meliputi perubahan *toolset* (penggunaan seperangkat alat perencanaan), pergeseran *mindset* personil serta perubahan *skill* personil.

Kegigihan serta kesiapan setiap personil dalam menanggung risiko merupakan modal dasar untuk mengimplementasikan *balanced scorecard*. Implementasi *balanced scorecard* sebagai sistem manajemen stratejik menghendaki adanya *mindset*, antara lain *customer value mindset*, *continuous improvement mindset* dan *employee empowerment mindset*

Gambaran implementasi pengukuran kinerja Organisasi Pengelola Zakat Infaq dan Shodaqah (OPZIS) di propinsi Daerah Istimewa Yogyakarta dengan menggunakan empat perspektif *balanced scorecard* (Sulastiningsih, Wikaningtas dan Novitasari, 2020). Empat Perspektif

Balanced Scorecard pada OPZIS sebagai berikut.

1. Keuangan
 - a. Fokus pada efektivitas pengelolaan dana zakat, infaq dan shodaqah.
 - b. Indikator: pertumbuhan penghimpunan dana, efisiensi distribusi serta transparansi laporan keuangan.
 2. Pelanggan/Stakeholder
 - a. Mengukur kepuasan muzakki (pemberi zakat) dan mustahik (penerima zakat).
 - b. Indikator: tingkat kepercayaan masyarakat, kualitas pelayanan, serta kecepatan penyaluran dana.
 3. Proses Internal
 - a. Menilai efektivitas proses penghimpunan, verifikasi mustahik dan distribusi dana.
 - b. Indikator: ketepatan sasaran distribusi, inovasi program sosial, serta sistem monitoring.
 4. Pembelajaran & Pertumbuhan
 - a. Fokus pada pengembangan SDM, teknologi informasi dan budaya organisasi.
 - b. Indikator: pelatihan amil zakat, penggunaan sistem digital serta peningkatan kapasitas kelembagaan.
- Makna Implementasi pengukuran kinerja Organisasi Pengelola Zakat Infaq dan Shodaqah (OPZIS)
- a. Akuntabilitas: OPZIS dapat menunjukkan transparansi dan profesionalisme kepada masyarakat.
 - b. Efisiensi: Dana zakat lebih tepat sasaran karena proses internal terukur.
 - c. Keberlanjutan: Dengan perspektif pembelajaran, OPZIS mampu beradaptasi dengan era digital dan meningkatkan kualitas layanan.

Pengukuran Kinerja Perspektif Pertumbuhan dan Pembelajaran

Pengukuran kinerja perspektif pembelajaran dan pertumbuhan merepresentasikan faktor-faktor yang memungkinkan adanya peningkatan kualitas sumber daya manusia, peningkatan proses yang semakin efisien dan mengarah pada peningkatan kualitas layanan kepada *customer*.

Kompetensi dan keterampilan karyawan merupakan aspek penting yang mencakup keseluruhan organisasi sehingga organisasi perlu untuk mengembangkan program pendidikan dan pelatihan karyawan secara terus menerus. Untuk itu diperlukan adanya evaluasi dan pengukuran yang akurat atas pelaksanaan pendidikan dan pelatihan karyawan. Dally (2010: 61) menyatakan bahwa, perspektif pembelajaran dan pertumbuhan merupakan fondasi bagi *knowledge worker organization* dengan tetap memperhatikan sistem dan organisasi. Selanjutnya, hal yang harus diperhatikan oleh organisasi dalam perspektif ini.

1. *Employeess Capability*, bagaimana para pegawai menyumbangkan segenap kemampuannya untuk organisasi.
2. *Information system Capability*, dengan kemampuan sistem informasi yang memadai, kebutuhan seluruh tingkatan manajemen an pegawai atas informasi yang akurat dan tepat waktu dapat dipenuhi dengan sebaik-baiknya.
3. *Motivation empowerment and alignment*, menjamin adanya proses yang berkesinambungan terhadap pemberian motivasi dan inisiatif yang sebesar-besarnya bagi pegawai.

Sebagai contoh pengukuran kinerja pada perspektif pertumbuhan dan pembelajaran pada Organisasi Pengelola Zakat Infaq dan Shadaqah (OPZIS) menggunakan tingkat kepuasan karyawan dan tingkat loyalitas karyawan.

Kepuasan karyawan berkaitan dengan sejauh mana seorang karyawan memihak pada pekerjaannya, berpartisipasi aktif di dalamnya, dan menganggap produktivitasnya penting bagi harga diri dan keberhasilan organisasi. Jika karyawan mendapatkan kepuasan kerja, maka akan membuat karyawan mau dan rela untuk bekerja sekuat tenaga dengan mengarahkan segala kemampuannya demi keberhasilan organisasi dalam mencapai tujuannya. Karyawan yang rela bekerja sekuat tenaga ini adalah karyawan yang loyal kepada organisasi. Pengukuran kepuasan karyawan dan loyalitas karyawan menggunakan skala pengukuran sebagai berikut.

