

# **AKUNTANSI BIAYA**

**Penulis:**

**Dr. Arief Rahman, S.E., M.Si.**

**Ruchan Sanusi, S.E., M.M.**

**Ali Muhdor, S.E., M.S.A.**

**Dien Ajeng Fauziah, S.E., M.Ak., CSRS., CSRA.**

**Editor:**

**Dr. Syafi'i, S.E., M.Ak., BKP.**

**UBHARA PRESS**

**Akuntansi Biaya**  
**Copyright/Hak Cipta\* © 2025**

**Penulis:**

**Dr. Arief Rahman, S.E., M.Si.**  
**Ruchan Sanusi, S.E., M.M.**  
**Ali Muhdor, S.E., M.S.A.**  
**Dien Ajeng Fauziah, S.E., M.Ak., CSRS., CSRA.**

**Editor:**

**Dr. Syaff'I, S.E., M.Ak., BKP.**

**Setting Layout:**

**Joko Prasetyo, S.T.**

**Desain Sampul:**

**Joko Prasetyo, S.T.**

**ISBN: 978-xxx-xxxx-xx-x**

**IKAPI: 037/BAI/2023**

**Ukuran: 15,5 cm x 23 cm; xv + 87 hlm**

**Terbitan Pertama, Maret 2025**

Hak cipta dilindungi oleh Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2014 tentang Hak Cipta Republik Indonesia, dilarang menduplikasi, memfotokopi, dan memperbanyak sebagian atau seluruh bagian buku ini tanpa izin tertulis dari penerbit dan penulis.

**Penerbit:**

**UBHARA Press**

**Jl. Ahmad Yani No. 114 Kota Surabaya**

**(+62) 82341013422**

**[baswarapress@gmail.com](mailto:baswarapress@gmail.com)**

**[omp.baswarapress.com](http://omp.baswarapress.com)**

## KATA PENGANTAR

Puji dan syukur kami panjatkan ke hadirat Tuhan Yang Maha Esa atas rahmat dan karunia-Nya sehingga buku ajar **Akuntansi Biaya** ini dapat diselesaikan dengan baik. Buku ini disusun untuk membantu mahasiswa, akademisi, serta praktisi dalam memahami konsep, metode, dan penerapan akuntansi biaya dalam dunia bisnis dan industri.

Akuntansi biaya memiliki peran penting dalam proses pengambilan keputusan, terutama dalam pengendalian biaya, penetapan harga produk, serta perencanaan dan evaluasi kinerja perusahaan. Oleh karena itu, buku ini disusun secara sistematis dengan bahasa yang sederhana agar dapat dipahami oleh berbagai kalangan pembaca, baik mereka yang baru mempelajari akuntansi biaya maupun yang ingin memperdalam pengetahuan di bidang ini.

Buku ini mencakup berbagai topik mendasar dalam akuntansi biaya, termasuk konsep dasar biaya, metode perhitungan biaya, sistem biaya berdasarkan aktivitas (*Activity-Based Costing*), serta aplikasi akuntansi biaya dalam perencanaan dan pengendalian manajerial. Setiap bab dilengkapi dengan contoh soal dan latihan untuk memperkuat pemahaman pembaca.

Kami menyadari bahwa tidak ada karya yang sempurna. Oleh karena itu, kritik dan saran dari pembaca sangat kami harapkan untuk penyempurnaan buku ini di edisi selanjutnya. Semoga buku ini dapat menjadi sumber referensi yang bermanfaat bagi mahasiswa, dosen, dan praktisi dalam mengembangkan wawasan mereka tentang akuntansi biaya.

Akhir kata, kami mengucapkan terima kasih kepada semua pihak yang telah berkontribusi dalam penyusunan buku ini. Semoga ilmu yang disampaikan dalam buku ini dapat memberikan manfaat yang luas bagi perkembangan ilmu akuntansi dan dunia bisnis pada umumnya.

**Surabaya, 6 Maret 2025**

**Tim Penulis**

# DAFTAR ISI

Halaman Judul	i	
Halaman Balik Judul	ii	
Kata Pengantar	iii	
Daftar Isi	iv	
<b>BAB 1</b>	<b>Akuntansi Biaya dan Manajemen</b>	<b>1</b>
1.1	Manajemen	2
1.2	Akuntansi	3
1.2.1	Akuntansi Keuangan	4
1.2.2	Akuntansi Biaya	4
1.2.3	Akuntansi Manajemen	5
1.2.4	Pengauditan	5
1.2.5	Sistem Informasi Akuntansi	5
1.2.6	Akuntansi Keberlanjutan	6
Pertanyaan Disuksi		6
<b>BAB 2</b>	<b>Konsep Biaya</b>	<b>8</b>
2.1	Definisi Akuntansi Biaya	8
2.2	Tujuan Akuntansi Biaya	8
2.3	Definisi Biaya	9
2.3.1	Klasifikasi Biaya	10
2.4	Aliran Biaya Manufaktur	13
2.4.1	Harga Pokok Produksi	14
2.4.2	Harga Pokok Penjualan	15
2.4.3	Barang Dalam Proses	15
2.4.4	Laporan Laba Rugi Perusahaan Manufaktur	15
Latihan Soal		16
<b>BAB 3</b>	<b>Penentuan Biaya Pesanan</b>	<b>19</b>
3.1	Biaya Pesanan	19

3.1.1	Alur Biaya Pesanan	20
3.2	Akuntansi Untuk Bahan Baku	22
3.3	Akuntansi Biaya Tenaga Kerja	24
3.4	Akuntansi Biaya Overhead Pabrik	27
3.5	Akuntansi Untuk Pesanan Selesai dan Penjualan	31
Latihan Soal		32
<b>BAB 4</b>	<b>Penentuan Biaya Proses</b>	<b>35</b>
4.1	Sistem Akumulasi Biaya Proses	35
4.1.1	Karakteristik Biaya Proses	37
4.2	Penentuan Biaya Menurut Departemen	37
4.2.1	Aliran Produksi Secara Fisik	38
4.3	Akuntansi Biaya Bahan, Tenaga Kerja, dan Overhead Pabrik	41
4.4	Laporan Biaya Produksi	43
4.4.1	Isi Laporan Biaya Produksi	43
4.4.2	Unit Ekuivalensi	45
4.5	Akuntansi Kerugian Produksi	51
Latihan Soal		54
<b>BAB 5</b>	<b>Penganggaran</b>	<b>56</b>
5.1	Peran Anggaran Dalam Manajerial	56
5.2	Jenis-Jenis Anggaran	62
5.3	Prosedur Penyusunan Anggaran	64
Latihan Soal		82

<b>BAB 6</b>	<b>Analisis Biaya Volume Dan Laba</b>	<b>84</b>
<b>BAB 7</b>	<b><i>Activity-Based Costing and Activity Based Management</i></b>	<b>95</b>
	7.1 <i>Activity-Based Costing (ABC)</i>	95
	7.1 <i>Activity Based Management (ABM)</i>	102
Latihan Soal		106
<b>BAB 8</b>	<b>Akuntansi Dan Pelaporan Tanggung Jawab</b>	<b>109</b>
	8.1 Akuntansi Tanggung Jawab Dan Pengendalian Biaya	110
Latihan Soal		125

# **BAB 1**

## **AKUNTANSI BIAYA DAN MANAJEMEN**

Sebagian besar aktivitas dalam dunia bisnis melibatkan proses pengambilan keputusan. Manajemen perusahaan bertanggung jawab atas berbagai keputusan strategis dalam menjalankan operasional bisnis. Contohnya meliputi perekrutan karyawan baru, pembelian barang, pemilihan pemasok, hingga keputusan terkait produksi dan pemasaran barang atau jasa.

Untuk mempertahankan loyalitas pelanggan, perusahaan perlu memahami kebutuhan dan preferensi konsumennya. Oleh karena itu, ketersediaan informasi yang akurat dan relevan sangat penting bagi manajemen perusahaan. Salah satu informasi krusial yang dibutuhkan adalah data mengenai biaya, terutama biaya produksi yang harus disesuaikan dengan selera dan permintaan pasar. Jika perusahaan gagal memenuhi kebutuhan pelanggan, maka pelanggan cenderung beralih ke pemasok lain yang lebih dapat memenuhi ekspektasi mereka

### **1.1 MANAJEMEN**

Manajemen mencakup fungsi perencanaan, pengorganisasian, pelaksanaan, dan pengendalian. Perencanaan merupakan tahap awal yang memiliki pengaruh besar terhadap keberhasilan fungsi manajerial lainnya. Contoh dari proses perencanaan adalah penentuan jumlah bahan baku yang dibutuhkan untuk produksi. Pengorganisasian mencakup langkah-langkah dalam mengelola sumber daya guna memastikan kelancaran pelaksanaan suatu kegiatan. Contohnya adalah menetapkan jumlah bahan baku yang dibutuhkan, mendistribusikan tugas kepada karyawan yang terlibat dalam proses produksi, serta menentukan jadwal produksi yang optimal. Pengendalian merupakan serangkaian upaya yang dilakukan oleh manajemen untuk memastikan bahwa tujuan yang telah ditetapkan dapat tercapai secara efektif dan efisien.

Perencanaan dan pengendalian dalam suatu perusahaan merupakan dua hal yang tidak dapat dipisahkan. Meskipun keduanya sering disebut sendiri-sendiri, tetapi itu hanyalah untuk tujuan pembahasan teoritis. Dalam kenyataannya, perencanaan dan

pengendalian menjadi satu dan dilaksanakan sejak suatu kegiatan mulai direncanakan hingga selesai dilaksanakan. Dalam dunia bisnis, pengendalian banyak melibatkan manusia sebagai pengambil keputusan. Dasar pengambilan keputusan adalah informasi yang ada didalam laporan keuangan dan pengendaliannya tidak dapat dilakukan secara kontinyu, tetapi biasanya dilakukan secara periodik.

Manajemen terdiri atas tiga kelompok, yaitu: (1) manajemen puncak, yang terdiri atas direktur utama dan para direktur fungsional, misalnya direktur produksi, direktur pemasaran, dan direktur keuangan; (2) manajemen madya, yang anggotanya adalah pimpinan departemen, para manajer divisi, dan para pimpinan cabang; dan (3) manajemen pelaksana, yang anggotanya adalah para penyelia.

Tugas utama manajemen puncak adalah membuat keputusan yang bersifat strategis. Keputusan strategis merupakan keputusan yang pengaruhnya dapat meliputi jangka waktu lebih dari satu tahun, mencakup perusahaan secara keseluruhan. Keputusan manajemen puncak dapat digolongkan kedalam dua macam, yaitu tujuan dan strategi. Tujuan adalah kondisi yang akan dicapai dan strategi adalah cara untuk mencapai tujuan. Contoh tujuan adalah meningkatkan penjualan. Contoh strategi yang digunakan untuk mencapai tujuan tersebut adalah dengan memberi potongan harga dan menggunakan metode pemasaran baru.

Tugas manajemen madya adalah mengelola fungsi atau bagian tertentu yang ada dalam perusahaan. Tiap fungsi dilaksanakan oleh suatu bagian, suatu divisi, atau suatu departemen, yang masing-masing dipimpin oleh seorang manajer. Manajer departemen produksi bertanggungjawab terhadap kelancaran jalannya produksi yang meliputi penugasan karyawan, pengaturan kebutuhan bahan, penetapan jadwal produksi, sampai penanganan barang jadi.

Manajemen pelaksana, biasanya terdiri atas para penyelia, yang bertugas untuk melaksanakan kegiatan harian. Manajemen pelaksana bertanggungjawab terhadap kelancaran suatu pekerjaan dalam lingkup yang terbatas, misalnya mandor bagian gudang bertugas menyimpan bahan baku dan barang jadi, mandor bagian pengepakan barang hanya bertugas mengawasi proses pengepakan barang.

Dalam membuat keputusan, manajemen harus mempertimbangkan berbagai alternatif yang tersedia, kemudian memilih salah satu yang memberikan manfaat yang paling besar. Agar manajemen dapat mengambil keputusan dengan baik, manajemen memerlukan informasi yang baik pula. Sebagai contoh, manajemen madya harus memilih satu dari tiga mesin cetak yang harus dibeli oleh perusahaan. Informasi yang diperlukan untuk membeli mesin adalah berapa pendapatan yang



dapat diperoleh, harga yang harus dibayar, dan banyaknya biaya yang harus dikeluarkan setiap bulan. Informasi pendapatan dan biaya ini harus diperoleh secara sistemik dan tepat waktu. Informasi ini dapat disediakan oleh akuntansi biaya.

Bagi perusahaan, informasi biaya yang diperoleh dengan menelusur berbagai catatan biaya digunakan untuk mengendalikan biaya dan untuk menentukan nilai tambah suatu produk, yang berupa barang atau jasa. Manajemen perusahaan perlu mengetahui banyaknya biaya untuk menghasilkan suatu produk, sehingga dapat menentukan nilai jual produk tersebut. Disisi lain, manajemen perusahaan harus dapat mengidentifikasi berbagai kegiatan yang memberi manfaat pada proses pengolahan produk. Kegiatan yang tidak memberi manfaat, misalnya menyimpan bahan baku terlalu lama dan menunggu datangnya bahan baku, harus dapat dihilangkan.

## 1.2 AKUNTANSI

Istilah akuntansi berasal dari bahasa Inggris "*to account*," yang berarti menghitung atau mempertanggungjawabkan. Kata "akuntansi" sendiri diserap dari istilah "*accountancy*," yang merujuk pada segala hal yang berkaitan dengan profesi akuntan serta tugas-tugas yang dijalankan dalam lingkup pekerjaannya. Akuntansi memiliki keterkaitan yang erat dengan informasi keuangan, karena berfungsi sebagai alat untuk mencatat, mengolah, serta melaporkan data keuangan yang diperlukan dalam pengambilan keputusan bisnis.

Definisi resmi yang mula-mula diajukan adalah definisi yang dimuat dalam *Accounting Terminology Bulletin No.1* yang diterbitkan oleh *Accounting Principles Board* (APB) yaitu suatu komite penyusunan prinsip akuntansi yang dibentuk oleh *American Institute of Certified Public Accountants* (AICPA). Komite tersebut mendefinisikan akuntansi sebagai berikut:

*Accounting is the art of recording, classifying, and summerizing in a significant manner and in terms of money, transactions and events which are, in part at least, of financial character, and interpreting the results thereof.*

Akuntansi dapat didefinisikan sebagai suatu disiplin yang mencakup proses pencatatan, pengklasifikasian, dan merangkum transaksi serta peristiwa yang bersifat keuangan secara sistematis dan efisien dalam satuan mata uang, serta

menganalisis hasil dari proses tersebut. Istilah "seni" dalam definisi ini menegaskan bahwa akuntansi bukan merupakan ilmu eksakta atau sains (*science*), karena dalam proses perumusannya terdapat unsur pertimbangan (*judgement*) yang signifikan. Seni dalam konteks ini lebih merujuk pada keterampilan dan keahlian terapan yang strukturnya disesuaikan dengan kebutuhan tertentu untuk mencapai tujuan yang diinginkan. Dengan demikian, akuntansi melibatkan kemampuan dalam memilih prinsip, metode, serta teknik yang paling sesuai dengan kebutuhan dan preferensi pengguna. Selain itu, sebagai suatu sistem, bentuk dan substansi akuntansi sangat bergantung pada lingkungan di mana akuntansi diterapkan.

Bidang profesi dalam akuntansi dibagi menjadi: (1) profesi akuntan publik; (2) akuntansi swasta/ perusahaan; (3) akuntansi pemerintahan.

### **1.2.1 Akuntansi Keuangan**

Akuntansi keuangan (*financial accounting*) merupakan cabang akuntansi yang berfokus pada pelaporan keuangan untuk kepentingan pihak eksternal. Bidang ini terbagi ke dalam dua aspek utama, yaitu praktik dan teori. Aspek praktik mencakup proses pengukuran, penilaian, serta pengakuan transaksi keuangan, yang kemudian diikuti dengan pengungkapan serta penyajian hasil pengukuran tersebut dalam laporan keuangan. Penyusunan laporan keuangan ini dilakukan berdasarkan Prinsip Akuntansi Berterima Umum (PABU), sehingga memungkinkan informasi keuangan yang dihasilkan dari sistem akuntansi dapat disajikan secara relevan dan andal dalam laporan keuangan umum. Untuk mempelajari bidang ini, mata kuliah yang tercakup di dalamnya adalah Akuntansi Pengantar (*Introductory/ Elementary Accounting*), Akuntansi Menengah (*Intermediate Accounting*) dan Akuntansi Lanjutan (*Advanced Accounting*).

### **1.2.2 Akuntansi Biaya**

Akuntansi biaya (*cost accounting*) membahas pengumpulan data biaya untuk mengukur berbagai obyek yang menjadi pusat perhatian manajemen dan penentuan biaya produk khususnya dalam perusahaan manufaktur. Hasil akhir dari akuntansi biaya umumnya berupa laporan operasional dan manajerial yang menyajikan informasi mengenai status serta kelancaran proses produksi dalam suatu periode tertentu.

### **1.2.3 Akuntansi Manajemen**

Akuntansi manajemen memiliki cakupan yang lebih luas dibandingkan dengan akuntansi biaya, yang lebih berfokus pada penggunaan data untuk menentukan harga pokok penjualan. Akuntansi manajemen (Management Accounting) lebih menitikberatkan pada pemanfaatan informasi akuntansi dalam proses pengambilan keputusan serta pengendalian operasional secara menyeluruh, mencakup fungsi produksi, pemasaran, sumber daya manusia, serta pendanaan atau pembelanjaan (financing). Selain itu, akuntansi manajemen tidak hanya terbatas pada informasi akuntansi berbasis biaya, tetapi juga mencakup informasi nonakuntansi dan data kualitatif yang berguna dalam pengendalian manajerial.

### **1.2.4 Pengauditan**

Pengauditan (auditing) berfokus pada prinsip, prosedur, serta teknik pemeriksaan laporan keuangan guna memberikan opini mengenai kewajaran penyajiannya. Bidang ini berperan dalam memastikan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan Prinsip Akuntansi Berterima Umum (PABU). Bagi pemakai laporan keuangan, khususnya pihak eksternal, laporan keuangan sering kali menjadi satu-satunya sumber informasi mengenai kondisi keuangan perusahaan. Namun, tantangan utamanya adalah bagaimana memastikan bahwa laporan tersebut telah disusun sesuai dengan PABU serta bebas dari kesalahan maupun ketidakwajaran. Untuk itu, diperlukan pihak ketiga yang bersifat independen guna melakukan audit atas laporan keuangan agar informasi yang disajikan dapat dipercaya. Pihak ketiga ini dikenal sebagai auditor independen. Untuk memenuhi syarat sebagai auditor, seseorang harus menjalani pelatihan yang memadai serta memiliki keahlian khusus di bidang pengauditan.