Tabel 14.3 Skala Pengukuran Kepuasan Karyawan OPZIS

Persentase	Skala	Kategori
> 83,94%	5	Sangat Puas/ Sangat loyal
67,95% - 83,94%	4	Puas/Loyal
51,95% - 67,74%	3	Cukup Puas/ Cukup Loyal
36,01% - 51,94%	2	Tidak Puas/ Tidak Loyal
< 36%	1	Sangat Tidak Puasa/ Sangat Tidak Loyal

Kinerja Perspektif Proses Internal

Pengukuran kinerja perspektif proses internal terkait dengan tiga indikator, yaitu: inovasi, proses dan kualitas layanan.

1. Inovasi terkait dengan kualitas jasa yang dihasilkan, yaitu penggunaan teknologi informasi untuk pengelolaan dana ZIS serta pelaporan keuangan mengenai perolehan dan distribusi dana ZIS.
2. Proses penyediaan jasa terkait dengan kualitas manajemen OPZIS, peran dan kompetensi Dewan Pengawas Syariah dan ketersediaan *standard operating procedure* dalam setiap aktivitas.
3. Kualitas layanan terkait dengan kemampuan OPZIS dalam memberikan layanan yang memuaskan kepada *muzzaki* dan *mustahik* yang meliputi lima dimensi kualitas layanan.
 - a. Bukti langsung (*tangibles*), meliputi fasilitas fisik, perlengkapan, pegawai, dan sarana komunikasi
 - b. Keandalan (*reliability*), yakni kemampuan memberikan layanan yang dijanjikan dengan segera, akurat, dan memuaskan.
 - c. Daya tanggap (*responsivness*), yaitu keinginan para staf dan karyawan untuk membantu para pelanggan dan memberikan pelayanan dengan tanggap.
 - d. Jaminan (*assurance*), mencakup pengetahuan, kemampuan, kesopanan, dan sifat dapat dipercaya yang dimiliki para staf, bebas dari bahaya, risiko atau keragu-raguan.
 - e. Empati (*emphaty*), meliputi kemudahan dalam melakukan hubungan, komunikasi yang baik, perhatian pribadi, dan memahami kebutuhan para pelanggan.

Skala pengukuran kualitas layanan karyawan OPZIS menggunakan lima (5) skala pengukuran sebagaimana tabel 14.3 di atas.

Kinerja Perspektif *Customer*

Keberhasilan organisasi jasa sangat dipengaruhi oleh kepuasan *customer* nya. Jika organisasi mampu memberikan layanan yang bermutu kepada para *customer*-nya maka *customer* tersebut akan mendapatkan kepuasan. Mutu pelayanan dapat dijadikan sebagai salah satu strategi OPZIS untuk menciptakan kepuasan *customer* (*customer satisfaction*). Kepuasan konsumen dan pelanggan mencakup perbedaan antara harapan dan hasil yang dirasakan. Pengukuran kepuasan muzzaki dan mustahik menggunakan lima (5) skala pengukuran sebagaimana table 14.3 di atas.

Kinerja Perspektif Keuangan

Sebagai organisasi sektor publik, sumber daya keuangan OPZIS untuk memberikan pelayanan publik kepada masyarakat muzzaki dan mustahik sangat terbatas. Meskipun organisasi sektor publik merupakan organisasi yang tidak berorientasi pada laba, namun pengukuran kinerja perspektif keuangan pada *balanced scorecard* untuk organisasi nonpublik tetaplah penting. Tidak ada organisasi yang dapat beroperasi dengan sukses dan memenuhi kebutuhan pelanggan tanpa sumber daya keuangan.

Kaplan dan Norton (2012) menyatakan bahwa, keberhasilan organisasi nirlaba seyogyanya diukur melalui efektivitas dan efisiensi dalam memenuhi kebutuhan masyarakat pembayar. Mardiasmo (2009: 4) menyatakan bahwa, *value for money* merupakan konsep pengelolaan organisasi sektor publik yang berdasarkan pada tiga elemen utama yaitu: ekonomis, efisiensi dan efektivitas.

Ekonomis terkait dengan kemampuan OPZIS dalam meminimalisir *input resources* yang digunakan yaitu dengan menghindari pengeluaran yang tidak seharusnya dan tidak produktif. Efisiensi merupakan perbandingan *output input* yang dikaitkan dengan standar kerja atau target yang telah ditetapkan. Efektivitas merupakan tingkat pencapaian hasil program dengan target yang telah ditetapkan.

Mardiasmo (2009:4) menyatakan bahwa, perlu ditambahkan dua elemen lain yaitu keadilan (*equity*), dan pemerataan atau kesetaraan (*equality*) ke dalam konsep *value for money*. *Equity* mengacu pada adanya kesempatan sosial yang sama untuk mendapatkan pelayanan publik yang berkualitas dan kesejahteraan ekonomi. *Equality*

mengandung arti bahwa penggunaan uang publik hendaknya tidak hanya terkonsentrasi pada kelompok tertentu saja, melainkan dilakukan secara merata.

Rasio Ekonomis untuk OPZIS diperoleh dengan membandingkan antara dana ZIS yang didistribusikan dengan dana ZIS yang dianggarkan. Formula untuk menentukan rasio ekonomis sebagai berikut:

$$\text{Rasio Ekonomis: } \frac{\text{ZIS yang didistribusikan}}{\text{ZIS yang dianggarkan}} \times 100\%$$

Rasio Efektivitas diukur dengan membandingkan antara anggaran dana ZIS dengan dana ZIS aktual yang dihimpun. Formula untuk menghitung rasio efektivitas sebagai berikut:

$$\text{Rasio Efektivitas: } \frac{\text{Anggaran Dana ZIS}}{\text{Realisasi Dana ZIS}} \times 100\%$$

Rasio Efisiensi diukur dengan membandingkan antara realisasi biaya operasional dengan realisasi dana ZIS. Formula untuk menghitung rasio efisiensi sebagai berikut:

$$\text{Rasio Efisiensi: } \frac{\text{Realisasi Biaya Operasional}}{\text{Realisasi dana ZIS}} \times 100\%$$

Hasil dari pengukuran ketiga perspektif keuangan ini, selanjutnya dibandingkan dengan skala pengukuran kinerja keuangan seperti pada tabel 14.4.

Tabel 14.4 Skala Pengukuran Kinerja Keuangan

Persentase		Skala	Kategori
EKONOMI			
< 90%		5	Sangat Ekonomis

90%	-	95%	4	Ekonomis
95% - 100%			3	Cukup Ekonomis
100%	-	105%	2	Tidak Ekonomis
> 105%			1	Sangat Tidak Ekonomis
EFEKTIF				
> 100%			5	Sangat Efektif
90% - 100%			4	Efektif
80%	-	90%	3	Cukup Efektif
60%	-	80%	2	Tidak Efektif
< 60%			1	Sangat Tidak Efektif
EFISIEN				
< 60%			5	Sangat Efisien
60%	-	79%	4	Efisien
80%	-	99%	3	Cukup Efisien
100%	-	120%	2	Tidak Efisien
> 120%			1	Sangat Tidak Efisien

Kinerja OPZIS Perspektif Proses Internal

Pengukuran kinerja perspektif proses internal terkait dengan tiga indikator, yaitu: inovasi, proses, kualitas layanan.

1. Inovasi terkait dengan kualitas jasa yang dihasilkan, yaitu penggunaan teknologi informasi untuk pengelolaan dana ZIS serta pelaporan keuangan mengenai perolehan dan distribusi dana ZIS.
2. Proses penyediaan jasa terkait dengan kualitas manajemen OPZIS, peran dan kompetensi Dewan Pengawas Syari'ah dan ketersediaan *standard operating procedure* dalam setiap aktivitas.
3. Kualitas layanan yang diberikan kepada *customer*, yaitu muzzaki dan mustahik

Terkait dengan inovasi dari 11 OPZIS yang menjadi sampel penelitian diperoleh informasi bahwa seluruh OPZIS yang menjadi sampel penelitian telah menggunakan teknologi informasi dalam manajemen OPZIS, khususnya untuk pelaporan yang terkait dengan pelaporan perolehan dan distribusi dana ZIS, meskipun tingkat penggunaan teknologi informasi cukup bervariasi. Yang menggunakan teknologi informasi secara optimal 80% dan yang 20% menggunakan teknologi informasi untuk aktivitas tertentu.

Terkait dengan proses manajemen, seluruh OPZIS memiliki Dewan Pengawas Syari'ah yang bertanggung jawab melakukan pengawasan terhadap aktivitas pengumpulan dana, distribusi dan pengelolaan dana ZIS, sejumlah 8 OPZIS (72%) telah memiliki SOP standar untuk aktivitas-aktivitas rutin, sedangkan 3 OPZIS (28%) baru memiliki sebagian kecil SOP pengelolaan OPZIS.

Tabel berikut menyajikan data tentang tingkat kualitas layanan yang diberikan oleh pegawai OPZIS kepada muzzaki dan mustahik

Tabel 14.5 Tingkat Kualitas Layanan Menurut Muzzaki

Tingkat Loyalitas	Jumlah Responden	Persentase (%)
Sangat Puas	28	28,00
Puas	40	40,00
Cukup	26	26,00
Tidak Puas	3	3,00
Sangat tidak Puas	3	3,00
Jumlah	100	100,00

Dari tabel tersebut diketahui bahwa jumlah muzzaki yang sangat puas dan puas sejumlah 68 orang atau 68% dan berada pada skala 4, yaitu puas. Sementara target loyalitas karyawan yang ditetapkan OPZIS sebesar 85% yaitu pada skala 5 (sangat puas), sehingga baru tercapai 80%.

Tabel 14.6 Tingkat Kualitas Layanan Menurut Mustahik

Tingkat Loyalitas	Jumlah Responden	Persentase (%)
Sangat puas	28	28,00
Puas	48	48,00
Cukup	23	23,00
Tidak puas	1	1,00
Sangat tidak puas	0	0,00
Jumlah	100	100,00

Dari tabel tersebut diketahui bahwa jumlah mustahik yang sangat puas dan puas sejumlah 76 orang atau 76% dan berada pada skala 4, yaitu puas. Sementara target loyalitas karyawan yang ditetapkan OPZIS sebesar 90 yaitu pada skala 5 (sangat puas), sehingga baru tercapai 80%.