### **1.2.5 Sistem Informasi Akuntansi**

Bidang ini mempelajari berbagai rancang bangun (design) prosedur-prosedur untuk pengumpulan, penciptaan, dan pelaporan data akuntansi yang paling sesuai dengan kebutuhan suatu perusahaan tertentu. Di dalamnya dibahas perangkat pencatatan, proses pencatatan, formulir, perlengkapan pengolahan data, dan aspek-aspek lain yang dapat digunakan untuk menyusun suatu sistem pengolahan data yang efisien dan cermat. Istilah sistem akuntansi sekarang ini mempunyai konotasi pemrosesan data dengan cara kerja-tangan (manual). Istilah sistem akuntansi sering digunakan untuk menunjuk pengertian sistem akuntansi manual sedangkan untuk

sistem akuntansi komputerisasian sering digunakan istilah sistem informasi akuntansi (SIA).

### 1.2.6 Akuntansi Keberlanjutan

Akuntansi keberlanjutan (*sustainability accounting*) adalah cabang akuntansi yang berfokus pada pengukuran, pelaporan, dan pengelolaan dampak ekonomi, sosial, dan lingkungan dari aktivitas bisnis. Tujuan utama akuntansi keberlanjutan adalah menyediakan informasi yang relevan bagi para pemangku kepentingan untuk mendukung pengambilan keputusan yang bertanggung jawab serta memastikan bahwa perusahaan menjalankan operasinya dengan mempertimbangkan prinsip keberlanjutan. Dalam praktiknya, akuntansi keberlanjutan mencakup pelaporan aspek lingkungan seperti emisi karbon, penggunaan energi, dan pengelolaan limbah; aspek sosial seperti kesejahteraan karyawan, hak asasi manusia, serta keterlibatan komunitas; serta aspek ekonomi yang mencerminkan dampak finansial dari inisiatif keberlanjutan. Informasi yang dihasilkan biasanya disajikan dalam laporan keberlanjutan (*sustainability report*) yang dapat mengikuti standar internasional seperti *Global Reporting Initiative (GRI Standard)*, *Sustainability Accounting Standards Board (SASB)*, *IFRS S1 dan S2*, serta *Integrated Reporting Framework (IR)*. Akuntansi keberlanjutan berperan penting dalam mendorong transparansi, akuntabilitas, dan praktik bisnis yang berorientasi pada jangka panjang. Dengan meningkatnya perhatian terhadap isu keberlanjutan, perusahaan dituntut untuk tidak hanya berfokus pada profitabilitas, tetapi juga mempertimbangkan dampaknya terhadap lingkungan dan masyarakat sebagai bagian dari tanggung jawab sosial korporasi (CSR).

### PERTANYAAN DISKUSI

1. Sebutkan dan jelaskan jenis atau macam laporan keuangan yang anda ketahui?
2. Apakah perbedaan antara data dan informasi?
3. Menurut anda, apakah transaksi pembayaran gaji pegawai merupakan transaksi internal atau eksternal?

4. Jelaskan bagaimana informasi akuntansi dapat berperan dalam pengambilan keputusan! Jelaskan dalam suatu contoh situasi pengambilan keputusan tertentu!

5. Anda sedang mempertimbangkan untuk membeli sebuah mobil pribadi baru untuk mengganti mobil anda saat ini. Dengan berpikir secara rasional menurut kaidah ekonomi, mana dari data biaya berikut yang anda akan masukkan kedalam keputusan anda?

- a. Biaya awal dari mobil saat ini
- b. Nilai tukar mobil anda saat ini
- c. Biaya pemeliharaan mobil saat ini
- d. Biaya pemeliharaan mobil baru
- e. Konsumsi bahan bakar mobil saat ini
- f. Konsumsi bahan bakar mobil baru
- g. Asuransi kerugian mobil saat ini
- h. Asuransi kerugian mobil baru
- i. Asuransi kecelakaan mobil saat ini
- j. Asuransi kecelakaan mobil baru

Anda harus mampu memberikan alasan mengapa masing-masing unsur harus atau tidak harus dimasukkan kedalam analisis anda. (Petunjuk: biaya-biaya mana yang merupakan biaya diferensial yaitu yang akan berbeda jika mobil baru dibeli?)

## **BAB 2**

# **KONSEP BIAYA**

## **2.1 DEFINISI AKUNTANSI BIAYA**

Akuntansi biaya adalah proses pengidentifikasian, pencatatan, penghitungan, peringkasan, pengevaluasian dan pelaporan biaya pokok suatu produk baik barang maupun jasa dengan metode dan sistem tertentu sehingga pihak manajemen perusahaan dapat mengambil keputusan bisnis secara efektif dan efisien.

## **2.2 TUJUAN AKUNTANSI BIAYA**

1. **Penentuan Harga Pokok Produksi**  
Akuntansi biaya berperan dalam mencatat, mengklasifikasikan, dan merangkum seluruh biaya yang terkait dengan proses produksi guna menentukan harga pokok produksi secara akurat.
2. **Penyediaan Informasi Biaya untuk Manajemen**  
Informasi biaya digunakan oleh manajemen sebagai alat ukur efisiensi dalam operasional perusahaan, sehingga dapat membantu dalam evaluasi dan pengambilan keputusan strategis.
3. **Alat Perencanaan**  
Dalam proses perencanaan bisnis, baik pendapatan maupun biaya menjadi aspek utama yang harus diperhitungkan. Perencanaan biaya yang efektif akan mempermudah pengendalian biaya serta meningkatkan efisiensi operasional.
4. **Pengendalian Biaya**  
Akuntansi biaya memungkinkan perbandingan antara biaya standar yang seharusnya dikeluarkan untuk memproduksi satu unit produk dengan biaya aktual yang terjadi, sehingga dapat digunakan sebagai dasar dalam upaya pengendalian biaya.
5. **Penerapan Berbagai Metode**

Akuntansi biaya menyediakan berbagai metode pencatatan dan pengukuran biaya yang dapat dipilih sesuai dengan kebutuhan perusahaan, dengan tujuan memperoleh hasil yang paling efektif dan efisien.

6. Pengambilan Keputusan Khusus

Informasi biaya yang sistematis dan akurat digunakan sebagai alat manajemen dalam mengawasi transaksi biaya serta menyusun laporan biaya yang menjadi dasar dalam pengambilan keputusan strategis.

7. Perhitungan Laba Perusahaan dalam Periode Tertentu

Untuk menentukan laba perusahaan dalam suatu periode, diperlukan perhitungan biaya yang dikeluarkan. Biaya merupakan salah satu komponen utama dalam perhitungan laba perusahaan.

8. Analisis Ketidakefektifan dan Ketidakefisienan

Akuntansi biaya membantu dalam menentukan batas maksimum biaya produksi yang dapat diterima serta menganalisis ketidakefektifan dan ketidakefisienan yang terjadi. Jika terdapat penyimpangan antara biaya aktual dan batas maksimum yang ditetapkan, analisis lebih lanjut diperlukan untuk mencari solusi yang paling tepat.

## 2.3 DEFINISI BIAYA

**Biaya** adalah pengorbanan sumber ekonomi untuk memperoleh barang atau jasa yang diharapkan memberi manfaat sekarang atau di masa yang akan datang. Biaya di ukur dengan satuan mata uang, dengan pengurangan aset, atau dengan penambahan utang. Sebagai contoh, sebuah perusahaan membeli barang berupa empat batang kayu masing-masing seharga Rp. 50.000 atau total Rp.200.000. Setelah membeli kayu ini perusahaan memiliki bahan baku kayu yang dapat digunakan untuk membuat kursi, meja, dan lemari yang akan dijual oleh perusahaan untuk memperoleh pendapatan. Pengeluaran sebesar Rp.200.000 itu disebut biaya dan akan dicantumkan di dalam neraca, sampai perusahaan menjual atau menghapus aset tersebut.

**Beban** adalah biaya barang atau jasa yang telah memberikan manfaat dan sekarang telah berakhir (*expired*). Beban akan dikurangkan dari pendapatan untuk menentukan laba atau rugi suatu periode, sehingga beban akan dicantumkan dalam laporan laba-rugi. Pendapatan adalah nilai barang yang dijual atau jasa yang telah diberikan.

### 2.3.1 KLASIFIKASI BIAYA

#### 1. Biaya Berdasarkan Hubungannya dengan Produk

Biaya erat hubungannya dengan produk yang dihasilkan oleh perusahaan. Berdasarkan hubungannya dengan produk, biaya dapat digolongkan ke dalam biaya langsung dan biaya tidak langsung.

- a. **Biaya Langsung** adalah biaya yang dapat ditelusur ke produk. Contoh biaya langsung adalah biaya bahan baku. Biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan untuk membeli bahan baku dapat dengan mudah ditelusur ke dalam produk. Dalam perusahaan otomotif, karet merupakan bahan baku untuk membuat ban, dan perusahaan dapat menelusur banyaknya karet dan sekaligus jumlahnya biaya karet yang diperlukan untuk membuat satu unit ban.
- b. **Biaya Tidak Langsung** merupakan biaya yang tidak dapat secara langsung ditelusuri atau diatribusikan ke suatu produk tertentu. Salah satu contohnya adalah biaya sewa gedung pabrik. Dalam industri otomotif, misalnya, perusahaan yang memproduksi ban mencatat biaya sewa gedung pabrik sebagai bagian dari biaya operasional tahunan. Namun, perusahaan menghadapi tantangan dalam mengaitkan secara spesifik biaya sewa tersebut dengan jumlah ban yang diproduksi, karena biaya ini bersifat umum dan tidak berhubungan langsung dengan unit produk tertentu.

#### 2. Biaya Berdasarkan Hubungannya dengan Volume Produksi

Berdasarkan hubungannya dengan perubahan kegiatan ini, biaya dapat digolongkan menjadi biaya tetap, biaya variabel dan biaya semi-variabel.

- a. **Biaya Tetap** adalah biaya yang jumlah totalnya tidak terpengaruh oleh volume kegiatan. Contoh biaya tetap adalah biaya sewa bangunan kantor atau pabrik. Misalnya perusahaan menyewa bangunan kantor Rp.20.000.000 setahun. Ada atau tidak ada produksi, biaya sewa itu tidak akan berubah. Contoh lain biaya tetap adalah:
  - Depresiasi
  - Pajak properti
  - Asuransi
  - Pelatihan karyawan
  - Penelitian dan pengembangan



➤ Pemeliharaan dan perbaikan kantor atau pabrik

**b. Biaya Variabel** adalah biaya yang jumlah totalnya berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan atau produksi. Karena terpengaruh oleh volume kegiatan, biaya variabel akan menjadi nol apabila volume kegiatan juga nol. Contoh biaya variabel adalah:

➤ Bahan baku

➤ Upah lembur

➤ Perlengkapan

➤ Bahan bakar

➤ Penanganan bahan

**c. Biaya Semi-Variabel** adalah biaya yang memiliki karakteristik biaya tetap dan biaya variabel. Biaya semi-variabel merupakan biaya yang jumlahnya terpengaruh oleh volume kegiatan perusahaan tetapi tidak secara proporsional. Bila tidak ada kegiatan atau volume kegiatan nol, biaya semi-variabel tidak akan menjadi nol, tetapi bila volume kegiatan bertambah banyak, biaya semi-variabel akan bertambah banyak. Contoh biaya semi-variabel adalah biaya listrik. Meskipun dalam suatu bulan perusahaan tidak menggunakan listrik sama sekali, tetapi perusahaan akan tetap membayar biaya listrik. Contoh lain dari biaya semi-variabel adalah:

➤ Biaya telpon

➤ Biaya air

➤ Pajak penghasilan

### 3. Biaya Berdasarkan Hubungannya dengan Fungsi Produksi

Fungsi produksi terdiri atas berbagai kegiatan untuk mengubah bahan baku menjadi barang jadi. Bila dihubungkan dengan fungsi pokok perusahaan, biaya digolongkan menjadi dua, yaitu: (1) biaya produksi, dan (2) biaya komersial.

**Biaya Produksi** adalah biaya yang terjadi untuk mengubah bahan baku menjadi barang jadi. **Biaya Komersial** adalah biaya yang dikeluarkan sejak barang jadi selesai diproduksi hingga produk sampai ke tangan pembeli. Biaya produksi dapat dibagi lagi menjadi tiga bagian, yaitu: (a) biaya bahan baku; (b) biaya tenaga kerja; dan (c) biaya overhead pabrik (BOP).

#### a. Biaya Bahan Baku

Biaya bahan baku merupakan nilai bahan baku yang digunakan dalam proses produksi untuk diubah menjadi barang jadi. Biaya ini umumnya menjadi komponen terbesar dalam total biaya produksi. Sebagai contoh,

dalam pembuatan buku, bahan baku utama yang digunakan adalah kertas, tinta, lem, dan benang. Dari bahan-bahan tersebut, kertas merupakan komponen utama yang paling dominan, sehingga dikategorikan sebagai biaya bahan baku. Sementara itu, bahan lainnya yang jumlahnya relatif kecil dan tidak material diklasifikasikan sebagai bahan penolong dan dimasukkan ke dalam biaya overhead pabrik.

### **b. Biaya Tenaga Kerja**

Biaya tenaga kerja merupakan biaya yang timbul akibat penggunaan tenaga kerja dalam proses produksi. Biaya ini terbagi menjadi dua kategori utama, yaitu:

#### **Biaya Tenaga Kerja Langsung**

Biaya tenaga kerja langsung adalah biaya yang dapat dikaitkan secara langsung dengan proses produksi barang jadi. Contohnya meliputi gaji karyawan bagian produksi, seperti pekerja pemotong kain dalam industri pakaian.

#### **Biaya Tenaga Kerja Tidak Langsung**

Biaya tenaga kerja tidak langsung adalah biaya tenaga kerja yang tidak berhubungan langsung dengan proses produksi. Biaya ini dikelompokkan sebagai bagian dari biaya overhead pabrik. Contoh biaya tenaga kerja tidak langsung meliputi gaji penyelia, gaji mandor, dan gaji kepala bagian produksi.

### **c. Biaya Overhead Pabrik**

Biaya overhead pabrik mencakup seluruh biaya produksi yang tidak termasuk dalam kategori biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung. Biaya ini mencakup semua biaya yang tidak dapat ditelusuri langsung ke produk tertentu tetapi tetap diperlukan dalam proses produksi. Contohnya adalah biaya sewa pabrik, biaya listrik, biaya pemeliharaan mesin, serta biaya tenaga kerja tidak langsung. Dengan memahami dan mengelompokkan biaya produksi secara sistematis, perusahaan dapat mengontrol pengeluaran dengan lebih efektif serta menentukan harga pokok produksi secara lebih akurat.

## **4. Biaya Berdasarkan Hubungannya dengan Fungsi Pokok Perusahaan**

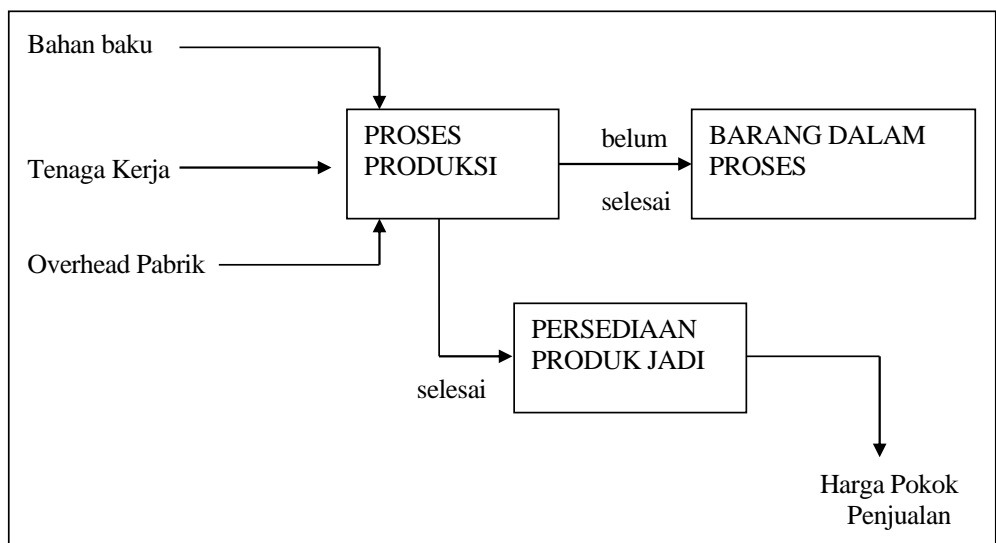
Fungsi pokok perusahaan manufaktur terdiri atas fungsi produksi, fungsi administrasi dan umum, serta fungsi pemasaran. Berdasarkan fungsi-fungsi ini, biaya dapat digolongkan ke dalam biaya produksi, biaya administrasi dan umum, dan biaya pemasaran.

**Biaya Produksi** terdiri dari tiga jenis biaya yaitu biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik.

**Biaya Administrasi dan Umum** adalah biaya yang terjadi dalam rangka mengarahkan, menjalankan, dan mengendalikan perusahaan untuk memproduksi barang jadi. Biaya ini meliputi biaya administrasi, biaya perlengkapan kantor, serta biaya gaji manajer dan stafnya.

**Biaya Pemasaran** meliputi berbagai biaya yang terjadi untuk memasarkan produk atau jasa. Contoh biaya pemasaran adalah biaya iklan, biaya pembuatan stiker, biaya pembuatan cinderamata.

## 2.4 ALIRAN BIAYA MANUFAKTUR



**Gambar 2.1** Bagan Aliran Biaya Manufaktur

Gambar tersebut di atas menunjukkan bahwa dalam perusahaan manufaktur, penyajian harga pokok barang didasarkan atas konsep bahwa untuk menghasilkan produk akhir perusahaan harus mengonsumsi tiga kelompok sumber daya yaitu sumber daya bahan baku, sumber daya tenaga kerja, dan sumber daya overhead pabrik.

Ketiga sumber daya tersebut masuk ke dalam proses produksi, dan apabila proses produksi telah selesai dijalani maka ke-3 macam sumber daya tersebut berubah menjadi produk jadi, untuk kemudian dikirim ke gudang, dan kemudian dijual kepada pelanggan. Namun bila saat pisah batas (*cut off time*)

masih terdapat produk yang belum selesai, maka akuntansi biaya akan mengukur nilai persediaan barang dalam proses, yang akan diselesaikan dalam periode akuntansi berikutnya.