Kinerja OPZIS Perspektif *Customer*

Kepuasan konsumen dan pelanggan mencakup perbedaan antara harapan dan hasil yang dirasakan. Tabel berikut menyajikan informasi mengenai kepuasan muzzaki dan kepuasan mustahik

Tabel 14.7 Tingkat Kepuasan Muzzaki

Tingkat Loyalitas	Jumlah Responden	Persentase (%)
Sangat puas	32	32,00
Puas	40	40,00
Cukup	23	23,00
Tidak puas	2	2,00
Sangat tidak puas	3	3,00
Jumlah	100	100,00

Dari tabel tersebut diketahui bahwa jumlah muzzaki yang sangat puas dan puas sejumlah 72 orang atau 72% dan berada pada skala 4, yaitu puas. Sementara target loyalitas karyawan yang ditetapkan OPZIS sebesar 85% yaitu pada skala 5 (sangat puas), sehingga baru tercapai 80%.

Tabel 14.8 Tingkat Kepuasan Muzzaki

Tingkat Loyalitas	Jumlah Responden	Persentase (%)
Sangat Puas	38	38,00
Puas	48	48,00
Cukup	12	12,00
Tidak Puas	2	2,00
Sangat tidak Puas	0	0,00
Jumlah	100	100,00

Dari tabel tersebut diketahui bahwa jumlah mustahik yang sangat puas dan puas sejumlah 86 orang atau 86% dan berada pada skala 5, yaitu sangat puas. Sementara, target loyalitas karyawan yang ditetapkan OPZIS sebesar 90, yaitu pada skala 5 (sangat puas), sehingga baru tercapai 100%.

Kinerja OPZIS Perspektif Keuangan

Pengukuran kinerja keuangan menggunakan *value for money*, yaitu rasio ekonomis, rasio efektivitas dan rasio efisiensi. Rasio Ekonomis untuk OPZIS diperoleh dengan membandingkan antara dana ZIS yang didistribusikan dengan dana ZIS yang dianggarkan. Rasio Efektivitas diukur dengan membandingkan antara anggaran dana ZIS dengan dana ZIS aktual yang dihimpun. Rasio Efisiensi diukur dengan membandingkan antara realisasi biaya operasional dengan realisasi dana ZIS. Tabel berikut menyajikan hasil kinerja keuangan.

Tabel 14.9 Kinerja Keuangan OPZIS

Ekonomis		Efektif		Efisiensi	
Sangat ekonomis	4	Sangat Efektif	5	Sangat Efisien	4
Ekonomis	5	Efektif	5	Efisien	4
Cukup ekonomis	1	Cukup Efektif	1	Cukup Efisien	2
Tidak ekonomis	1	Tidak Efektif	0	Tidak Efisien	1
Sangat tidak	0	Sangat tidak	0	Sangat tidak	0

Ekonomis		Efektif		Efisiensi	
ekonomis		Efektif		Efisien	
Jumlah	11		11		11

Tabel tersebut di atas menjelaskan bahwa terdapat 9 OPZIS yang sangat ekonomis dan ekonomis, terdapat 10 OPZIS yang sangat efektif dan efektif dan terdapat 8 OPZIS yang sangat efisien dan efisien. OPZIS yang ekonomis sejumlah 100%, OPZIS yang efektif sejumlah 100% dan OPZIS yang efisien sejumlah 80%

Tabel 14.10, memaparkan ringkasan kinerja perspektif pertumbuhan dan pembelajaran, perspektif proses internal, perspektif *customer* dan perspektif keuangan OPZIS di provinsi DIY.

Tabel 14.10 Kinerja OPZIS Berdasarkan *Balanced Scorecard*

Perspektif Kinerja	Kinerja Aktual	Kinerja Target	Tingkat Capaian
Pertumbuhan dan Pembelajaran			
Kepuasan Karyawan	4	5	80%
Loyalitas Karyawan	3	5	60%
Perspektif Proses Internal			
Inovasi	80%	100%	80%
Proses:			
DPS	100%	100%	100%
SOP	75%	25%	75%
Kualitas Layanan			
Muzzaki	4	5	80%
Mustahik	4	5	80%
Perspektif Customer			
Muzzaki	4	5	80%
Mustahik	5	5	100%
Perspektif Keuangan			
Ekonomis	5	5	100%
Efektif	5	5	100%
Efisiensi	4	5	80%

Berdasarkan penilaian kinerja keempat (4) perspektif tersebut, maka dapat disimpulkan bahwa kinerja OPZIS di provinsi DIY dengan menggunakan *balanced scorecard* adalah: (1) kinerja perspektif pertumbuhan dan pembelajaran rata-rata capaian kinerjanya 70%; (2)

kinerja perspektif proses internal, rata-rata capaian kinerjanya sebesar 83%; (3) kinerja perspektif *customer* rata-rata capaian kinerjanya mencapai 90%; dan (4) kinerja perspektif keuangan rata-rata capaian kinerjanya mencapai 93,33%. Dari keempat perspetif ini, yang paling rendah adalah kinerja perspektif pertumbuhan dan pembelajaran dan yang paling tinggi adalah kinerja perspektif keuangan. Hal ini dikarenakan pengelolaan dana ZIS harus mengacu pada ketentuan syari'ah Islam, dana ZIS yang diperbolehkan untuk biaya penyelenggaraan OPZIS, termasuk untuk insentif amil zakat maksimal 12,5%.

Ikhtisar

Kelemahan sistem pengukuran kinerja tradisional lebih fokus pada pengukuran kinerja keuangan, sehingga *financial result control* sangat mendominasi keputusan manajerial, sementara itu pengukuran kinerja keuangan memiliki kelemahan, yaitu tidak mampu menjelaskan secara eksplisit sumber masalah yang dihadapi. *Balanced score card* sebagai rerangka berfikir strategik terkait dengan sistem perencanaan sekaligus sistem pengukuran kinerja yang bersifat komprehensif, terukur, koheren dan berimbang, yang mencakup empat dimensi, yaitu keuangan, *customer*, proses bisnis internal, serta pertumbuhan-pembelajaran.

Balanced Scorecard merupakan pendekatan baru dalam sistem manajemen, yang dikembangkan pada tahun 1990-an oleh Robert Kaplan (Harvard Business School) dan David Norton (*Renaissance Solution, Inc*). BSC menyarankan melihat suatu kinerja organisasi dari empat perspektif berikut: (1) *The Learning and Growth Perspective*, (2) *The Business Process Perspective*, (3) *The Customer Perspective*, dan (4) *The Financial Perspective*. Model *Balanced Scorecard* pada awalnya memang ditujukan untuk memperluas area pengukuran kinerja organisasi swasta yang *profit-oriented*. Pendekatan ini mengukur kinerja berdasarkan aspek finansial dan nonfinansial yang dibagi dalam empat perspektif, yaitu perspektif finansial, perspektif pelanggan, perspektif proses internal, dan perspektif inovasi & pembelajaran (Quinlivan, 2000).

Soal Esai

1. Jelaskan kelemahan sistem pengukuran kinerja tradisional yang lebih fokus pada pengukuran kinerja keuangan!
2. Apa definisi dari *balanced score card* jika dikaitkan dengan sistem manajemen stratejik?
3. Keunggulan *balanced score card* sebagai sistem perencanaan dan pengendalian adalah bersifat komprehensif, koheren, berimbang dan terukur, jelaskan masing masing?
4. Jelaskan perbedaan mendasar antara sistem manajemen stratejik berbasis *balanced score card* dengan sistem manajemen stratejik tradisional!
5. Berikan contoh indikator pengukuran kinerja perspektif keuangan pada perusahaan manufaktur!
6. Berikan contoh indikator pengukuran kinerja perspektif *customer* pada Lembaga pendidikan!
7. Berikan contoh indikator pengukuran kinerja perspektif proses bisnis internal pada perusahaan manufaktur! Berikan contoh indikator pengukuran kinerja perspektif pertumbuhan dan pembelajaran pada organisasi pemerintahan?
8. Jelaskan kelemahan dari *balanced score card* sebagai sistem manajemen stratejik!
9. Untuk penerapan sistem manajemen stratejik berbasis *balanced score card* diperlukan *customer value mindset*, *continuous improvement mindset* dan *empowerment mindset*, jelaskan masing masing!

Soal Kasus

Kasus 1

Syamsul presiden direktur PT Sukses bingung karena Anwar manajer keuangan dan controller yang baru saja diangkat untuk menyusun laporan laba rugi bulan Januari 2025 yang melaporkan rugi Rp84.000.000, berikut laporannya:

Laporan Laba Rugi PT Sukses
Januari 2025

Penjualan		Rp165.000.000	
Harga Pokok Penjualan		108.900.000	
Margin Kotor		56.100.000	
Biaya Penjualan		Rp26.500.000	
Overhead Umum		18.000.000	
Varians Operasi			
Selisih Tenaga Kerja Langsung	(3.500.000)		
Bahan Baku	500.000		
Overhead Variabel	(1.500.000)		
Overhead Tetap	2.000.000		
Overhead Tetap Volume	(17.500.000)	20.000.000	64.500.000
Laba Sebelum pajak			(8.400.000)

Syamsul menyadari kalau penjualannya menurun, sebelumnya perusahaan mempekerjakan karyawan pembukuan paruh waktu, Syamsul meningkatkan profesionalitas pengelolaan perusahaan dengan merekrut Anwar seorang akuntan sebagai manajer keuangan. Syamsul khawatir awal periode yang buruk akan memengaruhi kinerja keuangan pada masa mendatang. Sebelumnya anggaran tahun 2025 menampilkan adanya kenaikan penjualan 10% dari periode sebelumnya, berikut anggarannya:

Anggaran Laba Rugi PT Sukses
Tahun 2025

Penjualan		Rp3.000.000.000
Harga Pokok Penjualan		1.980.000.000
Margin Kotor		1.020.000.000
Biaya Penjualan	Rp420.000.000	
Overhed Korporat	240.000.000	660.000.000
Laba Sebelum Pajak		360.000.000

Pertanyaan

1. Mengapa hasil yang dilaporkan bulan Januari 2022 sangat buruk, sementara anggaran rata rata per bulan laba 30.000.000?
2. Apa saja informasi tambahan yang diperlukan untuk mengatasi kelemahan ukuran kinerja keuangan tersebut?

Kasus 2

Beberapa manajer divisional pada PT Scholar mendapatkan tekanan untuk menghasilkan laba, mereka menggunakan taktik yang merugikan perusahaan dalam jangka panjang dengan memaksimalkan bonus jangka pendek bagi mereka, dengan cara memperpanjang jangka waktu kredit bagi pelanggan besar. Kompensasi yang diberikan perusahaan berdasarkan harga saham, sehingga para manajer memasukkan seluruh proyeksi laba dari kontrak jangka panjang di laporan keuangan untuk menjaga agar harga saham tetap tinggi. Pengendalian keuangan yang sangat ketat dan pengukuran kinerja hanya berdasarkan informasi keuangan akan memotivasi manajer memanipulasi data,

Pertanyaan

Apa solusi agar perilaku negatif yang merugikan perusahaan ini bisa dihindari?