### 2.4.1 Harga Pokok Produksi

Harga pokok produksi merupakan total biaya yang dikeluarkan untuk menyelesaikan produksi barang dalam suatu periode tertentu. Biaya ini mencakup tiga komponen utama, yaitu biaya bahan baku langsung, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik. Semua biaya yang terkait dengan proses produksi ini kemudian dirangkum dalam Laporan Harga Pokok Produksi, yang digunakan sebagai dasar dalam perhitungan harga pokok penjualan serta analisis efisiensi produksi. Berikut adalah contoh format Laporan Harga Pokok Produksi untuk perusahaan manufaktur:

<b>Bahan Langsung:</b>		
Persediaan awal	200.000	
Ditambah pembelian	<u>450.000</u>	
Bahan yang tersedia	650.000	
Dikurangi persediaan akhir	<u>(50.000)</u>	
Bahan langsung yang terpakai		600.000
<b>Tenaga Kerja Langsung</b>		350.000
<b>Overhead Pabrik:</b>		
tenaga kerja tidak langsung	122.500	
Penyusutan	177.500	
Sewa pabrik	50.000	
Utilitas	37.500	
Pajak property	12.500	
Pemeliharaan	<u>50.000</u>	
Jumlah biaya overhead		<u>450.000</u>
Total biaya produksi		1.400.000
Ditambah barang dalam proses awal		<u>200.000</u>
		1.600.000
Dikurangi barang dalam proses akhir		<u>(400.000)</u>
<b>Harga Pokok Produksi</b>		<b>1.200.000</b>

**Gambar 2.2** Contoh Laporan Harga Pokok Produksi

Laporan ini memberikan gambaran yang jelas mengenai akumulasi biaya produksi yang terjadi dalam suatu periode serta bagaimana biaya tersebut dialokasikan dalam proses produksi. Dengan laporan ini, manajemen dapat melakukan evaluasi terhadap efisiensi produksi dan pengendalian biaya.

#### **2.4.2 Harga Pokok Penjualan**

Harga pokok penjualan merupakan total biaya yang terkait langsung dengan unit barang yang terjual dalam suatu periode. Biaya ini mencakup bahan baku langsung, tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik. Untuk menentukan harga pokok penjualan, perusahaan harus terlebih dahulu menghitung harga pokok produksi, yang mencerminkan total biaya yang dikeluarkan dalam proses produksi sebelum barang dijual.

#### **2.4.3 Barang dalam Proses**

Barang dalam proses mengacu pada produk setengah jadi yang masih dalam tahap produksi pada suatu waktu tertentu. Persediaan barang dalam proses terdiri dari dua jenis:

##### **Persediaan Awal Barang dalam Proses**

Merupakan barang setengah jadi yang masih tersisa dari periode sebelumnya. Biaya yang melekat pada persediaan awal ini merupakan akumulasi biaya produksi yang belum terselesaikan pada periode sebelumnya dan akan membutuhkan tambahan biaya produksi untuk diselesaikan pada periode berjalan.

##### **Persediaan Akhir Barang dalam Proses**

Merupakan barang setengah jadi yang masih tersisa pada akhir periode. Biaya yang terkait dengan persediaan ini mencerminkan biaya produksi yang akan dibawa ke periode berikutnya. Agar produk dalam proses dapat diselesaikan, diperlukan biaya tambahan yang akan dialokasikan pada periode produksi berikutnya.

#### **2.4.4 Laporan Laba Rugi Perusahaan Manufaktur**

Laporan laba rugi perusahaan manufaktur disusun berdasarkan klasifikasi fungsional, mengikuti pendekatan tradisional dalam akuntansi biaya. Pendapatan dihitung dengan menggunakan metode biaya absorpsi (*full absorption costing*), di mana semua biaya produksi, baik langsung maupun tidak langsung, dibebankan pada produk. Dalam laporan ini, pengeluaran dipisahkan berdasarkan fungsi produksi dan non-produksi, kemudian dikurangkan dari total pendapatan untuk memperoleh laba sebelum pajak. Laporan laba rugi mencakup ringkasan harga pokok penjualan serta biaya

operasional yang terdiri dari biaya produksi dan non-produksi. Contoh Format Laporan Laba Rugi Perusahaan Manufaktur

<b>Penjualan</b>		2.800.000
<b>Dikurangi Harga pokok penjualan:</b>		
Persediaan awal barang jadi	500.000	
Ditambah harga pokok produksi	<u>1.200.000</u>	
Barang tersedia untuk dijual	1.700.000	
Dikurangi persediaan akhir barang jadi	<u>(300.000)</u>	
Harga Pokok Penjualan		<u>1.400.000</u>
<b>Laba Kotor</b>		1.400.000
<b>Dikurangi beban operasi:</b>		
Beban Pemasaran	600.000	
Beban administrasi	300.000	
Jumlah beban operasi		<u>(900.000)</u>
<b>Laba sebelum pajak</b>		<b>500.000</b>

Laporan laba rugi ini memberikan gambaran menyeluruh mengenai pendapatan, biaya, dan laba perusahaan dalam suatu periode. Dengan laporan ini, manajemen dapat melakukan evaluasi kinerja keuangan serta membuat keputusan bisnis yang lebih efektif.

## LATIHAN SOAL

1. Seandainya anda baru terpilih menjadi Presiden Direktur dari PT. Agro Jaya Makmur, yang merupakan suatu perusahaan yang bergerak di bidang Agroindustri yang sedang mengalami kemajuan pesat. Buatlah struktur organisasinya yang terdiri dari:

- Dewan Komisaris
- Manager Departemen Akuntansi
- Manager Departemen Keuangan
- Manager Departemen Umum
- Supervisor Akuntansi Keuangan
- Supervisor Akuntansi Biaya
- Supervisor Auditing/Controller
- Supervisor Sistem & Budget
- Manager Riset Pemasaran
- Manager Cabang Pemasaran
- Supervisor Gudang Bahan
- Presiden direktur
- Direktur pemasaran
- Direktur Produksi & Teknik
- Direktur Personalia
- Direktur Keuangan & Umum
- Direktur Litbang
- Sekretaris Perusahaan
- Manajer Departemen produksi
- Supervisor Bagian Asembling

## BAB 2 (KONSEP BIAYA)

- Manager Pengiriman
- Manager Penerimaan Karyawan
- Manager Evaluasi Pekerjaan
- Manager Perbaikan Produksi
- Manager Riset Dasar
- Manajer Produk Baru
- Supervisor Bagian Finishing
- Manajer Departemen Teknik
- Supervisor Listrik
- Supervisor Reparasi
- Supervisor Pengendalian Produksi

2. Sebagai ilustrasi berikut disajikan contoh penghitungan harga pokok penjualan dan laba kotor penjualan. Penghitungan harga pokok penjualan dan laba kotor penjualan Pada tanggal 31 Desember 2005, PT. XYZ memiliki sebagian data keuangan, sebagai berikut:

<input type="checkbox"/>	Persediaan barang dagangan, 1 Jan 2005	Rp 7.950.000,-
<input type="checkbox"/>	Persediaan barang dagangan, 31 Des 2005	Rp 5.400.000,-
<input type="checkbox"/>	Pembelian selama tahun 2005	Rp26.750.000,-
<input type="checkbox"/>	Beban angkut pembelian	Rp 1.100.000,-
<input type="checkbox"/>	Potongan pembelian	Rp 800.000,-
<input type="checkbox"/>	Retur pembelian	Rp 1.200.000,-
<input type="checkbox"/>	Penjualan selama tahun 2005	Rp43.950.000,-
<input type="checkbox"/>	Retur penjualan	Rp 1.450.000,-
<input type="checkbox"/>	Potongan penjualan	Rp 750.000,-

Diminta:

- 1) Hitung besarnya harga pokok penjualan
- 2) Hitung besarnya laba kotor penjualan

3. PT XYZ merupakan perusahaan industri yang memiliki catatan pembukuan sebagai berikut:

Pembelian bahan baku	Rp.4.000.000
Biaya tenaga kerja langsung	Rp.1.400.000
Ongkos angkut pembelian 5% dari pembelian	
Retur pembelian	Rp. 250.000
Potongan pembelian 3% dari pembelian	
Biaya tenaga kerja tidak langsung	Rp. 630.000
Persediaan bahan baku 1 januari 2007	Rp.1.200.000
Persediaan barang dalam proses 1 Januari 2007	Rp. 1.600.000
Biaya listrik	Rp. 450.000
Biaya reparasi dan pemeliharaan	Rp. 150.000
Asuransi pabrik	Rp. 140.000
Biaya perlengkapan pabrik	Rp. 110.000

Penyusutan gedung	Rp .4.200.000
Penyusutan mesin	Rp. 1.700.000
Asuransi kecelakaan karyawan pabrik	Rp. 1.300.000
Biaya pabrik lain-lain	Rp. 100.000
Persediaan bahan baku 31 Januari 2007	Rp. 1.500.000
Persediaan barang dalam proses 31 Januari 2007	Rp. 1.700.000
Hasil penjualan	Rp. 21.500.000
Retur penjualan	Rp. 1.000.000
Potongan penjualan	Rp. 850.000
Biaya penjualan	Rp. 550.000
Biaya administrasi dan umum	Rp. 1.250.000
Persediaan barang jadi 1 Januari 2007	Rp. 3.000.000
Persediaan barang jadi 31 Januari 2007	Rp. 3.250.000
Pendapatan diluar usaha	Rp. 450.000
Biaya di luar usaha	Rp. 250.000
Hitunglah: Harga pokok produksi, harga pokok penjualan, dan laba-rugi PT. XYZ!	



## BAB 3

# PENENTUAN BIAYA PESANAN

### 3.1 BIAYA PESANAN

Penentuan biaya pesanan digunakan perusahaan yang memproduksi berdasarkan pesanan. Contoh perusahaan yang menggunakan penentuan biaya pesanan adalah perusahaan percetakan, reparasi mobil, konstruksi, dan kantor akuntan publik. Perusahaan membuat pesanan sesuai dengan spesifikasi pemesan. Contohnya, perusahaan percetakan yang mencetak dua buku. Bahan yang digunakan untuk mencetak buku tersebut sama, namun bentuk, warna, desain untuk kedua buku tersebut berbeda. Oleh karena setiap pesanan dapat berbeda, maka biaya untuk membuat pesanan harus diidentifikasi dan dibebankan pada pesanan yang bersangkutan.

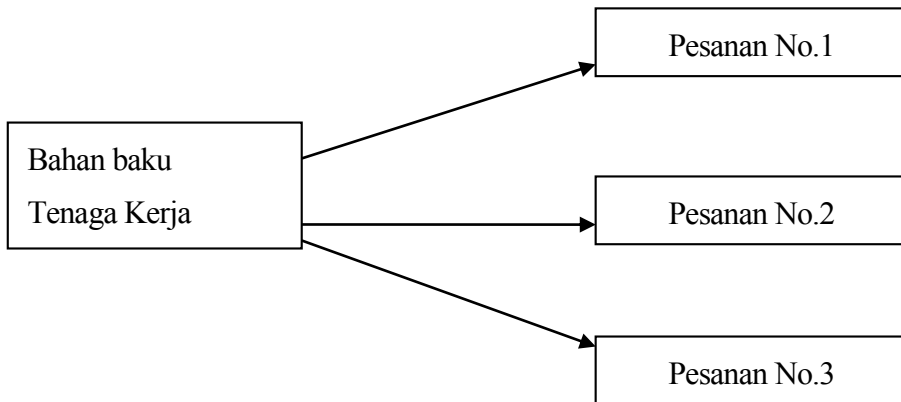
Dalam penentuan biaya pesanan, ketiga elemen biaya produksi yaitu biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, dan biaya overhead pabrik diakumulasikan untuk setiap pesanan. Ketiga biaya produksi dicatat dalam kartu biaya pesanan (*job order cost sheet*). Kartu biaya pesanan ini berguna untuk perhitungan total biaya per pesanan. Biaya per unit dihitung dengan cara membagi total biaya produk per pesanan dengan jumlah unit yang dihasilkan.

Walaupun kartu biaya pesanan untuk setiap perusahaan bisa berbeda tampilan dan isinya, tetapi pasti berisi tiga elemen produksi. Gambar 2.2 menunjukkan contoh kartu biaya pesanan. Bagian atas kartu biaya pesanan terdiri dari nama perusahaan, nomor pesanan, nama pemesan, kuantitas, spesifikasi produk, tanggal pesan, tanggal selesai dikerjakan. Bagian inti dari kartu biaya pesanan terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, dan biaya overhead pabrik yang dibebankan ke pesanan.

PT ABC Surabaya		<b>KARTU BIAYA PESANAN</b>								
No Pesanan	: 110			Pemesan	:					
Jenis Produk	:			Sifat Pesanan	:					
Tgl Pesan	:			Jumlah	:					
Tgl Selesai	:			Harga Jual	:					
Biaya Bahan Baku				Biaya Tenaga Kerja			Biaya Overhead Pabrik			
Tgl	No BPBG	Ket	Jml	Tgl	No Kartu Jam Kerja	Jml	Tgl	Dasar	Tarif	Jml
		Kertas X	850.000			900.000		BTKL*	150%	1.350.000
		Tinta B	500.000							
		<b>Jumlah</b>	1.350.000		<b>Jumlah</b>	900.000		<b>Jumlah</b>		1.350.000
				<b>Jumlah total biaya produksi</b>						
							3.600.000			

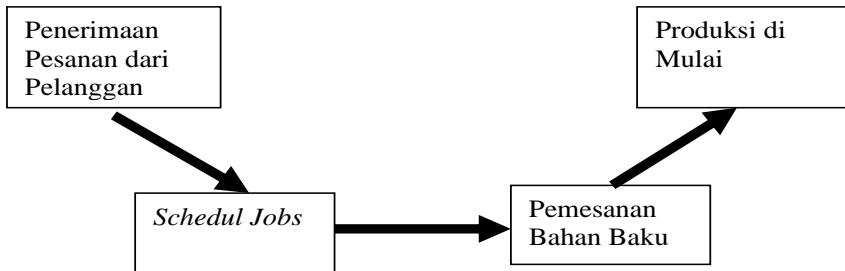
Gambar 3.1 Kartu Biaya Pesanan

### 3.1.1 Alur Biaya Pesanan



Gambar 3.2 Diagram Alur Biaya Pesanan

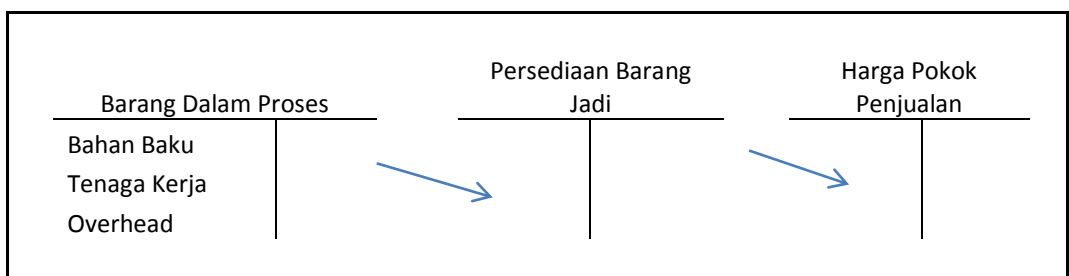
Ilustrasi urutan proses produksi berdasarkan pesanan



**Gambar 3.3** Ilustrasi Urutan Proses Produksi

Penentuan biaya pesanan memiliki tiga rekening yang berhubungan, yaitu rekening persediaan bahan baku, rekening gaji dan upah, serta rekening overhead pabrik. Rekening persediaan bahan baku digunakan untuk mencatat pembelian bahan. Biaya tenaga kerja terdiri dari gaji dan upah. Rekening gaji dan upah digunakan untuk mencatat penggunaan biaya tenaga kerja. Gaji adalah pembayaran karyawan yang dilakukan secara periodik, misalnya bulanan. Upah adalah pembayaran yang dilakukan berdasarkan tarif, bisa jam, harian, atau sesuai dengan kontrak. Tenaga kerja langsung akan dicatat dalam rekening Barang Dalam Proses sedangkan tenaga kerja tidak langsung akan dicatat dalam rekening biaya overhead. Rekening biaya overhead pabrik digunakan untuk mencatat biaya overhead pabrik yang terjadi, sedangkan rekening biaya overhead pabrik yang dibebankan digunakan untuk mencatat biaya overhead yang dibebankan ke pesanan. Semua biaya produksi diakumulasi di rekening Barang Dalam Proses.

Pesanan yang sudah jadi, biaya produksinya akan dipindah ke rekening Persediaan Barang Jadi dan jika sudah diserahkan akan dipindah ke rekening harga pokok penjualan. Bagan aliran biaya produksi untuk penentuan biaya pesanan dapat dilihat pada gambar 3.4.



**Gambar 3.4** Aliran Penentuan Biaya Pesanan

Bagan aliran biaya produksi untuk penentuan biaya pesanan secara ringkas mencakup Sembilan tahapan yang diperlukan yaitu:

1. Pembelian bahan baku
2. Penggunaan bahan baku
3. Penggunaan biaya tenaga kerja
4. Pendistribusian biaya tenaga kerja
5. Penggunaan biaya overhead pabrik yang terjadi
6. Perhitungan tarif biaya overhead pabrik
7. Perhitungan pembebanan biaya overhead pabrik
8. Penyerahan pesanan ke gudang
9. Penyerahan ke pesanan

### 3.2 AKUNTANSI UNTUK BAHAN BAKU

Penyelenggaraan administrasi untuk bahan antara satu perusahaan dengan perusahaan yang lain bisa berbeda. Ada perusahaan yang menggunakan satu rekening persediaan bahan yang digunakan untuk mencatat semua transaksi bahan baku dan bahan penolong pabrik, ada juga perusahaan yang memisahkan rekening bahan menjadi rekening persediaan bahan baku dan rekening bahan penolong.