Kasus 3

Manajer PT XFaktor menemukan indikasi bahwa meskipun seluruh indikator ukuran kinerja internal membaik secara dramatis yang ditandai dengan berkurangnya produk cacat hingga 50%, pengiriman tepat waktu meningkat dari 50% menjadi 95%, namun kinerja keuangan dan harga sahamnya tidak meningkat. Selama empat tahun terakhir perusahaan sangat fokus pada ukuran kinerja internal dan ternyata membuktikan bahwa strategi yang diambil tidak berhasil.

Pertanyaan

Bagaimana seharusnya perusahaan mengukur kinerjanya dan keberhasilan strateginya?

Kasus 4

Untuk menghasilkan produk X diperlukan waktu proses produksi (*processing time*) 10 jam, waktu penyimpanan 5 jam, waktu pemindahan bahan 2 jam dan waktu inspeksi 1 jam.

Pertanyaan

1. Tentukan *Manufacturing Cycle Efficiency*. Apakah proses tersebut bersifat *cost effective*?
2. Bagaimana menjadikan MCE sebagai ukuran proses bisnis internal dalam *balanced score card*?

Kasus 5

Perusahaan menghasilkan produk habis pakai untuk kebutuhan rumah sakit seperti alat semprot, pengelap, tabung dan tempat plasma. Perusahaan menggunakan strategi biaya rendah dan selama ini berhasil mencapai target laba. Perusahaan dihadapkan pada ketidakpastian strategis terkait dengan perubahan mendasar dalam teknologi pemberian obat yang akan menurunkan pangsa pasar secara dramatis, hal ini yang memicu para manajer senior mendiskusikan masalah tantangan bidang teknologi.

Pertanyaan

Seberapa urgen menerapkan *balanced score card* sebagai sistem manajemen stratejik agar perkembangan teknologi bidang kedokteran dapat segera diantisipasi oleh perusahaan?

SOAL PILIHAN GANDA

Pilih satu jawaban yang paling tepat.

1. Berikut ini contoh ukuran hasil (*outcome measures*) dalam perspektif keuangan:
 - A. Pertumbuhan pendapatan penjualan.
 - B. Kecepatan respons terhadap *customer*.
 - C. Kenaikan *cycle effectiveness*.
 - D. Jumlah aplikasi baru yang digunakan.
2. Berikut ini ukuran hasil (*outcome measures*) dalam perspektif pembelajaran dan pertumbuhan:
 - A. Pertumbuhan pendapatan penjualan.
 - B. Kecepatan respon terhadap *customer*.
 - C. Kenaikan *cycle effectiveness*.
 - D. Jumlah aplikasi baru yang digunakan.
3. Berikut ini ukuran hasil (*outcome measures*) dalam perspektif proses bisnis internal:
 - A. Pertumbuhan pendapatan penjualan.
 - B. Kecepatan respon terhadap *customer*.
 - C. Kenaikan *cycle effectiveness*.
 - D. Jumlah aplikasi baru yang digunakan.

4. Berikut ini ukuran hasil (*outcome measures*) dalam perspektif *customer*:
- A. Pertumbuhan pendapatan penjualan.
 - B. Kecepatan respon terhadap *customer*.
 - C. Kenaikan *cycle effectiveness*.
 - D. Jumlah aplikasi baru yang digunakan.
5. Untuk mewujudkan visi *customer* yang puas, *customer* menjadi fokus dari strategi organisasi, berikut pertanyaan yang terkait dengan perumusan strategi, kecuali:
- A. Apa kebutuhan *customer* yang harus dipenuhi?
 - B. Siapa yang menjadi *customer* organisasi?
 - C. Dalam bisnis apa perusahaan memenuhi kepuasan *customer*?
 - D. Mengapa *customer* harus dilayani?
6. Berikut ini pertanyaan yang dikembangkan terkait dengan rerangka *balanced score card* sebagai sistem manajemen stratejik, kecuali:
- A. Bagaimana *customer* memandang perusahaan?
 - B. Apa yang menjadi keunggulan perusahaan?
 - C. Bagaimana kreditor memandang perusahaan?
 - D. Apakah perusahaan dapat secara berkelanjutan meningkatkan dan menciptakan *value* bagi *customer*?
7. Ukuran kinerja keuangan adalah:
- A. Ukuran kinerja yang menunjukkan apakah strategi, sasaran strategik, inisiatif strategik dan implementasinya mampu memberikan kontribusi dalam mewujudkan profitabilitas .
 - B. Ukuran kinerja yang menunjukkan apakah strategi, sasaran strategik, inisiatif strategik dan implementasinya mampu memberikan kontribusi dalam mewujudkan loyalitas dan produktivitas pegawai.
 - C. Ukuran kinerja yang menunjukkan apakah strategi, sasaran strategik, inisiatif strategik dan implementasinya mampu memberikan kontribusi dalam mewujudkan loyalitas dan kepuasan *customer*.
 - D. Ukuran kinerja yang menunjukkan apakah strategi, sasaran strategik, inisiatif strategik dan implementasinya mampu memberikan kontribusi dalam mewujudkan efisiensi dan efektivitas kegiatan operasional.