#### **Pembelian Bahan**

Untuk memperjelas penentuan biaya pesanan, berikut ini akan disajikan contoh perusahaan yang menerapkannya. Perusahaan Cantik bergerak di bidang percetakan. Pada tanggal 1 Maret 2013 perusahaan menerima tiga pesanan cetakan buku (diberi nomor 501), undangan (diberi nomor 502), dan brosur (diberi nomor 503). Untuk memenuhi ke-3 pesanan tersebut perusahaan membeli bahan baku dan bahan baku tidak langsung secara kredit seharga Rp.140.000. Jurnal untuk mencatat transaksi pembelian adalah:

Bahan Baku	Rp. 140.000	
	Utang Usaha	Rp. 140.000

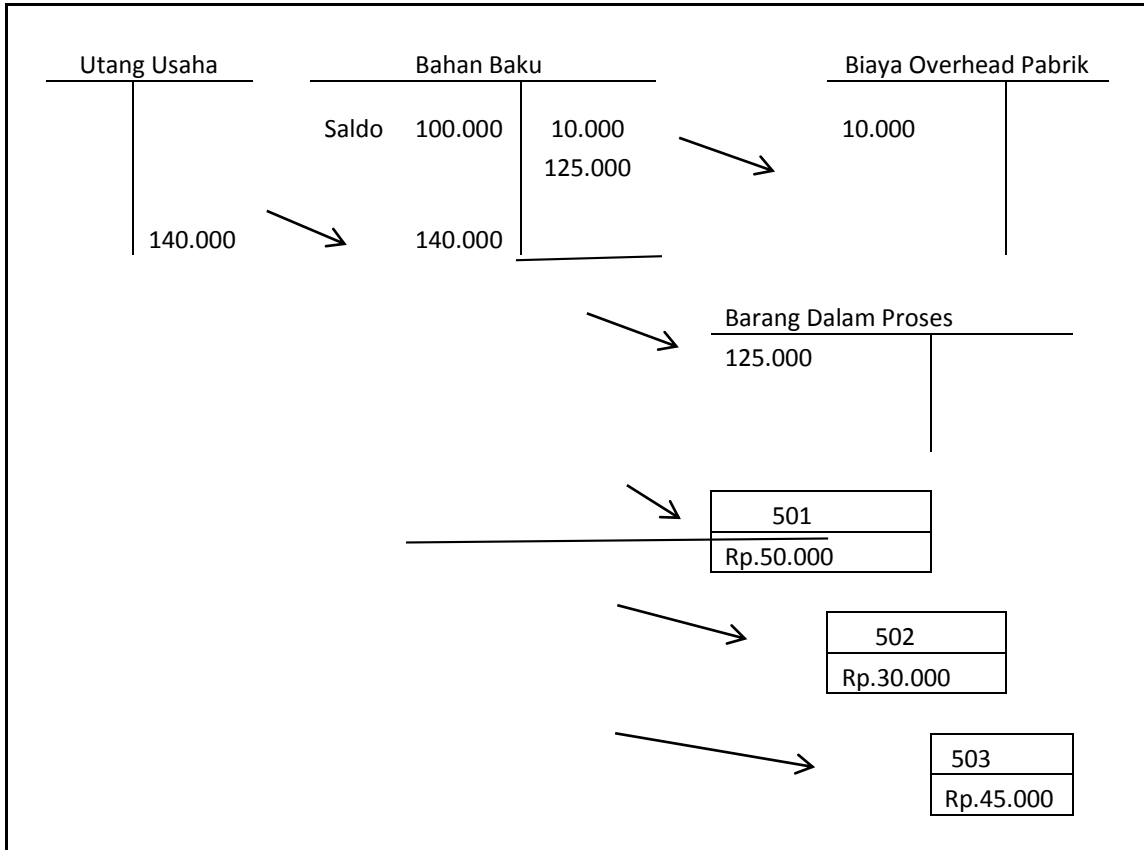


Bagian produksi meminta bahan tidak langsung (perlengkapan) sejumlah Rp.10.000 untuk menyelesaikan semua pesanan.

Biaya Overhead Pabrik Rp.10.000

Bahan Baku

Rp.10.000



**Gambar 3.7** Alur Penggunaan Bahan Penolong Untuk Produksi

### 3.3 AKUNTANSI BIAYA TENAGA KERJA

Pada umumnya perusahaan menggunakan kartu hadir dan kartu jam kerja. Kartu hadir digunakan untuk mencatat kehadiran karyawan. Kartu jam kerja digunakan untuk mencatat waktu yang digunakan karyawan untuk mengerjakan pesanan tertentu. Kedua kartu ini merupakan sumber bagi pencatatan akuntansi biaya tenaga kerja.

### BAB 3 (PENENTUAN BIAYA PESANAN)

Pencatatan di kartu hadir dapat menggunakan alat bantu mesin. Data yang diperoleh dari kartu hadir adalah jam kehadiran dan jam kepulangan karyawan, sehingga perusahaan bisa menghitung waktu yang digunakan karyawan untuk bekerja diperusahaan. Perhitungan waktu ini digunakan untuk dapat menentukan upah yang harus dibayar. Asumsi yang digunakan adalah upah karyawan di hitung per jam.

Karyawan selama bekerja satu hari di perusahaan dapat mengerjakan beberapa pesanan. Oleh karena itu, untuk mengetahui waktu yang digunakan karyawan untuk mengerjakan pesanan tertentu digunakan kartu jam kerja. Sebagai contoh, Andi bekerja di Perusahaan Cantik. Suatu hari, Andi datang bekerja jam 08.00 pagi dan pulang jam 16.00, data ini tercatat pada kartu hadirnya. Selama itu Andi menggunakan waktu tiga jam untuk mengerjakan pesanan nomor 501 dan empat jam untuk mengerjakan pesanan nomor 503. Kedua data ini tercatat pada kartu jam kerja. Sisa waktu satu jam di gunakan untuk beristirahat.

#### **Biaya Tenaga Kerja**

Perusahaan harus membayar gaji dan upah karyawan karena mereka telah bekerja untuk kepentingan perusahaan. Pembayaran gaji dan upah karyawan bisa dilakukan harian, mingguan, bulanan, ataupun sesuai dengan kontrak yang telah disepakati.

Perusahaan Cantik membayar gaji dan upah secara mingguan tiap hari Sabtu. Tanggal 31 Maret perusahaan tutup buku dan tanggal tersebut jatuh pada hari Rabu. Perusahaan Cantik mencatat biaya gaji dan upah karyawan pabrik yang terutang sejumlah Rp.500.000, maka transaksi ini akan dijurnal dengan cara:

Biaya Gaji dan Upah	Rp.500.000
Utang Gaji dan Upah	Rp.500.000

Pada hari Sabtu, gaji dan upah karyawan dibayarkan secara tunai. Transaksi ini akan dijurnal dengan cara:

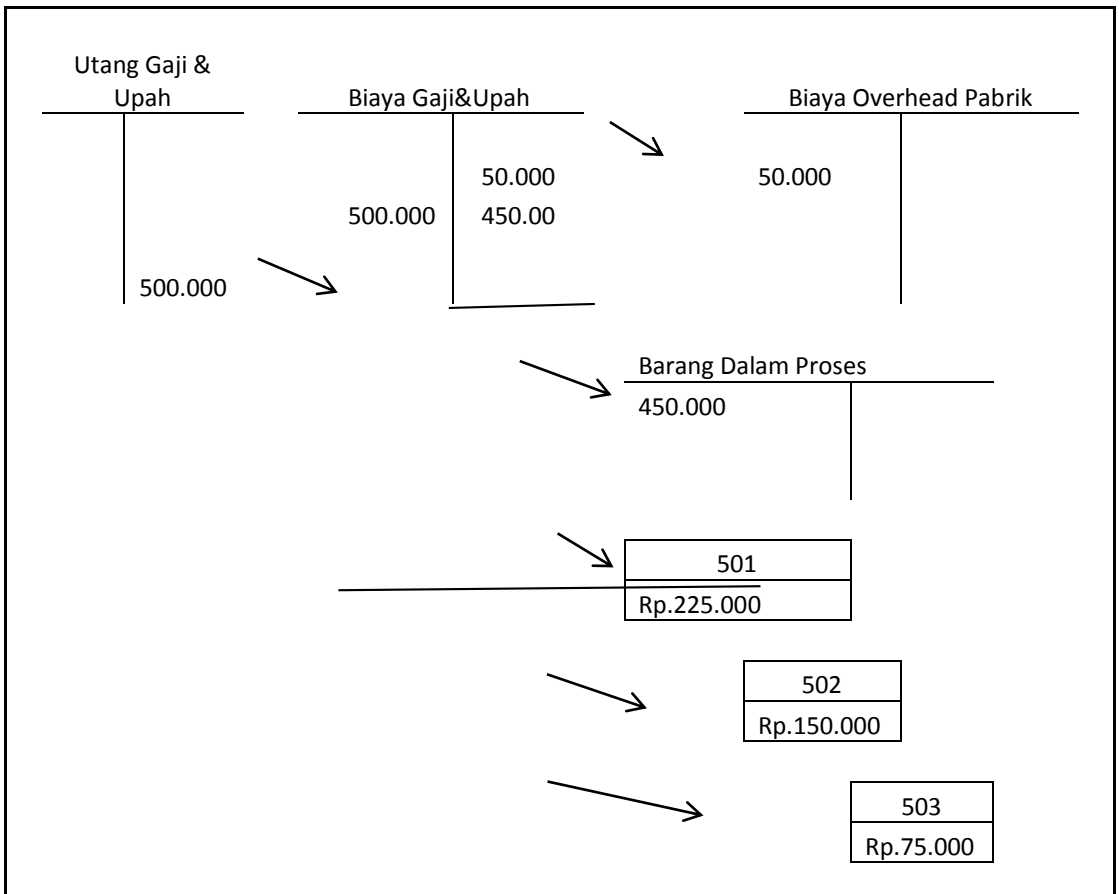
Utang Gaji dan Upah	Rp.500.000
Kas	Rp.500.000

#### **Pendistribusian Biaya Tenaga Kerja**

Untuk memenuhi ke-3 pesanan, bagian produksi membutuhkan biaya tenaga kerja sejumlah Rp.225.000 untuk pesanan nomor 501, Rp.150.000 untuk pesanan nomor 502, dan Rp.75.000 untuk pesanan nomor 503. Biaya tenaga kerja tidak langsung diketahui jumlahnya Rp.50.000. Transaksi ini akan dicatat dengan cara:

Barang dalam Proses	Rp.450.000	
Biaya gaji dan upah		Rp.450.000
Biaya Overhead Pabrik	Rp. 50.000	
Biaya gaji dan upah		Rp. 50.000

Berikut ini adalah bagan aliran biaya tenaga kerja:



**Gambar 3.8** Alur Penggunaan Biaya Tenaga Kerja Untuk Produksi



### 3.4 AKUNTANSI BIAYA OVERHEAD PABRIK

Biaya overhead pabrik terdiri dari semua biaya produksi yang tidak dapat ditelusur langsung ke pesanan dan bukan merupakan biaya pemasaran dan administrasi umum. Sebagai contoh adalah biaya bahan penolong pabrik, biaya tenaga kerja tidak langsung, biaya depresiasi pabrik.

#### 3.4.1 Biaya Overhead Pabrik yang Terjadi

Sebagai contoh, Perusahaan Cantik pada akhir periode mencatat biaya depresiasi pabrik sejumlah Rp.15.000 dan biaya asuransi pabrik sejumlah Rp.5.000. Kedua biaya tersebut akan dicatat dengan jurnal sebagai berikut:

Biaya Overhead Pabrik	Rp.15.000	
Akumulasi depresiasi		Rp.15.000
Biaya Overhead Pabrik	Rp. 5.000	
Asuransi Dibayar Di Muka		Rp. 5.000

#### Pembebanan Biaya Overhead Pabrik

Pembebanan biaya overhead pabrik ke pesanan tidak semudah seperti pembebanan biaya bahan baku dan tenaga kerja langsung. Salah satu tantangan utama dalam biaya overhead pabrik adalah ketidaksesuaian waktu terjadinya biaya dengan periode produksi. Biaya overhead pabrik tidak selalu muncul secara konsisten setiap periode, sehingga memerlukan pengelolaan dan alokasi yang tepat agar tidak mengganggu perhitungan harga pokok produksi dan laba perusahaan. Beberapa bentuk perbedaan waktu dalam biaya overhead pabrik meliputi:

#### Biaya Overhead Pabrik yang Bersifat Musiman

Beberapa biaya overhead terjadi pada waktu-waktu tertentu dalam setahun, misalnya biaya perbaikan dan pemeliharaan mesin. Biaya ini tidak muncul setiap bulan, tetapi tetap harus dialokasikan secara proporsional agar tidak membebani periode tertentu secara berlebihan.

#### Biaya Overhead Pabrik yang Terjadi di Akhir Periode

Beberapa biaya, seperti biaya depresiasi dan biaya asuransi, biasanya dicatat di akhir periode akuntansi. Meskipun demikian, biaya ini sebenarnya telah

dikonsumsi selama periode berjalan dan harus dialokasikan secara sistematis dalam perhitungan biaya produksi.

### **Biaya Overhead Pabrik yang Dipicu oleh Proses Produksi**

Ada juga biaya overhead yang muncul seiring dengan proses produksi, seperti biaya bahan penolong dan biaya tenaga kerja tidak langsung. Biaya ini berkaitan langsung dengan aktivitas manufaktur dan perlu diperhitungkan dalam setiap unit produk yang dihasilkan.

Karena variasi dalam waktu terjadinya biaya overhead, perusahaan perlu menerapkan metode alokasi yang tepat agar biaya overhead dapat ditentukan secara akurat dalam perhitungan harga pokok produksi dan pengambilan keputusan manajerial. Permasalahan lain tentang biaya overhead pabrik adalah perilaku biaya overhead pabrik yang berbeda-beda. Biaya depresiasi, biaya asuransi, dan biaya pemeliharaan mesin berperilaku tetap jumlahnya tidak tergantung volume produksi. Biaya bahan penolong pabrik berperilaku variabel, jumlahnya tergantung volume produksi.

Berbagai permasalahan yang menyangkut biaya overhead pabrik menyebabkan perusahaan harus mengambil kebijakan untuk dapat membebankan biaya overhead pabrik ke pesanan. Kebijakan ini diharapkan dapat dengan adil membebankan biaya overhead pabrik. Terjadinya biaya overhead pabrik yang berbeda-beda waktunya menyulitkan perusahaan jika harus membebankan biaya overhead pabrik ke semua biaya overhead yang terjadi diketahui semuanya. Kesulitan ini disebabkan karena pesanan ada yang sudah jadi sebelum semua biaya overhead pabrik diketahui, padahal perusahaan harus membebankan biaya overhead pabrik ke semua pesanan. Kesulitan yang lain adalah pemesan menginginkan untuk mengetahui harga pesannya pada saat memesan. Harga pesanan dihitung perusahaan dari total biaya produksi yang didalamnya termasuk biaya produksi.

Contoh kesulitan yang dihadapi oleh Perusahaan Cantik saat harus membebankan biaya overhead pabrik ke pesanan adalah pada saat Raissa memesan undangan pernikahan di awal bulan ke Perusahaan Cantik. Undangan tersebut diharapkan selesai dalam waktu dua minggu. Raissa menginginkan untuk mengetahui harga per undangan pada saat memesan. Jika

### BAB 3 (PENENTUAN BIAYA PESANAN)

Perusahaan Cantik menggunakan biaya overhead pabrik, akan mengalami kesulitan. Kesulitan ini timbul karena biaya listrik dan telpon ditagih pada akhir bulan. Masalah lain yang mungkin timbul yaitu jika pada bulan terjadi reparasi mesin yang biayanya besar, maka undangan Raissa akan dibebani biaya tersebut dan sebagai akibatnya harga undangan Raissa menjadi mahal. Jika Raissa memesan bulan berikutnya yang tidak ada reparasi mesin, maka harga undangannya menjadi lebih murah.

Oleh karena berbagai permasalahan di atas maka perusahaan membuat kebijakan untuk membebankan biaya overhead ke pesanan dengan cara menaksir biaya overhead pabrik yang dapat dibebankan ke pesanan. Penaksiran biaya overhead pabrik dilakukan dengan mekanisme pembuatan tarif biaya overhead pabrik (*predetermined overhead*). Cara perhitungan tarif ini adalah membagi total biaya overhead pabrik dengan dasar pembebanan. Total biaya overhead pabrik yang digunakan adalah anggaran biaya overhead pabrik. Pemilihan dasar pembebanan dilakukan dengan melihat aktivitas yang menjadi pemicu terjadinya biaya overhead yang terbesar. Dasar pembebanan tersebut dapat menggunakan jam mesin, jam tenaga kerja, biaya tenaga kerja dan lain-lain. Aktivitas yang dipilih sebagai dasar pembebanan ini juga dihitung berdasarkan taksiran. Jumlah biaya overhead pabrik yang dibebankan dihitung dengan cara mengalikan tarif biaya overhead pabrik dengan aktivitas yang dikonsumsi sesungguhnya oleh pesanan.

$$\text{Biaya overhead pabrik yang dibebankan} = \text{Tarif Biaya Overhead Pabrik} \times \text{Aktivitas Sesungguhnya}$$
$$\text{Tarif Overhead Pabrik} = \text{Anggaran Biaya Overhead Pabrik} : \text{Taksiran Aktivitas}$$

Untuk mengilustrasikan perhitungan tarif biaya overhead pabrik, sebagai contoh Perusahaan Cantik mempunyai anggaran biaya overhead pabrik Rp.500.000 dan pemicu terjadinya biaya overhead pabrik tersebut sebagian besar adalah jam mesin sehingga sebagai dasar pembebanan digunakan jam mesin yang mempunyai kapasitas normal (taksiran) 100.000 jam mesin. Tarif

biaya overhead pabrik dapat dihitung dengan cara membagi anggaran biaya overhead pabrik dengan taksiran jumlah jam mesin atau  $\text{Rp.}500.000 : 100.000$  jam mesin =  $\text{Rp.}5$  per jam mesin. Perhitungan tersebut menghasilkan tarif pembebanan biaya overhead pabrik.

Selama bulan Maret diketahui pesanan 501 menggunakan 5.000 jam mesin, pesanan 502 menggunakan 4.000 jam mesin, dan 503 menggunakan 6.000 jam mesin.

BOP yang dibebankan ke masing-masing pesanan:

501 (5.000 jam mesin x  $\text{Rp.}5$ )=  $\text{Rp.}25.000$

502 (4.000 jam mesin x  $\text{Rp.}5$ )=  $\text{Rp.}20.000$

503 (6.000 jam mesin x  $\text{Rp.}5$ )=  $\text{Rp.}30.000$

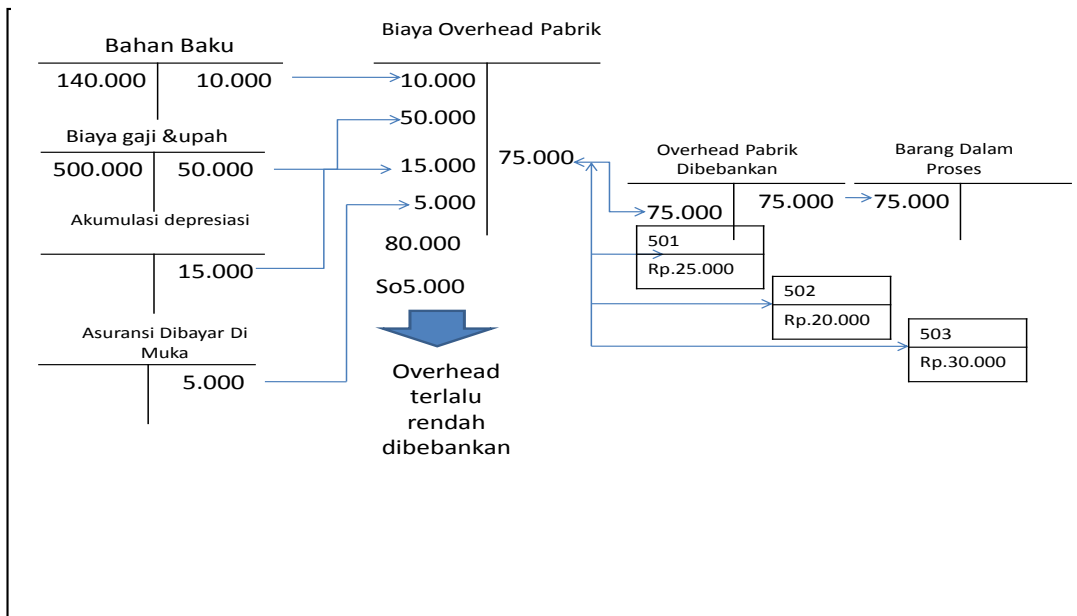
Total biaya overhead pabrik yang dibebankan ke seluruh pesanan  $\text{Rp.}75.000$  ( $\text{Rp.}25.000 + \text{Rp.}20.000 + \text{Rp.}30.000$ ) akan dijurnal dengan mendebit Barang Dalam Proses dan mengkredit Biaya Overhead Pabrik yang Dibebankan:

Barang dalam proses	Rp.75.000
Biaya Overhead Pabrik yang Dibebankan	Rp.75.000

Pada akhir periode rekening Biaya Overhead Pabrik yang dibebankan akan ditutup ke rekening biaya overhead pabrik. Hal ini dilakukan untuk melihat kesesuaian antara Biaya Overhead Pabrik yang dibebankan dengan Biaya Overhead Pabrik yang terjadi:

Biaya overhead pabrik yang dibebankan	Rp.75.000
Biaya overhead yang terjadi	Rp.75.000

### BAB 3 (PENENTUAN BIAYA PESANAN)



**Gambar 3.9** Alur Biaya Overhead

Pada gambar 3.9, saldo debit sebesar Rp.5.000 di rekening biaya overhead pabrik menunjukkan bahwa biaya overhead pabrik yang terjadi lebih besar daripada biaya overhead pabrik yang dibebankan. Perusahaan Cantik telah kurang membebankan biaya overhead pabrik ke pesanan. Selisih kurang pembebanan biaya overhead pabrik dari sisi perusahaan merupakan hal yang merugikan. Jika selisih biaya overhead pabrik tidak material akan dibebankan ke harga pokok penjualan, sebaliknya jika selisih biaya overhead pabrik material akan dibebankan secara proporsional ke rekening harga pokok penjualan, persediaan barang dalam proses, dan persediaan barang jadi.