8. Ukuran kinerja pembelajaran dan pertumbuhan adalah:
- A. Ukuran kinerja yang menunjukkan apakah strategi, sasaran strategik, inisiatif strategik dan implementasinya mampu memberikan kontribusi dalam mewujudkan profitabilitas
 - B. Ukuran kinerja yang menunjukkan apakah strategi, sasaran strategik, inisiatif strategik dan implementasinya mampu memberikan kontribusi dalam mewujudkan loyalitas dan produktivitas pegawai
 - C. Ukuran kinerja yang menunjukkan apakah strategi, sasaran strategik, inisiatif strategik dan implementasinya mampu memberikan kontribusi dalam mewujudkan loyalitas dan kepuasan *customer*
 - D. Ukuran kinerja yang menunjukkan apakah strategi, sasaran strategik, inisiatif strategik dan implementasinya mampu memberikan kontribusi dalam mewujudkan efisiensi dan efektivitas kegiatan operasional
9. Ukuran kinerja *customer* adalah:
- A. Ukuran kinerja yang menunjukkan apakah strategi, sasaran strategik, inisiatif strategik dan implementasinya mampu memberikan kontribusi dalam mewujudkan profitabilitas.
 - B. Ukuran kinerja yang menunjukkan apakah strategi, sasaran strategik, inisiatif strategik dan implementasinya mampu memberikan kontribusi dalam mewujudkan loyalitas dan produktivitas pegawai.
 - C. Ukuran kinerja yang menunjukkan apakah strategi, sasaran strategik, inisiatif strategik dan implementasinya mampu memberikan kontribusi dalam mewujudkan loyalitas dan kepuasan *customer*.
 - D. Ukuran kinerja yang menunjukkan apakah strategi, sasaran strategik, inisiatif strategik dan implementasinya mampu memberikan kontribusi dalam mewujudkan efisiensi dan efektivitas kegiatan operasional.
10. Ukuran kinerja proses bisnis internal adalah:
- A. Ukuran kinerja yang menunjukkan apakah strategi, sasaran strategik, inisiatif strategik dan implementasinya mampu memberikan kontribusi dalam mewujudkan profitabilitas.

- B. Ukuran kinerja yang menunjukkan apakah strategi, sasaran strategik, inisiatif strategik dan implementasinya mampu memberikan kontribusi dalam mewujudkan loyalitas dan produktivitas pegawai.
- C. Ukuran kinerja yang menunjukkan apakah strategi, sasaran strategik, inisiatif strategik dan implementasinya mampu memberikan kontribusi dalam mewujudkan loyalitas dan kepuasan *customer*.
- D. Ukuran kinerja yang menunjukkan apakah strategi, sasaran strategik, inisiatif strategik dan implementasinya mampu memberikan kontribusi dalam mewujudkan efisiensi dan efektivitas kegiatan operasional.



DAFTAR PUSTAKA

- Blocher. (2002). *Cost Management: A Strategic Emphasis*, Second Edition. New York: McGraw-Hill.
- Garrison and Noreen (2000): *Managerial Accounting*, Ninth Edition. New York: McGraw-Hill.
- Hansen and Mowen. (2000). *Cost Management: Accounting and Control*, Second Edition. New York: Thomson Learning.
- Hadri Kusuma, Zulkifli dan Sulastiningsih. (2013). Akuntansi Manajemen, *EKONISIA*, FE UII.
- Hilton, Maher and Selto (2003): *Cost Management: Strategies for Business Decisions*, Second Edition. New York: McGraw-Hill.
- Mulyadi dan Johny Setyawan. (2001). *Sistem Perencanaan dan Pengendalian Manajemen*. Jakarta: Salemba Empat.
- Mulyadi (2002): *Akuntansi Manajemen: Konsep, Manfaat dan Rekayasa*, Edisi 5. Jakarta: Salemba Empat.



TENTANG PENULIS

Drs. Zulkifli, M.M.



Penulis adalah Dosen Tetap di STIE Widya Wiwaha Yogyakarta, Bersertifikat Pendidik No.101236415620112, Keputusan Mendiknas Nomor:108/P/2009 dengan NIDN 0515036601 dan Dosen Tidak Tetap Fakultas Ekonomi Universitas Islam Indonesia. Menyelesaikan Prodi Akuntansi S-1 Fakultas Ekonomi Universitas Islam Indonesia Yogyakarta tahun 1991. Kemudian dengan program beasiswa dari STIE Widya

Wiwaha, melanjutkan Prodi Magister Manajemen Universitas Gadjah Mada, Tahun 1994 dan selesai tahun 1996. Selain mengajar, beliau aktif melakukan Penelitian dan hasilnya dimuat di Jurnal Kajian Bisnis (JKB) dan Jurnal Riset Manajemen (JRM) terbitan STIE Widya Wiwaha, Jurnal Akuntansi dan Auditing Indonesia (JAAI) terbitan FE UII. Kesibukan lain sebagai Anggota Forum Dosen Akuntansi Publik (FDAP) hingga sekarang dan sebagai Pemerhati Akuntansi Publik. Penulis juga Anggota Madya Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) dengan nomor registrasi 22110867. Kesibukan lain menjadi Pembicara pada Bimbingan Teknis yang merupakan bentuk Pengabdian Kepada Masyarakat di beberapa Organisasi Perangkat Daerah (OPD) di Indonesia. Beberapa buku lain yang sudah terbit adalah Akuntansi Biaya dilengkapi Isu-Isu Kontemporer bersama Dra. Sulastiningsih, M.Si., Sistem Pengendalian Manajemen dan Akuntansi Manajemen bersama Prof. Hadri Kusuma, MBA, Ak. dan Dra. Sulastiningsih, M.Si. dan Buku Sistem Akuntansi dan Pengelolaan Keuangan di Sektor Publik ditulis bersama, Juli 2024.