### 3.5 AKUNTANSI UNTUK PESANAN SELESAI DAN PENJUALAN

Biaya pesanan yang sudah selesai dikerjakan akan dipindahkan dari rekening Barang Dalam Proses ke rekening Barang Jadi. Biaya pesanan yang belum selesai dikerjakan akan tetap berada pada rekening Barang Dalam proses.

Sebagai contoh, Perusahaan Cantik di akhir bulan Maret mengetahui bahwa pesanan nomor 501 sudah selesai dikerjakan dan langsung di ambil pemesan dengan harga Rp.300.000; sedangkan pesanan nomor 502 belum selesai dikerjakan; dan pesanan nomor 503 sudah selesai dikerjakan tetapi belum di ambil oleh pemesannya. Perusahaan Cantik dengan melihat kartu biaya pesanan untuk masing-masing pesanan membuat jurnal sebagai berikut:

**Jurnal untuk pesanan nomor 501:**

Persediaan Barang Jadi	Rp.300.000
Barang Dalam Proses	Rp.300.000
Harga Pokok Penjualan	Rp.300.000
Persediaan Barang Jadi	Rp.300.000

(Biaya bahan baku Rp.50.000, biaya tenaga kerja Rp.225.000, dan biaya overhead pabrik yang dibebankan Rp.25.000)

Piutang Usaha/ Kas	Rp.350.000
Penjualan	Rp.350.000

**Jurnal untuk pesanan nomor 503:**

Persediaan Barang Jadi	Rp.150.000
Barang Dalam Proses	Rp.150.000

(Biaya bahan baku Rp.45.000, biaya tenaga kerja Rp.75.000, dan biaya overhead pabrik yang dibebankan Rp.30.000)

Saldo akhir rekening Barang Dalam Proses berjumlah Rp.200.000 yaitu menunjukkan biaya produksi untuk pesanan nomor 502 yang di akhir bulan belum selesai pengerjaannya.

## LATIHAN SOAL

### Soal 1

Perusahaan A adalah perusahaan manufaktur yang menggunakan sistem *job order costing*. Pada tanggal 1 Januari awal tahun 2011, saldo persediaan perusahaan adalah sebagai berikut:

<b>A. Raw Material (Bahan Baku)</b>	<b>\$ 150,000</b>
<b>B. WIP (Barang Dalam Proses)</b>	<b>\$ 250,000</b>
<b>C. Finished Goods (Barang Jadi)</b>	<b>\$ 500,000</b>

Perusahaan A membebankan biaya overhead untuk pekerjaan atas dasar jam kerja mesin. Untuk tahun berjalan, perusahaan memperkirakan bahwa mesin akan beroperasi selama 90.000 jam dan mengeluarkan \$ 450.000 dalam biaya produksi overhead. Transaksi berikut ini yang dicatat untuk tahun 2011

1. Dibeli bahan baku sebanyak \$ 420.000
2. Bahan baku yang dibutuhkan untuk digunakan dalam produksi \$ 350,000 (\$ 300,000 bahan langsung dan bahan pembantu \$ 50.000).
3. Biaya berikut ini dikeluarkan untuk jasa karyawan: tenaga kerja langsung, \$ 70.000; tenaga kerja tidak langsung, \$ 100.000, komisi penjualan, \$ 100.000, dan gaji administrasi, \$ 30.000.
4. Penjualan biaya perjalanan adalah \$ 17.000
5. Biaya Utility (Air, Listrik Dll) di pabrik adalah \$ 43.000.
6. Biaya Periklanan adalah \$ 180,000
7. Penyusutan tercatat untuk tahun ini \$ 350.000 (80% berhubungan dengan operasi pabrik, dan 20% berhubungan dengan kegiatan penjualan dan administrasi).
8. Asuransi berakhir pada tahun yang bersangkutan, \$ 10.000 (70% berhubungan dengan operasi pabrik, dan 30% berhubungan dengan kegiatan penjualan dan administrasi)
9. Karena permintaan pasar jauh lebih besar dari yang diharapkan untuk produk, perusahaan bekerja 100.000 jam mesin sepanjang tahun
10. Barang Jadi seharga \$ 900,000 diproduksi dengan selesai pada tahun yang bersangkutan
11. Barang yang dijual kepada pelanggan sepanjang tahun dengan harga jual sebesar \$ 1.500.000. Dengan HPP \$ 870.000.

Diminta, Buatlah Jurnal Dan laporan laba-rugi untuk perusahaan A tersebut.

Sebelum itu kita harus menentukan dulu berapa tarif biaya overhead untuk soal di atas berdasarkan formula: *Total Budget Overhead* / Total estimasi jam mesin

Pada soal di atas tarif biaya overheadnya =  $\$450.000/90.000 \text{ jam} = \$5 \text{ per jam}$ .

## Soal 2

Perusahaan Klenik mengerjakan tiga pekerjaan selama bulan Nopember. Pekerjaan 1 berada dalam proses pada tanggal 1 Nopember dengan total biaya mendekati Rp.11.000. Selama sebulan, transaksi-transaksi berikut terjadi:

1. Dibeli bahan baru senilai Rp.20.000.
2. Membebankan bahan pada pekerjaan sebagai berikut: Rp.2.000 pada pekerjaan 1; Rp.8.000 pada pekerjaan 2; Rp.6.000 pada pekerjaan 3; dan Rp.4.000 sebagai bahan penolong.
3. Membebankan tenaga kerja pada pekerjaan sebagai berikut: Rp.2.000 pada pekerjaan 1; Rp.6.000 pada pekerjaan 2; Rp.4.000 pada pekerjaan 3; dan Rp.2.000 sebagai tenaga kerja tidak langsung.
4. Mengeluarkan beban tidak langsung termasuk depresiasi sejumlah Rp.20.000. Prasarana dan beban lainnya yang dikreditkan pada Utang Usaha adalah Rp.12.000. Depresiasi adalah Rp.8.000.
5. Biaya overhead yang di alokasikan untuk bulan Nopember ke Barang Dalam Proses di dasarkan pada bahan yang digunakan dalam setiap pekerjaan. Tarif yang telah ditetapkan terlebih dahulu didasarkan atas bahan yang diperkirakan sebesar Rp.160.000 dan overhead yang diperkirakan sebesar Rp.240.000 untuk tahun ini.

Tunjukkan ayat jurnal untuk mencatat transaksi-transaksi ini. Tunjukkan arus biaya dengan menggunakan akun-T.



## BAB 4

# PENENTUAN BIAYA PROSES

### 4.1 SISTEM AKUMULASI BIAYA PROSES

Tujuan sistem akumulasi biaya adalah menghasilkan informasi biaya total dan per unit produk yang di produksi oleh perusahaan. Informasi tersebut berguna untuk menentukan biaya persediaan di neraca dan untuk pembuatan keputusan manajemen. Agar supaya keputusan yang didasarkan pada informasi tersebut tidak salah, maka sistem akumulasi biaya yang diterapkan oleh perusahaan harus dapat membebaskan biaya produksi yang terjadi ke produk dengan akurat. Untuk menerapkan sebuah sistem akumulasi biaya, di samping faktor keakuratan, manajemen juga harus mempertimbangkan biaya pengoperasian sistem tersebut. Sistem akumulasi biaya yang baik adalah sistem yang dapat menghasilkan informasi biaya yang akurat dan dapat dioperasikan dengan biaya rendah.

Sistem akumulasi biaya sangat tergantung pada lingkungan pemanufakturan perusahaan. Setiap perusahaan dapat mempunyai teknologi pemanufakturan, organisasi produksi, dan jenis produk yang berbeda. Oleh karena itu sistem akumulasi biaya yang diterapkan oleh setiap perusahaan juga dapat berbeda. Secara garis besar sistem akumulasi biaya dikelompokkan menjadi dua macam yaitu **sistem akumulasi untuk penentuan biaya pesanan** dan **sistem akumulasi untuk penentuan biaya proses**.

**Sistem penentuan biaya pesanan** merupakan metode akuntansi biaya yang digunakan ketika perusahaan memproduksi barang atau jasa yang bersifat heterogen. Produk dikatakan heterogen apabila setiap jenis produk memiliki karakteristik yang berbeda, diproduksi dalam jumlah yang beragam, serta membutuhkan kombinasi sumber daya yang tidak seragam dalam proses produksinya. Dalam sistem ini, biaya produksi dikumpulkan dan dicatat berdasarkan pesanan tertentu (*job order*), bukan secara massal. Oleh karena itu, metode ini lebih sesuai untuk industri yang menghasilkan produk yang dibuat berdasarkan spesifikasi pelanggan atau proyek khusus, seperti industri percetakan,

manufaktur pesawat terbang, perusahaan konstruksi, serta produksi perhiasan kustom. Karena setiap pesanan memiliki karakteristik unik, perusahaan perlu mengalokasikan biaya bahan baku, tenaga kerja, dan biaya overhead pabrik secara spesifik untuk setiap pesanan guna memastikan akurasi dalam perhitungan harga pokok produksi dan laba yang diperoleh. Perusahaan yang memproduksi atas dasar pesanan menghasilkan produk sesuai dengan spesifikasi dan dalam kuantitas yang ditentukan oleh pemesan. Oleh karena spesifikasi produk dan kuantitas yang dipesan oleh setiap pemesan berbeda, maka produk yang dihasilkan oleh perusahaan yang memproduksi atas dasar pesanan bersifat heterogen.

Tujuan penentuan biaya pesanan adalah menghitung biaya total dan per unit setiap pesanan. Oleh karena itu dalam penentuan biaya pesanan setiap produk diperlakukan sebagai obyek biaya. Setiap pesanan dibuatkan sebuah kartu biaya yang digunakan untuk mencatat semua biaya produksi yang terjadi dalam memproduksi pesanan yang bersangkutan. Pada saat sebuah pesanan telah selesai dikerjakan, biaya per unit dihitung dengan cara membagi biaya total yang dibebankan ke pesanan tersebut dengan jumlah unit yang di pesan.

**Sistem penentuan biaya proses** merupakan metode akuntansi biaya yang digunakan ketika perusahaan memproduksi barang atau jasa yang bersifat homogen. Produk dikatakan homogen apabila setiap unit memiliki bentuk fisik yang seragam serta menggunakan sumber daya yang sama dalam proses produksinya. Metode ini cocok diterapkan pada perusahaan yang menjalankan produksi secara massal dan berkesinambungan, di mana produk dibuat dalam jumlah besar dan melewati tahapan produksi yang relatif sama. Contoh industri yang menggunakan sistem ini meliputi industri manufaktur makanan, tekstil, semen, kimia, dan farmasi. Dalam sistem penentuan biaya proses, biaya produksi dikumpulkan dan dihitung berdasarkan departemen atau tahap produksi. Dengan demikian, biaya bahan baku, tenaga kerja, dan biaya overhead pabrik dialokasikan ke setiap proses produksi, bukan ke pesanan individual. Hal ini memungkinkan perusahaan untuk menentukan biaya per unit produk secara lebih efisien dan akurat. Produk homogen dihasilkan melalui proses produksi berkelanjutan (metode produksi masa). Contoh perusahaan yang cocok menerapkan sistem penentuan biaya proses adalah perusahaan kertas, plastik, bahan bakar, semen, gula, sabun, tape, computer, air, dan listrik.

Dalam sistem penentuan biaya proses, biaya produksi yang timbul pertama-tama diakumulasi berdasarkan departemen atau tahap produksi. Setiap departemen bertanggung jawab atas biaya yang terjadi selama proses produksi di dalam lingkungannya. Dengan demikian, jumlah biaya yang dikumpulkan dalam suatu departemen mencerminkan seluruh biaya yang harus dipertanggungjawabkan oleh departemen tersebut. Proses akumulasi biaya ini mencakup biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik, yang kemudian dialokasikan ke unit produk yang sedang diproses. Jika suatu produk berpindah dari satu departemen ke departemen berikutnya, maka biaya yang telah dikumpulkan akan diteruskan sebagai biaya produk dalam proses hingga produk selesai dan siap untuk dijual atau dikirim ke pelanggan. Pendekatan ini memungkinkan perusahaan untuk mengontrol dan menganalisis biaya secara lebih efektif, terutama dalam industri yang menerapkan produksi massal dan berkelanjutan. Untuk menghitung biaya produk, biaya produksi yang diakumulasi dalam sebuah departemen kemudian dibebankan ke unit produk yang dihasilkan oleh departemen yang bersangkutan. Dalam sistem penentuan biaya proses, biaya per unit produk dihitung secara periodik, misalnya setiap akhir bulan dengan cara membagi jumlah biaya yang dibebankan ke sebuah departemen dalam satu periode dengan jumlah unit yang diproduksi oleh departemen tersebut dalam periode yang sama.

#### **4.1.1 KARAKTERISTIK BIAYA PROSES**

Sistem biaya proses diterapkan pada industri manufaktur yang karakteristik produksinya sebagai berikut:

1. Sistem produksi merupakan sistem produksi yang berjalan terus menerus.
2. Produk yang dihasilkan merupakan produksi massal dan bersifat homogen.
3. Tujuan produksi adalah untuk membentuk persediaan.

#### **4.2 PENENTUAN BIAYA MENURUT DEPARTEMEN**

Dalam sistem penentuan biaya proses, kegiatan produksi sering kali melibatkan **beberapa departemen** yang masing-masing bertanggung jawab atas tahap tertentu dalam proses produksi. Setiap departemen melaksanakan serangkaian aktivitas atau pemrosesan yang diperlukan untuk mengubah bahan baku menjadi barang jadi. Proses produksi umumnya dimulai di **departemen pertama**, yang

bertugas melakukan pemrosesan awal terhadap produk. Tahapan ini dapat mencakup pemotongan, pembentukan, atau perakitan awal komponen produk. Setelah tahap awal selesai, unit produk akan **ditransfer ke departemen berikutnya** untuk menjalani tahap pemrosesan selanjutnya. Sebagai contoh, setelah menerima produk dari departemen pertama, departemen kedua mungkin bertugas merakit dan mengecat produk. Setelah pekerjaan di **departemen kedua** selesai, unit produk akan **diteruskan ke departemen-departemen berikutnya**, sesuai dengan kebutuhan proses produksi yang berlaku. Tahapan ini terus berlanjut hingga produk mencapai tahap akhir dan menjadi barang jadi, yang kemudian disimpan di gudang untuk didistribusikan atau dijual. Pendekatan berbasis departemen ini memungkinkan perusahaan untuk mengelola dan mengalokasikan biaya produksi secara lebih sistematis dan efisien.

Sistem penentuan biaya proses mengakumulasi biaya produksi yang terdiri dari biaya bahan, tenaga kerja, dan overhead pabrik menurut departemen. Meskipun demikian dapat terjadi dalam sebuah departemen terdapat dua atau lebih pusat pemrosesan yang masing-masing memproduksi jenis produk yang berbeda. Sebagai contoh sebuah perusahaan mobil yang departemen perakitannya terdiri dari empat pusat proses perakitan dan masing-masing merakit jenis mobil yang berbeda. Dalam keadaan seperti itu, setiap pusat perakitan harus diperlakukan sebagai pusat biaya. **Pusat biaya** adalah bagian dari sebuah departemen yang dapat dijadikan sebagai obyek pengumpulan biaya, sehingga biaya dapat dibebankan ke produk secara adil. Apabila dalam sebuah departemen terdapat beberapa pusat biaya, maka biaya produksi yang terjadi dibebankan tidak ke departemen tetapi ke pusat biaya.

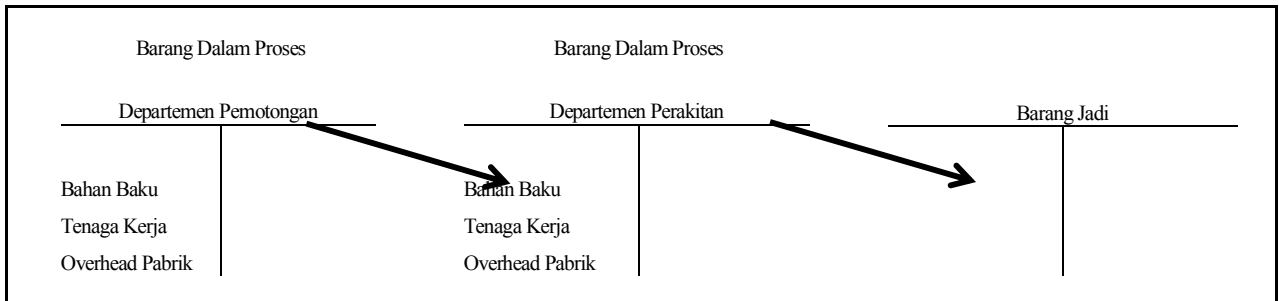
#### 4.2.1 ALIRAN PRODUKSI SECARA FISIK

Suatu produk dapat berpindah di pabrik dengan berbagai cara. Tiga bentuk aliran produksi fisik yang berhubungan dengan perhitungan biaya proses adalah berurutan (*sequential*), paralel, dan selektif. Ketiganya dijelaskan disini untuk mengilustrasikan bahwa perhitungan biaya proses dapat diterapkan ke semua pola aliran produk.

##### **Aliran Produk Berurutan (*Sequential Product Flow*)**

#### BAB 4 (PENENTUAN BIAYA PROSES)

Dalam aliran produk berurutan, setiap unit produk diproses melalui serangkaian tahap pemrosesan yang sama. Dalam sebuah perusahaan dengan aliran produk berurutan dan mempunyai dua departemen, misalnya Departemen pemotongan dan Departemen Perakitan, aliran biaya produksinya dalam rekening buku besar disajikan dalam gambar 4.1.



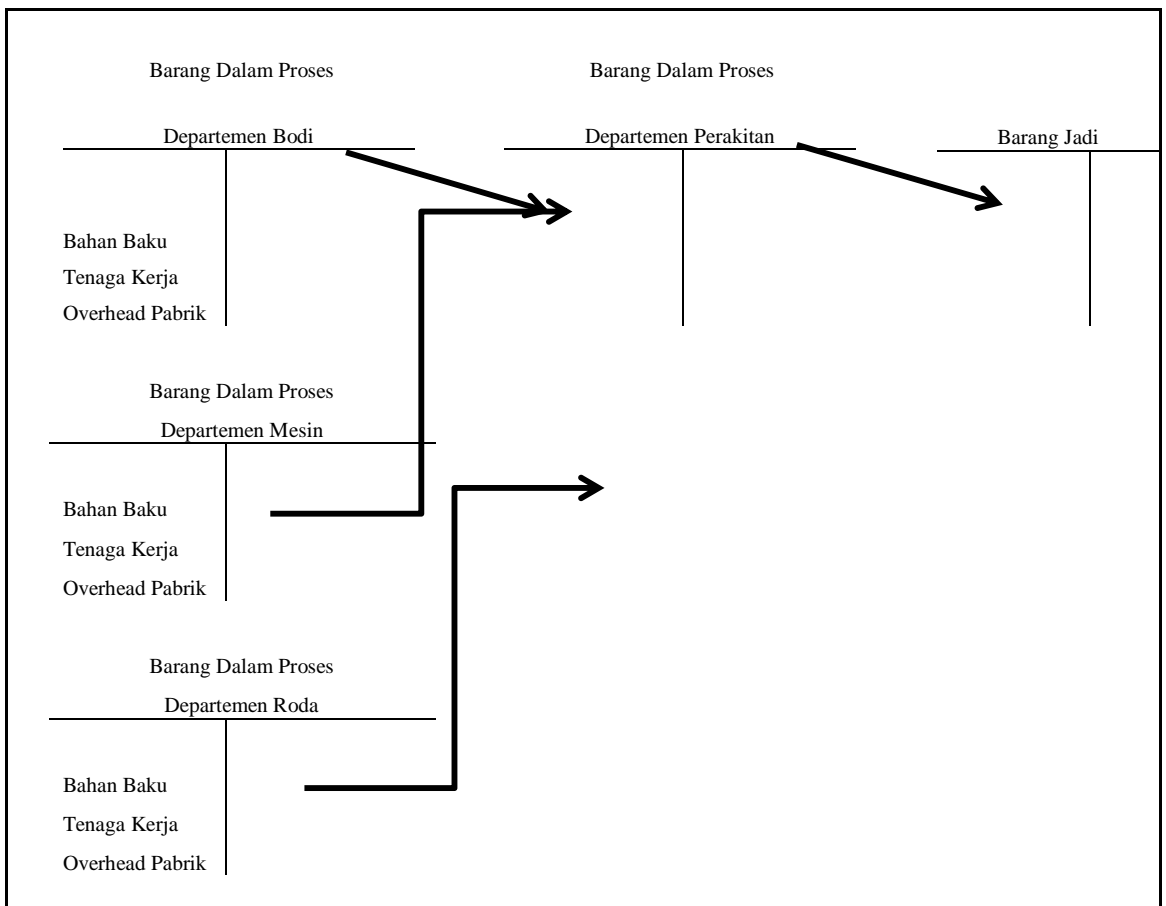
**Gambar 4.1** Aliran Produk Berurutan

Pemrosesan produk dimulai di Departemen Pemotongan. Departemen tersebut melakukan kegiatan pemotongan bahan baku dengan menggunakan tenaga kerja dan fasilitas produksi lainnya. Oleh karena itu, biaya produksi yang terjadi di Departemen Pemotongan meliputi biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, dan biaya overhead pabrik. Setelah produk selesai dikerjakan di Departemen Pemotongan, unit produk ditransfer ke Departemen Perakitan untuk dirakit dengan suku cadang (bahan) yang lain. Untuk melaksanakan kegiatan perakitan departemen tersebut memerlukan tenaga kerja dan fasilitas produksi lainnya. Oleh karena itu, biaya yang terjadi di Departemen Perakitan meliputi biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, dan biaya overhead pabrik. Setelah selesai dikerjakan di Departemen Perakitan, unit produk yang telah menjadi barang jadi dan kemudian ditransfer ke persediaan barang jadi.

#### **Aliran Produk Paralel (*Parallel Product Flow*)**

Dalam aliran produk paralel, bagian tertentu dari pekerjaan dilakukan secara simultan oleh departemen yang berbeda dan kemudian disatukan pada proses-proses final untuk diselesaikan dan ditransfer ke barang jadi.

Contoh aliran produk parallel yaitu pengerjaan bodi mobil yang dilakukan di departemen Bodi, bersamaan dengan pengerjaan mesin di Departemen Mesin dan pengerjaan roda di Departemen Roda. Dalam ketiga departemen tersebut, biaya produksi yang terjadi meliputi biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, dan biaya overhead pabrik. Setelah selesai dikerjakan oleh masing-masing departemen, bagian-bagian produk tersebut kemudian di transfer ke Departemen Perakitan menjadi barang jadi. Oleh karena sudah tidak diperlukan penambahan bahan, maka biaya produksi yang terjadi di Departemen Perakitan hanya meliputi biaya tenaga kerja dan overhead pabrik. Setelah selesai dirakit menjadi barang jadi oleh Departemen Perakitan, unit produk kemudian ditransfer ke persediaan barang jadi.



**Gambar 4.2** Aliran Produk Paralel

### **Aliran Produk Selektif (*Selective Product Flow*)**

Dalam aliran produk selektif, unit produk diproses oleh departemen yang berbeda tergantung jenis produk jadi yang akan dihasilkan oleh perusahaan.

## **4.3 AKUNTANSI BIAYA BAHAN, TENAGA KERJA, DAN OVERHEAD PABRIK**

Pencatatan biaya bahan, tenaga kerja dan overhead pabrik ke rekening buku besar dalam penentuan biaya proses pada dasarnya sama dengan penentuan biaya pesanan. Dalam penentuan biaya proses, biaya produksi yang terjadi dibebankan ke departemen, ditransfer dari suatu departemen ke departemen berikutnya, hingga akhirnya di transfer ke persediaan barang jadi. Untuk mencatat biaya yang terjadi dalam suatu departemen dan biaya yang ditransfer dari departemen sebelumnya, perlu diselenggarakan rekening dalam proses untuk setiap departemen produksi. Jika sebuah perusahaan mempunyai dua departemen produksi, maka berarti perusahaan tersebut perlu menyelenggarakan dua buah rekening barang dalam proses.

### **Biaya Bahan Baku**

Secara periodik (misal: setiap bulan) dihitung total biaya bahan baku yang digunakan oleh setiap departemen. Contoh: Januari 2013, Departemen A dan Departemen B memakai bahan baku masing-masing sebesar Rp350.000 dan Rp175.000.

Jurnal pemakaian Bahan:

Barang Dalam Proses-Departemen A	Rp350.000	
Barang Dalam Proses-Departemen B	Rp175.000	
Bahan Baku		Rp525.000

### **Biaya Tenaga Kerja**

Setiap bulan dihitung total biaya tenaga kerja yang didistribusikan ke setiap departemen. Contoh: Januari 2013, 15 karyawan Departemen A bekerja 25

hari dan 10 karyawan Departemen B bekerja 25 hari. Tarif upah karyawan di kedua departemen sebesar Rp5.000 per hari.

Jurnal distribusi tenaga kerja:

Barang Dalam Proses-Departemen A	Rp1.875.000	
Barang Dalam Proses-Departemen B	Rp1.250.000	
Gaji dan Upah		Rp3.125.000

### **Biaya Overhead Pabrik**

Biaya overhead pabrik terdiri atas: biaya overhead yang terjadi dan biaya overhead yang dibebankan.

#### **Biaya overhead yang terjadi**

Biaya overhead pabrik dicatat dan digolongkan menurut departemen untuk perencanaan dan pengendalian biaya. Contoh: Januari 2013, terjadi biaya listrik Rp200.000, biaya air Rp125.000 dan biaya telepon Rp115.000, biaya depresiasi mesin pabrik Rp165.000, biaya bahan penolong Rp175.000, biaya tenaga kerja tidak langsung Rp200.000.

Jurnal biaya overhead yang terjadi:

Biaya overhead yang terjadi	Rp980.000	
Biaya listrik		Rp200.000
Biaya air		Rp125.000
Biaya telpon		Rp115.000
Biaya depresiasi mesin pabrik	Rp165.000	
Biaya bahan penolong		Rp175.000
Biaya tenaga kerja tidak langsung	Rp200.000	

#### **Biaya Overhead Pabrik yang dibebankan**

Biaya overhead pabrik dibebankan ke setiap departemen produksi pada akhir periode. Jumlah biaya overhead pabrik yang dibebankan dihitung dengan cara mengalikan tarif yang telah ditetapkan dengan jumlah sesungguhnya dari dasar pembebanan yang digunakan di setiap departemen produksi. Contoh: tarif biaya overhead pabrik yang dibebankan Rp1.000 per jam mesin pada



Departemen A dan Rp1.250 per jam tenaga kerja langsung pada Departemen B. Selama Januari 2013, Departemen A menggunakan 500 jam mesin dan Departemen B 600 jam tenaga kerja langsung.

Jurnal Biaya overhead pabrik yang dibebankan:

Barang Dalam Proses-Departemen A	Rp500.000
Barang Dalam Proses-Departemen B	Rp750.000
BOP dibebankan	Rp1.250.000

## 4.4 LAPORAN BIAYA PRODUKSI

Jumlah biaya yang diakumulasi ke dalam sebuah departemen secara periodik diringkas dan dilaporkan dalam sebuah laporan biaya produksi. Laporan biaya produksi dibuat secara periodik untuk setiap departemen produksi. Laporan biaya produksi merupakan media untuk menyajikan informasi mengenai jumlah biaya yang harus dipertanggungjawabkan oleh suatu departemen dan pertanggungjawabannya. Laporan biaya produksi juga menjadi dokumen sumber untuk menjurnal biaya yang ditransfer dari suatu departemen ke departemen lainnya atau ke persediaan barang jadi.

### 4.4.1 ISI LAPORAN BIAYA PRODUKSI

Bentuk laporan biaya produksi ada bermacam-macam. Bentuk apapun yang digunakan, laporan tersebut minimal harus menyajikan hal-hal sebagai berikut:

1. Biaya total dan biaya per unit produk yang diterima dari satu atau lebih departemen lainnya.
2. Biaya total dan biaya per unit dari bahan baku, tenaga kerja, dan overhead pabrik yang ditambahkan oleh departemen tersebut.
3. Biaya dari unit dalam proses, sediaan awal dan sediaan akhir.
4. Biaya yang ditransfer ke departemen berikutnya atau ke sediaan barang jadi.

Laporan harga pokok produksi terbagi atas tiga bagian, yaitu data kuantitas, total biaya yang harus dipertanggungjawabkan oleh departemen yang terkait, dan pertanggungjawaban biaya tersebut.

## Data Kuantitas

Data kuantitas menunjukkan jumlah unit produk yang diproses dalam suatu departemen pada periode tertentu (misalnya satu bulan), dan hasil pemrosesan terhadap unit produk tersebut. Jumlah kuantitas yang diproses (input) harus sama dengan jumlah kuantitas hasil pemrosesan (output). Input terdiri atas unit dalam proses sediaan awal + unit masuk proses / diterima dari departemen sebelumnya + unit ditambahkan ke produksi. Sedangkan, output meliputi unit ditransfer ke departemen berikutnya atau ke gudang barang jadi + unit dalam proses sediaan akhir. Informasi data kuantitas digunakan untuk menghitung jumlah unit ekuivalen.

## Biaya yang Harus Dipertanggungjawabkan

Merupakan jumlah biaya yang harus dipertanggungjawabkan dalam suatu departemen, yang mencakup biaya total dan biaya per unit yang diakumulasi dalam departemen tersebut. Biaya yang diakumulasi pada departemen pertama terdiri atas biaya produksi (bahan baku, tenaga kerja, dan overhead pabrik) yang ditambahkan oleh departemen tersebut. Sedangkan, biaya yang diakumulasi pada departemen berikutnya, meliputi:

1. Biaya yang ditransfer dari departemen sebelumnya
2. Biaya yang ditambahkan oleh departemen terkait

Biaya yang ditambahkan oleh departemen berikutnya tergantung pada sifat pemrosesan yang dilakukan pada departemen tersebut:

1. Proses produksi lengkap

Biaya yang ditambahkan berupa biaya bahan baku, tenaga kerja dan overhead pabrik.

2. Proses produksi *finishing* / menyempurnakan

Biaya yang ditambahkan terdiri atas biaya tenaga kerja dan overhead pabrik.

## Pertanggungjawaban Biaya

Jumlah biaya pada bagian ini harus sama dengan jumlah biaya yang harus dipertanggungjawabkan (bagian kedua laporan). Bagian ini menyajikan informasi pertanggungjawaban biaya yang diakumulasi dalam suatu departemen. Untuk menghitung biaya produk jadi dan biaya produk dalam proses sediaan akhir, maka biaya yang diakumulasi tersebut dialokasikan ke:

1. Unit produk selesai, dan ditransfer ke departemen berikutnya atau ke gudang sediaan barang jadi. Biaya yang dibebankan berupa total biaya per unit (meliputi biaya dari departemen sebelumnya, bahan baku, tenaga kerja dan overhead pabrik).
2. Unit dalam proses persediaan akhir. Biaya yang dibebankan berupa total biaya per unit dikalikan dengan prosentase penyelesaian unit tersebut.

Unit produk selesai sudah mengkonsumsi seluruh sumber daya yang diperlukan. Sedangkan unit produk yang masih dalam proses baru mengkonsumsi sebagian sumber daya yang diperlukan. Tingkat konsumsi sumber daya oleh unit dalam proses dapat dinyatakan dalam persentase atau angka pecahan. Sebagai contoh 300 unit dalam proses pada akhir bulan dapat mencapai tingkat penyelesaian 100 persen untuk bahan, 75 persen untuk tenaga kerja, dan 50 persen untuk overhead pabrik.

#### **4.4.2 UNIT EKUIVALENSI**

Oleh karena konsumsi sumber daya oleh unit produk yang telah selesai diproses dan unit produk yang masih dalam proses berbeda, maka untuk menghitung biaya per unit terlebih dahulu perlu dihitung jumlah unit ekuivalensi. Unit ekuivalensi adalah penyetaraan semua unit hasil pemrosesan ke dalam unit selesai. Jika dalam satu bulan pabrik menyelesaikan 400 unit produk selesai dan 100 unit produk dalam proses dengan tingkat penyelesaian 25 persen, maka berarti dalam bulan tersebut pabrik setara dengan menghasilkan 425 unit produk selesai.

#### **CONTOH**

PT ABC memproduksi satu jenis produk melalui dua tahap pemrosesan di Departemen A dan Departemen B. Data produksi perusahaan pada bulan Oktober 2024 sebagai berikut:

	Departemen A	Departemen B
Unit dalam proses, sediaan awal:	300	540
Unit masuk proses di Departemen A	1.800	
Unit ditransfer ke Departemen B	1.500	
Unit diterima dari Departemen A		1.500
Unit ditransfer ke Gudang		1.740
Unit dalam proses, sediaan akhir:	600	
Bahan 60%, TK 20%, BOP 40%		
Bahan 100%, TK 80%, BOP 80%		300

Data biaya produksi masing-masing departemen pada bulan Oktober 2024 sebagai berikut:

	Departemen A	Departemen B
Biaya unit dalam proses, sediaan awal:		
Biaya dari Departemen A		Rp499.000
Bahan	Rp114.000	50.000
Tenaga Kerja	24.000	29.000
BOP	48.000	31.000
Biaya ditambahkan ke dalam proses bulan Oktober:		
Bahan	Rp816.000	Rp438.000
Tenaga Kerja	300.000	553.000
BOP	474.000	663.000

### **Data Kuantitas Departemen A:**

#### **Unit yang Harus di Pertanggungjawabkan:**

Unit dalam proses awal	300
Unit masuk proses	<u>1.800</u>
	<b>2.100</b>

#### **Unit Pertanggungjawaban:**

Unit selesai dan ditransfer	1.500
Unit dalam proses akhir	<u>600</u>
	<b>2.100</b>

**Unit Ekuivalensi**

<b><u>Bahan</u></b>	<b><u>Tenaga Kerja</u></b>	<b><u>Overhead</u></b>		
Unit selesai dan ditransfer		1.500	1.500	1.500
Unit dalam proses akhir:				
Bahan (600 x 60%)		360		
Tenaga Kerja (600 x 20%)			120	
Overheas (600 x 40%)				240
		<b><u>1.860</u></b>	<b><u>1.620</u></b>	<b><u>1.740</u></b>

**Biaya yang Harus Dipertanggungjawabkan**

	<u>Bahan</u>	<u>Tenaga Kerja</u>	<u>Overhead</u>
Biaya dalam proses awal	114.000	24.000	48.000
Biaya ditambahkan dalam proses	816.000	300.000	474.000
	<b><u>930.000</u></b>	<b><u>324.000</u></b>	<b><u>522.000</u></b>

**Biaya per unit Ekuivalen**

	<u>Bahan</u>	<u>Tenaga Kerja</u>	<u>Overhead</u>
Total biaya yang harus dipertanggungjawabkan	930.000	324.000	522.000
Dibagi total unit ekuivalensi	1.860	1.620	1.740
Biaya per unit ekuivalensi	<b><u>500</u></b>	<b><u>200</u></b>	<b><u>300</u></b>

**Pertanggungjawaban Biaya**

	<u>Bahan</u>	<u>Tenaga Kerja</u>	<u>Overhead</u>
Biaya selesai dan ditransfer	750.000	300.000	450.000
Biaya dalam proses akhir	180.000	24.000	72.000
Total pertanggungjawaban biaya	<b><u>930.000</u></b>	<b><u>324.000</u></b>	<b><u>522.000</u></b>