Dra. Sulastiningsih, M.Si.



Dra. Sulastiningsih, M.Si. adalah dosen tetap di STIE Widya Wiwaha Yogyakarta. Menyelesaikan S-1 dari Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Widya Wiwaha Yogyakarta. Gelar Magister Sain (M.Si.) diperoleh dari Program Pascasarjana Universitas Gadjah Mada Yogyakarta.

Saat ini mendapat amanah sebagai Editorial Board Jurnal Riset Akuntansi dan Bisnis Indonesia STIE Widya Wiwaha dan Asesor BKD.

Sebagai peneliti, publikasi hasil penelitiannya dimuat di jurnal nasional terakreditasi dan jurnal internasional terindeks Scopus.

Hasil karya berupa buku yang telah dipublikasikan secara luas adalah (1) Buku Lab/ Praktikum Akuntansi Pengantar1 dan 2 (bersama Drs. Achmad Tjahjono, M.M., Akt), (2) Akuntansi Biaya Dilengkapi Dengan Isu-isu Kontemporer (bersama Zulkifli, S.E., M.M.), (3) Akuntansi PengantarPendekatan Terpadu Buku 1 dan 2 (bersama Drs. Achmad Tjahjono, M.M., Akt.); (4) Akuntansi Manajemen (bersama Prof Dr Hadri Kusuma dan Zulkifli, S.E., M.M.), (5) Sistem Pengendalian Manajemen (bersama Prof. Dr. Hadri Kusuma dan Zulkifli, S.E., M.M.), (6) Cerdas Mengelola Keuangan Keluarga (7) *Book Chapter* Akuntansi Pengantar(8) *Book Chapter* Akuntansi Biaya (9) *Book Chapter* Akuntansi Keuangan Menengah (10) *Book Chapter* Sistem Akuntansi Dan Pengelolaan Keuangan di Sektor Publik (11) Membangun Green Entrepreneur Berbasis Spiritual dan Digital bersama Dr. Suci Utami W. M.M. dan Beta Asteria ,S.E., M.M., M.Dev.

Selain sebagai dosen juga sebagai *trainer* bidang Akuntansi dan Keuangan serta aktif dalam pembinaan dan pemberdayaan UMKM.

MANAJEMEN BIAYA STRATEGIS

Paradigma Baru Menghadapi Persaingan Bisnis Global

Buku ini merupakan referensi akademik dan praktis yang disusun untuk menjawab tantangan lingkungan bisnis modern yang penuh ketidakpastian akibat globalisasi dan kemajuan teknologi digital. Penulis menekankan bahwa manajemen biaya bukan lagi sekadar alat pengendalian keuangan tradisional atau pelaporan angka di atas kertas, melainkan sebuah instrumen strategis dan filosofi manajemen untuk menciptakan keunggulan kompetitif perusahaan.

Beberapa aspek utama yang dibahas dalam buku ini meliputi:

- **Pergeseran Paradigma:** Menjelaskan transisi dari sistem manajemen biaya tradisional yang berbasis volume ke sistem kontemporer yang lebih akurat dan berorientasi pada aktivitas (seperti *Activity-Based Costing*).
- **Teknik Manajemen Kontemporer:** Membedah berbagai alat manajerial modern untuk efisiensi dan peningkatan kualitas, termasuk *Total Quality Management (TQM)*, *Benchmarking*, *Target Costing*, *Life-Cycle Costing*, dan *Balanced Scorecard*.
- **Analisis Rantai Nilai (Value Chain):** Menguraikan cara mengelola aktivitas organisasi mulai dari riset hingga layanan pelanggan untuk mengidentifikasi peluang pengurangan biaya tanpa mengorbankan nilai bagi konsumen.
- **Keputusan Strategis dan Taktis:** Menyediakan panduan bagi manajer dalam pengambilan keputusan jangka pendek seperti pilihan antara membuat sendiri atau membeli komponen serta keputusan strategis jangka panjang untuk menjaga profitabilitas yang berkesinambungan.

Secara keseluruhan, buku ini memberikan kerangka kerja bagi para akuntan manajemen dan pemimpin bisnis untuk mengelola informasi keuangan maupun non-keuangan secara proaktif demi memenangkan persaingan di pasar global.



PENERBIT LAKEISHA

Delukon RT 19/RW 09, Tulung, Tulung.
Kulon, Jawa Tengah, 57462
Email : penerbit.lakeisha@yahoo.com
HP/WA : 898980852
Website : <http://www.penerbitlakeisha.com/>



SCAN ME

ISBN 978-634-269-255-4



9 786342 692554