**PT ABC**  
**Laporan Biaya Produksi Departemen A**  
**Bulan Oktober 2024**

<u>Data Kuantitas</u>	<u>Bahan</u>	<u>TK</u>	<u>BOP</u>	<u>Kuantitas</u>
Unit dalam proses, sediaan awal	80%	40%	60%	300
Unit masuk proses bulan ini				<u>1.800</u>
				2.100
Unit ditransfer ke Departemen B				1.500
Unit dalam proses, sediaan akhir	60%	20%	40%	<u>600</u>
				2.100

**Biaya yang harus dipertanggungjawabkan**

	<u>Jumlah Biaya</u>	<u>: Jumlah Ekuivalen</u>	<u>= Biaya per Unit</u>
Biaya unit dalam proses, sediaan awal:			
Bahan	Rp114.000		
Tenaga Kerja	24.000		
BOP	<u>48.000</u>		
Jumlah biaya sediaan awal	Rp186.000		
Biaya ditambahkan bulan ini:			
Bahan	Rp 816.000	1.860	Rp500
Tenaga Kerja	300.000	1.620	200
BOP	<u>474.000</u>	1.740	300
Jumlah biaya ditambahkan	<u>Rp1.590.000</u>		
Jumlah biaya yang harus dipertanggungjawabkan	<b>Rp1.776.000</b>		Rp1.000

**Pertanggungjawaban Biaya**

Biaya unit ditransfer ke Departemen B (1.500 x Rp1.000)		Rp1.500.000
Biaya unit dalam proses, sediaan akhir:		
Bahan (600 x 60% x Rp500)	Rp180.000	
Tenaga Kerja (600 x 20% x 200)	24.000	
BOP (600 x 40% x 300)	<u>72.000</u>	
		Rp 276.000
Jumlah biaya yang dipertanggungjawabkan		<b>Rp1.776.000</b>

**Data kuantitas Departemen B**

**Unit yang Harus di Pertanggungjawabkan:**

Unit dalam proses awal	540
Unit masuk proses	<u>1.500</u>

**2.040****Unit Pertanggungjawaban:**

Unit selesai dan ditransfer	1.740
Unit dalam proses akhir	<u>300</u>

**2.040****Unit Ekuivalensi**

	Dari Dep. A	Bahan	Tenaga Kerja	Overhead
Unit selesai dan ditransfer	1.740	1.740	1.740	1.740
Unit dalam proses akhir	300			
Bahan (300 x 100%)		300		
Tenaga Kerja (300 x 80%)			240	
Overhead Pabrik (300 x 80%)				240
Total unit ekuivalensi	<u>2.040</u>	<u>2.040</u>	<u>1.980</u>	<u>1.980</u>

**Biaya yang Harus Dipertanggungjawabkan**

	Dari Dep. A	Bahan	Tenaga Kerja	Overhead
Biaya di persediaan awal	499.000	50.000	29.000	31.000
Biaya yang ditambahkan	1.500.000	438.000	553.000	663.000
	<u>1.999.000</u>	<u>488.000</u>	<u>582.000</u>	<u>694.000</u>

**Biaya per Unit Ekuivalensi**

	Dari Dep. A	Bahan	Tenaga Kerja
Total biaya yang harus dipertanggungjawabkan	1.999.000	488.000	582.000
Total Unit kuivalensi	2.040	2.040	1.980
Biaya per unit ekuivalensi	<u>979,91</u>	<u>239,22</u>	<u>293,94</u>

**Biaya Pertanggungjawaban**

	Dari Dep. A	Bahan	Tenaga Kerja	Overhead
--	----------------	-------	-----------------	----------

Biaya selesai dan di transfer	1.740.043,4	416.242,8	511.455,6	609.887,4
Biaya dalam proses akhir	293.973	71.766	70.545,6	84.122,4
Total biaya pertanggungjawaban	<b>2.034.016,4</b>	<b>488.008,8</b>	<b>582.001,2</b>	<b>694.009,8</b>

**Laporan Biaya Produksi Departemen B  
Bulan Oktober 2024**

<u>Data Kuantitas</u>	<u>Biaya Dept A</u>	<u>Bahan</u>	<u>TK</u>	<u>BOP</u>	<u>Kuantitas</u>
Unit dalam proses, sediaan awal	100%	40%	20%	20%	540
Unit masuk proses bulan ini					1.500
					2.040
Unit ditransfer ke gudang					1.740
Unit dalam proses, sediaan akhir	100%	100%	80%	80%	300
					2.040

**Biaya yang harus dipertanggungjawabkan**

	<u>Jumlah Biaya</u>	<u>Jumlah Ekuivalen</u>	<u>Biaya Per Unit</u>
Biaya unit dalam proses, sediaan awal:			
Dari Dept A	Rp499.000		
Bahan	50.000		
Tenaga Kerja	29.000		
BOP	31.000		
Jumlah biaya sediaan awal		Rp609.000	
Biaya ditambahkan bulan ini:			
Dari Dept A	Rp1.500.000	2.040	Rp 979,91
Bahan	438.000	2.040	239,22
Tenaga Kerja	553.000	1.980	293,94
BOP	663.000	1.980	350,51
Jumlah biaya ditambahkan		Rp3.154.000	Rp1.863,58
Jumlah biaya yang harus dipertanggungjawabkan		<b>Rp3.763.000</b>	

**Pertanggungjawaban Biaya**

Biaya unit ditransfer ke gudang (1.740 x Rp1.864)		Rp3.242.629,20
Biaya unit dalam proses, sediaan akhir:		
Dari Dept A (300 x 100% x Rp979,91)	Rp293.973	
Bahan (300 x 100% x 239,22)	71.766	
Tenaga Kerja (300 x 80% x 293,94)	70.545,60	
BOP (300 x 80% x 350,51)	84.122,40	Rp520.407
Jumlah biaya yang dipertanggungjawabkan		<b>Rp3.763.036,20</b>



## 4.5 AKUNTANSI KERUGIAN PRODUKSI

Proses produksi yang dilaksanakan oleh perusahaan tertentu dapat menghasilkan *scrap*. *Scrap* meliputi:

1. Serbuk atau potongan sisa pemrosesan bahan.
2. Bahan rusak yang tidak bisa dipakai atau dikembalikan ke pemasok.
3. Suku cadang produk yang rusak akibat kesalahan karyawan atau mesin.

Jika *scrap* tersebut berharga, maka harus dikumpulkan dan disimpan untuk dijual. Jika *scrap* tersebut berupa residu bahan, maka akan sangat sulit untuk menentukan biayanya. Walaupun demikian, untuk tujuan pengendalian, perlu diselenggarakan pencatatan terhadap kuantitasnya.

Jumlah yang direalisasi dari penjualan sisa bahan dapat diperlakukan dengan tiga cara. Sebagai contoh, PT. Kayu Alam, sebuah perusahaan penggergajian kayu secara periodik menjual *scrap* yang dihasilkan dari proses produksinya. Selama periode ini perusahaan berhasil menjual *scrap* sebesar Rp.1.000.000. Hasil dari penjualan *scrap* tersebut dapat diperlakukan dengan salah satu cara berikut ini:

1. Jumlah yang diperoleh dari penjualan *scrap* disajikan dalam laporan laba-rugi sebagai penjualan *scrap* atau pendapatan lain-lain. Pada waktu terjadi penjualan, jurnal yang dibuat adalah sebagai berikut:

Kas/ Piutang dagang	1.000.000
Penjualan <i>scrap</i> / pendapatan lain-lain	1.000.000

2. Jumlah yang diperoleh dari penjualan *scrap* dikredit direkening harga pokok penjualan sehingga akan menaikkan laba kotor. Pada waktu terjadi penjualan, jurnal yang dibuat adalah sebagai berikut:

Kas/ Piutang dagang	1.000.000
Harga pokok penjualan	1.000.000

3. Jumlah yang diperoleh dari penjualan scrap dikredit ke rekening biaya overhead yang terjadi. Jika alternatif perlakuan ini dipilih, maka pada waktu menentukan tarif pembebanan overhead pabrik unsure tersebut harus diperhitungkan. Pada waktu terjadi penjualan, jurnal yang dibuat adalah sebagai berikut:

Kas/ Piutang dagang	1.000.000
Biaya overhead yang terjadi	1.000.000

Jika *scrap* terjadi sebagai akibat bahan atau suku cadang yang rusak, maka biayanya harus dihitung dan secara periodic dilaporkan kepada manajemen. Oleh karena biaya tersebut terjadi akibat kesalahan, maka jumlah biaya tersebut harus diakui sebagai kerugian. Jurnalnya adalah sebagai berikut:

Rugi <i>scrap</i>	xx
Barang Dalam Proses	xx

### **AKUNTANSI PRODUK CACAT**

Produk cacat adalah unit produk yang tidak memenuhi standar produksi dan dari segi teknis maupun ekonomis dapat diproses ulang supaya dapat dijual sebagai produk standar atau sebagai produk substandar (produk sortiran). Meskipun unit cacat tidak memenuhi standar produksi, unit tersebut tidak dikeluarkan dari proses produksi pada saat diketahui. Setelah diketahui cacat, unit tersebut harus diproses ulang sehingga menjadi unit produk standar atau paling tidak dapat dijual sebagai produk substandar.

Masalah akuntansi produk cacat adalah mengenai perlakuan tambahan biaya produksi yang terjadi untuk mengerjakan ulang unit cacat. Oleh karena unit cacat tidak dikeluarkan dari proses produksi pada saat diketahui, maka data kuantitas dalam laporan biaya produksi tidak dipengaruhi. Bagian laporan biaya produksi yang dipengaruhi oleh unit cacat adalah jumlah biaya yang harus dipertanggungjawabkan. Untuk mengerjakan ulang unit cacat diperlukan tambahan biaya produksi, yang dapat meliputi biaya bahan baku, tenaga kerja, dan overhead pabrik. Biaya yang terjadi untuk mengerjakan ulang unit cacat tersebut merupakan bagian dari biaya yang harus dipertanggungjawabkan. Biaya produksi yang terjadi untuk mengerjakan

ulang unit cacat dapat diperlakukan sebagai kerugian atau sebagai penambah biaya produksi, tergantung unit cacat yang terjadi normal atau tidak normal.

**Cacat Normal.** Biaya pengerjaan ulang unit cacat normal terjadi dalam operasi produksi yang efisien. Oleh karena itu, biaya tersebut diperlakukan sebagai bagian dari biaya produksi di departemen tempat terjadinya unit cacat tersebut. Jurnal untuk mencatat biaya yang terjadi untuk mengerjakan ulang unit cacat normal adalah sebagai berikut:

Barang Dalam Proses – Departemen B	xx
Bahan	xx
Gaji dan Upah	xx
Biaya overhead pabrik yang dibebankan	xx

Jumlah biaya yang ditambahkan oleh Departemen B menjadi lebih besar karena perlakuan tersebut. Sebagai akibatnya, biaya per unit Departemen B juga akan lebih besar dibanding jika tidak ada unit cacat.

**Cacat Tidak Normal.** Biaya pengerjaan ulang unit cacat tidak normal timbul akibat operasi produksi yang tidak efisien. Oleh karena itu biaya tersebut tidak dapat dimasukkan sebagai bagian dari biaya produk. Biaya pengerjaan ulang unit cacat tidak normal harus diakui sebagai kerugian pada periode terjadinya. Jurnal untuk mencatat biaya yang terjadi untuk mengerjakan ulang unit cacat tidak normal adalah sebagai berikut:

Rugi produk cacat tidak normal	xx
Bahan	xx
Gaji dan Upah	xx
Biaya overhead pabrik yang dibebankan	xx

Biaya pengerjaan ulang unit cacat tidak normal dimasukkan dalam jumlah biaya yang harus dipertanggungjawabkan. Walaupun demikian, oleh karena biaya tersebut bukan merupakan bagian dari biaya produk, maka biaya tersebut tidak disertakan dalam perhitungan unit ekuivalensi dan biaya per unit.

**LATIHAN SOAL****SOAL 1**

Berikut adalah data dari PT. XYZ:

	<u>Pengolahan</u>	<u>Penyelesaian</u>
Jumlah unit barang dalam proses, persediaan awal	200	360
Jumlah unit dimulai di Departemen Pengolahan	1.200	
Jumlah unit ditransfer ke Departemen Penyelesaian	1.000	
Jumlah unit diterima dari Departemen Pengolahan		1.000
Jumlah unit ditransfer ke Persediaan Barang Jadi		1.600
Jumlah unit Barang dalam proses, persediaan akhir		
BB 60% selesai, TKL 20% selesai,		
BOP 40% selesai	400	
BB 100% selesai, TKL dan BOP 70% selesai		200

Data biaya untuk bulan Januari adalah sebagai berikut:

	<u>Pengolahan</u>	<u>Penyelesaian</u>
Barang dalam proses, Persediaan awal:		
Biaya dari Departemen sebelumnya		Rp.249.600
Bahan Baku	Rp.56.760	24.900
Tenaga Kerja	12.000	14.250
Overhead pabrik	23.880	15.540
Biaya yang ditambahkan ke proses selama periode berjalan:		
Bahan Baku	Rp.408.240	Rp.218.880
Tenaga Kerja	150.000	276.300
Overhead pabrik	237.120	331.560

Diminta: Hitung data kuantitas, biaya yang harus dipertanggungjawabkan, dan biaya pertanggungjawaban.

**SOAL 2**

PT Y memproduksi suatu produk yang diproses di dua departemen. Produk dibuat dari kayu yang dipotong di Departemen Pematangan dan kemudian ditransfer ke Departemen Perakitan, dimana bagian-bagian yang dibeli dari pemasok luar ditambahkan ke unit dasar. Karena hanya ada satu produk yang dihasilkan oleh perusahaan, maka digunakan sistem perhitungan biaya

#### BAB 4 (PENENTUAN BIAYA PROSES)

berdasarkan proses. Data yang berkaitan dengan operasi bulan Juli di Departemen Pemotongan adalah:

	Sediaan Awal	Ditambahkan di Bulan Berjalan
Biaya yang dibebankan ke departemen:		
Bahan baku	\$2.940	\$46.530
Tenaga kerja langsung	390	18.100
BOP	585	27.150

Di akhir bulan Juni ada 100 unit dalam proses di Departemen Pemotongan, 60% selesai untuk bahan baku dan 20% selesai untuk biaya konversi. Selama bulan Juli, 850 unit ditransfer dari Departemen Pemotongan ke Departemen Perakitan. Di akhir bulan Juli, ada 150 unit dalam proses di Departemen Pemotongan, 100% selesai untuk bahan baku, dan 50% selesai untuk biaya konversi.

**Diminta:** buat laporan produksi bulan Juli untuk Departemen Pemotongan.

# BAB 5

## PENGANGGARAN

### 5.1 PERAN ANGGARAN DALAM MANAJERIAL

Anggaran adalah pernyataan-pernyataan dalam kuantitas yang dinyatakan secara formal, disusun secara sistematis, dinyatakan dalam unit moneter, dan berlaku untuk jangka waktu tertentu di masa yang datang. Anggaran merupakan bentuk komitmen formal manajemen dalam menjalankan tindakan yang terarah guna memastikan bahwa realisasi kegiatan sejalan dengan rencana yang telah ditetapkan. Selain itu, anggaran berfungsi sebagai laporan eksplisit yang mencerminkan implementasi tujuan manajemen dalam suatu periode tertentu. Melalui anggaran, manajer dapat mengkomunikasikan rencana dan target organisasi kepada seluruh pihak yang bertanggung jawab atas pengendalian operasional. Dengan demikian, anggaran tidak hanya berperan sebagai alat perencanaan, tetapi juga sebagai mekanisme pengendalian, motivasi, dan evaluasi kinerja manajemen. Salah satu aspek penting dalam pengendalian adalah perbandingan antara anggaran laba dengan hasil aktual. Analisis terhadap perbedaan antara keduanya memberikan dasar bagi manajemen untuk menilai efektivitas strategi yang telah diterapkan, mengidentifikasi penyimpangan yang terjadi, serta mengambil langkah korektif guna meningkatkan efisiensi dan efektivitas operasional perusahaan.

Sistem penganggaran dan perencanaan laba memiliki berbagai keunggulan yang membantu manajemen dalam mencapai tujuan perusahaan secara lebih terstruktur dan efisien. Beberapa keunggulan utama sistem ini antara lain:

#### **Menetapkan Tujuan Jangka Pendek dan Jangka Panjang**

Penganggaran mengharuskan manajemen untuk merumuskan tujuan strategis dalam jangka pendek maupun jangka panjang, sehingga arah perusahaan menjadi lebih jelas dan terukur.

#### **Mendorong Analisis Permasalahan di Masa Depan**

Dengan adanya sistem penganggaran, manajemen terdorong untuk mengidentifikasi potensi permasalahan yang mungkin terjadi di masa mendatang serta mempertimbangkan berbagai alternatif solusi yang dapat diambil.

### **Mengalokasikan Sumber Daya Secara Optimal**

Anggaran membantu perusahaan dalam mengarahkan upaya dan dana ke alternatif yang paling menguntungkan, sehingga sumber daya yang tersedia dapat dimanfaatkan secara maksimal.

### **Meningkatkan Koordinasi dalam Perusahaan**

Penganggaran menuntut adanya koordinasi yang baik antara berbagai bagian dalam perusahaan. Hal ini memungkinkan identifikasi kesenjangan pengendalian serta peningkatan efektivitas operasional secara keseluruhan.

### **Berfungsi sebagai Sarana Komunikasi**

Anggaran menjadi alat komunikasi yang efektif antara berbagai tingkatan manajemen dan departemen dalam perusahaan, sehingga semua pihak memahami peran dan tanggung jawab masing-masing dalam mencapai tujuan organisasi.

### **Menyediakan Standar Kinerja**

Penganggaran menetapkan standar kinerja yang dapat digunakan sebagai tolok ukur dalam menilai efektivitas pelaksanaan operasional. Standar ini juga dapat berfungsi sebagai insentif bagi manajemen dan karyawan untuk bekerja lebih efisien dan produktif.

Dengan keunggulan-keunggulan tersebut, sistem penganggaran dan perencanaan laba menjadi alat yang sangat penting dalam meningkatkan kinerja perusahaan serta mendukung pencapaian tujuan bisnis secara lebih efektif.

## **FUNGSI ANGGARAN**

Anggaran yang disusun dan digunakan dalam perusahaan mempunyai peranan penting terutama untuk tindakan perbaikan. Berkaitan dengan hal ini, anggaran mempunyai fungsi sebagai berikut:

1. Menilai program, strategi, sasaran, serta tujuan yang telah disusun sebelumnya.
2. Menentukan wewenang dan tanggung jawab setiap pusat pertanggungjawaban.
3. Mengharuskan setiap pusat pertanggungjawaban untuk mengadakan koordinasi.
4. Sebagai dasar untuk menilai setiap kinerja pusat pertanggungjawaban.

## **MANFAAT PENYUSUNAN ANGGARAN**

### **1. Pedoman Kerja**

Anggaran berfungsi sebagai pedoman kerja dan memberikan arah serta sekaligus memberikan target-target yang harus dicapai oleh kegiatan-kegiatan perusahaan di waktu yang akan datang.

### **2. Pengkoordinasian Kerja**

Anggaran berfungsi sebagai alat untuk pengkoordinasian kerja semua lini yang terdapat dalam perusahaan dapat saling mendukung dan menunjang, saling kerja sama dengan baik sehingga dapat menuju ke sasaran yang telah ditetapkan.

### **3. Memberi Harapan**

Sebagai alat pengendalian manajerial, anggaran juga berperan dalam meningkatkan akuntabilitas dan transparansi, sehingga setiap unit dalam organisasi dapat bekerja secara lebih terarah dan bertanggung jawab dalam menjalankan tugasnya.

### **4. Pengawasan Kerja**

Anggaran berperan sebagai alat pembanding dalam menilai realisasi kegiatan perusahaan. Dengan membandingkan antara anggaran yang telah disusun dengan hasil yang sebenarnya dicapai, perusahaan dapat melakukan evaluasi terhadap tingkat keberhasilannya dalam mencapai target yang telah ditetapkan. Melalui analisis perbedaan antara anggaran dan realisasi, manajemen dapat mengidentifikasi penyimpangan yang terjadi, baik dalam aspek pendapatan maupun pengeluaran. Evaluasi ini memungkinkan perusahaan untuk menentukan apakah strategi yang diterapkan telah efektif atau memerlukan perbaikan guna meningkatkan efisiensi dan kinerja operasional. Dengan demikian, anggaran tidak hanya menjadi instrumen



perencanaan, tetapi juga sebagai alat pengendalian dan pengukuran kinerja, yang membantu perusahaan dalam mengoptimalkan sumber daya serta mencapai tujuan secara lebih terarah dan akuntabel.

### **KETERBATASAN ANGGARAN**

Disamping manfaat anggaran begitu luas dan sangat impresif bagi perencanaan dan pengendalian, tetapi anggaran juga memiliki keterbatasan dan kekurangan berikut ini:

1. Perkiraan dalam penyusunan anggaran bukanlah suatu ilmu pasti, ada sejumlah pertimbangan dalam penyusunan anggaran. Karena anggaran disusun berdasarkan perkiraan dimasa depan, maka revisi dan modifikasi anggaran sebaiknya dilakukan ketika variasi dari estimasi membenarkan adanya suatu perubahan rencana. Fleksibilitas dalam penyusunan anggaran sebaiknya dimasukkan apabila memungkinkan, dan manajemen sebaiknya mengingatkan bahwa dampak dari kesalahan perkiraan ketika menggunakan anggaran sebagai alat evaluasi.
2. Ketergantungan pada Asumsi dan Estimasi  
Anggaran disusun berdasarkan asumsi dan estimasi mengenai kondisi ekonomi, tren pasar, serta faktor-faktor lain yang dapat mempengaruhi operasional perusahaan. Jika asumsi yang digunakan tidak akurat atau terjadi perubahan kondisi yang tidak terduga, maka anggaran yang telah disusun dapat menjadi kurang relevan dan tidak mencerminkan realitas yang ada.
3. Fleksibilitas yang Terbatas  
Dalam banyak kasus, anggaran disusun dengan struktur yang relatif kaku, sehingga sulit untuk disesuaikan dengan perubahan kondisi bisnis yang dinamis. Perubahan lingkungan eksternal, seperti fluktuasi harga bahan baku, perubahan regulasi, atau gangguan rantai pasokan, dapat membuat anggaran yang telah ditetapkan menjadi kurang efektif dan memerlukan revisi secara berkala.
4. Kemungkinan Distorsi dalam Pengambilan Keputusan

Jika anggaran digunakan sebagai alat utama dalam evaluasi kinerja, terdapat risiko bahwa manajer atau karyawan akan lebih fokus pada pencapaian target anggaran dibandingkan dengan tujuan strategis jangka panjang perusahaan. Hal ini dapat mendorong praktik-praktik seperti pengurangan biaya secara tidak sehat, manipulasi angka, atau pengambilan keputusan yang hanya bertujuan untuk memenuhi target jangka pendek tanpa mempertimbangkan dampak jangka panjang.

#### 5. Potensi Konflik dalam Organisasi

Proses penyusunan anggaran sering kali melibatkan berbagai departemen dengan kepentingan yang berbeda-beda. Jika tidak dikelola dengan baik, perbedaan pandangan dalam alokasi sumber daya dapat menimbulkan konflik antar bagian dalam organisasi. Selain itu, jika anggaran dipaksakan dari manajemen puncak tanpa adanya partisipasi aktif dari seluruh tingkatan organisasi, maka dapat timbul rasa ketidakpuasan dan kurangnya rasa kepemilikan terhadap anggaran yang telah disusun.

#### 6. Konsumsi Waktu dan Sumber Daya

Penyusunan anggaran yang akurat dan komprehensif memerlukan waktu, tenaga, serta sumber daya yang tidak sedikit. Dalam beberapa kasus, perusahaan mungkin menghadapi kendala dalam hal keterbatasan informasi, kurangnya data historis yang memadai, atau kesulitan dalam memprediksi tren di masa depan. Proses ini juga dapat membebani manajemen jika tidak didukung oleh sistem perencanaan yang efisien.

#### 7. Tidak Menjamin Keberhasilan Organisasi

Meskipun anggaran merupakan alat yang sangat penting dalam pengelolaan keuangan, keberhasilan perusahaan tetap bergantung pada faktor lain, seperti efektivitas strategi bisnis, kualitas kepemimpinan, dan responsivitas terhadap perubahan pasar. Anggaran yang disusun dengan baik pun tidak akan memberikan hasil optimal jika tidak diimplementasikan secara disiplin dan tidak didukung oleh pengambilan keputusan yang tepat.

## **PENGEMBANGAN DAN IMPLEMENTASI ANGGARAN**

### **Ketergantungan pada Asumsi dan Estimasi**

Anggaran disusun berdasarkan asumsi dan estimasi mengenai kondisi ekonomi, tren pasar, serta faktor-faktor lain yang dapat mempengaruhi operasional perusahaan. Jika asumsi yang digunakan tidak akurat atau terjadi perubahan kondisi yang tidak terduga, maka anggaran yang telah disusun dapat menjadi kurang relevan dan tidak mencerminkan realitas yang ada.

### **Fleksibilitas yang Terbatas**

Dalam banyak kasus, anggaran disusun dengan struktur yang relatif kaku, sehingga sulit untuk disesuaikan dengan perubahan kondisi bisnis yang dinamis. Perubahan lingkungan eksternal, seperti fluktuasi harga bahan baku, perubahan regulasi, atau gangguan rantai pasokan, dapat membuat anggaran yang telah ditetapkan menjadi kurang efektif dan memerlukan revisi secara berkala.

### **Kemungkinan Distorsi dalam Pengambilan Keputusan**

Jika anggaran digunakan sebagai alat utama dalam evaluasi kinerja, terdapat risiko bahwa manajer atau karyawan akan lebih fokus pada pencapaian target anggaran dibandingkan dengan tujuan strategis jangka panjang perusahaan. Hal ini dapat mendorong praktik-praktik seperti pengurangan biaya secara tidak sehat, manipulasi angka, atau pengambilan keputusan yang hanya bertujuan untuk memenuhi target jangka pendek tanpa mempertimbangkan dampak jangka panjang.

### **Potensi Konflik dalam Organisasi**

Proses penyusunan anggaran sering kali melibatkan berbagai departemen dengan kepentingan yang berbeda-beda. Jika tidak dikelola dengan baik, perbedaan pandangan dalam alokasi sumber daya dapat menimbulkan konflik antar bagian dalam organisasi. Selain itu, jika anggaran dipaksakan dari manajemen puncak tanpa adanya partisipasi aktif dari seluruh tingkatan organisasi, maka dapat timbul rasa ketidakpuasan dan kurangnya rasa kepemilikan terhadap anggaran yang telah disusun.

### **Konsumsi Waktu dan Sumber Daya**

Penyusunan anggaran yang akurat dan komprehensif memerlukan waktu, tenaga, serta sumber daya yang tidak sedikit. Dalam beberapa kasus, perusahaan mungkin menghadapi kendala dalam hal keterbatasan informasi, kurangnya data historis yang memadai, atau kesulitan dalam memprediksi tren di masa depan. Proses ini juga dapat membebani manajemen jika tidak didukung oleh sistem perencanaan yang efisien.

### **Tidak Menjamin Keberhasilan Organisasi**

Meskipun anggaran merupakan alat yang sangat penting dalam pengelolaan keuangan, keberhasilan perusahaan tetap bergantung pada faktor lain, seperti efektivitas strategi bisnis, kualitas kepemimpinan, dan responsivitas terhadap perubahan pasar. Anggaran yang disusun dengan baik pun tidak akan memberikan hasil optimal jika tidak diimplementasikan secara disiplin dan tidak didukung oleh pengambilan keputusan yang tepat.

## **5.2 JENIS-JENIS ANGGARAN**

Berdasarkan karakteristik dan tujuannya, anggaran dapat diklasifikasikan ke dalam beberapa jenis sebagai berikut:

### **1. Anggaran Operasional**

Anggaran operasional merupakan anggaran yang berhubungan dengan aktivitas utama perusahaan dalam menghasilkan pendapatan dan mengelola beban operasional. Anggaran ini mencakup berbagai komponen seperti anggaran penjualan, anggaran produksi, anggaran biaya bahan baku, anggaran biaya tenaga kerja, anggaran biaya overhead pabrik, serta anggaran biaya administrasi dan pemasaran. Anggaran operasional digunakan untuk memastikan bahwa seluruh aktivitas operasional berjalan secara efisien dan sesuai dengan target yang telah ditetapkan.

### **2. Anggaran Keuangan**

Anggaran keuangan mencerminkan perencanaan keuangan organisasi dalam suatu periode tertentu, termasuk proyeksi penerimaan kas, pengeluaran kas, dan sumber pendanaan. Anggaran ini mencakup

beberapa elemen penting seperti anggaran arus kas, anggaran neraca, serta anggaran laba rugi. Anggaran keuangan bertujuan untuk memastikan bahwa perusahaan memiliki likuiditas yang cukup untuk menjalankan operasionalnya dan dapat mengelola risiko keuangan dengan baik.

### 3. Anggaran Statik dan Fleksibel

- **Anggaran Statik** adalah anggaran yang disusun berdasarkan satu tingkat aktivitas tertentu dan tidak mengalami perubahan meskipun terdapat perbedaan antara rencana dan realisasi. Anggaran ini umumnya digunakan oleh perusahaan dengan pola produksi dan penjualan yang relatif stabil.
- **Anggaran Fleksibel**, sebaliknya, dirancang untuk menyesuaikan perubahan tingkat aktivitas. Dengan adanya fleksibilitas ini, manajemen dapat melakukan evaluasi kinerja berdasarkan kondisi aktual yang terjadi di lapangan.

### 4. Anggaran Jangka Pendek dan Jangka Panjang

- **Anggaran Jangka Pendek** adalah anggaran yang mencakup periode kurang dari satu tahun dan umumnya digunakan untuk operasional harian serta pengelolaan kas. Contohnya adalah anggaran bulanan atau triwulanan yang berfungsi sebagai alat pengendalian dan evaluasi kinerja secara rutin.
- **Anggaran Jangka Panjang** mencakup perencanaan keuangan untuk periode lebih dari satu tahun dan berfungsi sebagai pedoman strategis bagi perusahaan dalam mengembangkan bisnisnya. Contoh dari anggaran jangka panjang adalah anggaran investasi dan anggaran ekspansi perusahaan.

### 5. Anggaran Fleksibel Berdasarkan Volume Kegiatan

Anggaran ini disusun dengan mempertimbangkan variasi dalam tingkat produksi atau penjualan. Dengan kata lain, anggaran ini memungkinkan perusahaan untuk menyesuaikan perkiraan pendapatan dan biaya berdasarkan tingkat aktivitas yang sebenarnya terjadi. Hal ini membantu dalam mengidentifikasi penyebab utama

dari perbedaan antara anggaran dan realisasi sehingga manajemen dapat mengambil tindakan korektif yang tepat.

#### **6. Anggaran Berbasis Nol (Zero-Based Budgeting - ZBB)**

Dalam sistem anggaran berbasis nol, setiap pos anggaran harus dievaluasi dan disusun kembali dari awal setiap periode, tanpa mengacu pada anggaran periode sebelumnya. Metode ini memastikan bahwa semua biaya dan pengeluaran harus memiliki justifikasi yang jelas sebelum disetujui. Pendekatan ini umumnya diterapkan dalam organisasi yang ingin meningkatkan efisiensi penggunaan sumber daya dan menghindari pemborosan anggaran.

#### **7. Anggaran Program**

Anggaran program merupakan anggaran yang disusun berdasarkan proyek atau program tertentu yang ingin dicapai dalam suatu periode tertentu. Anggaran ini banyak digunakan oleh organisasi nirlaba dan instansi pemerintah untuk mengalokasikan dana sesuai dengan target dan prioritas program yang telah direncanakan.

Dengan memahami berbagai jenis anggaran tersebut, organisasi dapat memilih pendekatan yang paling sesuai dengan kebutuhan dan karakteristik bisnisnya. Penggunaan anggaran yang tepat akan membantu perusahaan dalam mengelola sumber daya secara lebih efektif serta meningkatkan transparansi dan akuntabilitas dalam pengambilan keputusan keuangan.

### **5.3 PROSEDUR PENYUSUNAN ANGGARAN**

Pada dasar yang berwenang dan bertanggungjawab atas penyusunan anggaran serta pelaksanaan kegiatan anggaran lainnya adalah manajemen puncak. Hal ini didasari suatu pemikiran bahwa manajemen puncak yang paling bertanggungjawab atas kegiatan-kegiatan perusahaan secara keseluruhan. Namun penyiapan tugas penyusunan anggaran serta kegiatan lainnya tidak harus ditangani sendiri oleh manajemen puncak, melainkan dapat didelegasikan kepada manajer menengah dan manajemen bawah.

Tugas mempersiapkan dan menyusun anggaran tersebut sangat tergantung pada struktur organisasi masing-masing perusahaan. Secara garis besar tugas mempersiapkan dan menyusun anggaran ini dapat didelegasikan kepada:

1. Bagian administrasi, bagi perusahaan kecil dimana kegiatan-kegiatan perusahaan tidak terlalu kompleks, dengan ruang lingkup terbatas, sehingga tugas penyusunan anggaran dapat diserahkan kepada salah satu bagian, tidak perlu melibatkan secara aktif bagian-bagian lain. Penunjukan bagian administrasi ini, dengan asumsi karena pada bagian ini, tempat terkumpulnya data dan informasi dari dalam maupun dari luar perusahaan.
2. Panitia anggaran, bagi perusahaan besar dimana kegiatan-kegiatan perusahaan cukup kompleks, beraneka ragam dengan ruang lingkup luas, sehingga bagian administrasi tidak mungkin tidak mampu lagi untuk menyusun anggaran sendiri tanpa partisipasi aktif dari bagian lainnya. Tim penyusunan anggaran ini biasanya diketuai oleh salah seorang manajemen puncak, dengan anggota-anggota yang mewakili masing-masing bagian. Dalam panitia anggaran diadakan pembahasan tentang rencana kegiatan yang akan datang, sehingga anggaran yang tersusun nanti merupakan hasil kesepakatan bersama, sesuai dengan kondisi, fasilitas dan kemampuan masing-masing bagian secara terpadu. Kesepakatan ini penting agar pelaksanaan anggaran benar-benar didukung oleh keseluruhan bagian yang ada dalam perusahaan, sehingga memudahkan terciptanya kerjasama yang saling menunjang dan terkoordinasi dengan baik.

### **ANGGARAN INDUK**

Anggaran induk sebagai rencana keuangan komprehensif untuk keseluruhan organisasi, terdiri atas berbagai anggaran individual. Anggaran induk menyajikan perencanaan keuangan perusahaan secara menyeluruh untuk periode dimasa datang. Anggaran induk dibagi dalam dua klasifikasi yaitu anggaran operasional dan anggaran keuangan.

## **ANGGARAN OPERASIONAL**

Anggaran operasional merupakan anggaran yang berisi tentang rencana kegiatan perusahaan baik yang diproduksi maupun yang dikonsumsi untuk jangka waktu tertentu. Anggaran operasional antara lain meliputi:

1. Anggaran Penjualan
2. Anggaran Produksi
3. Anggaran Penggunaan Bahan Dalam Unit
4. Anggaran Pembelian Bahan Baku
5. Anggaran Penggunaan Bahan Baku untuk Produksi
6. Anggaran Biaya Tenaga Kerja
7. Anggaran Biaya Overhead Pabrik
8. Anggaran Perseediaan
9. Anggaran Harga Pokok Penjualan
10. Anggaran Beban Pemasaran dan Beban Administrasi
11. Anggaran Laba-Rugi

### **Anggaran Penjualan**

Anggaran penjualan adalah anggaran yang direncanakan lebih terinci tentang penjualan perusahaan selama periode dimasa datang, yang didalamnya menggambarkan jenis, kuantitas, harga jual, waktu, dan wilayah pemasaran dari produk yang dijual. Anggaran penjualan ini merupakan dasar penyusunan anggaran produksi dan anggaran laba-rugi. Agar anggaran penjualan dapat disusun dengan baik perlu diperhatikan:

1. Penjualan perusahaan ditahun-tahun lalu perkelompok produk dan margin laba.
2. Faktor-faktor luar biasa yang mempengaruhi penjualan dimasa lalu.
3. Volume rata-rata penjualan industri untuk produk sejenis.

### **Rumus:**

$$\text{Unit Terjual} \times \text{Harga Jual perUnit}$$



**Contoh 1:**

PT. Maju Jaya pada tahun 2024 memproduksi dan menjual tiga jenis produk, yang dipasarkan pada tiga wilayah pemasaran sebagai berikut:

Jenis Produk	Wilayah Pemasaran			Harga Jual/ unit
	Barat	Selatan	Utara	
Axo	1.200 unit	1.400 unit	1.000 unit	Rp. 2.200
Biso	1.450 unit	1.100 unit	900 unit	Rp. 2.000
Coco	1.050 unit	1.000 unit	1.160 unit	Rp. 1.900

**Penyelesaian:**

**PT. Maju Jaya**  
**Anggaran Penjualan**  
**Untuk Tahun yang berakhir pada tanggal, 31 Desember 2024**

	Wilayah Pemasaran			Total
	Barat	Selatan	Utara	
Produk Axo				
Unit terjual	1.200	1.400	1.000	3.600
Harga perunit	Rp. 2.200	Rp. 2.200	Rp. 2.200	Rp. 2.200
Total	Rp. 2.640.000	Rp. 3.080.000	Rp. 2.200.000	Rp. 7.920.000
Produk Bico				
Unit terjual	1.450	1.100	900	3.450
Harga perunit	Rp. 2.000	Rp. 2.000	Rp. 2.000	Rp. 2.000
Total	Rp. 2.900.000	Rp. 2.200.000	Rp. 1.800.000	Rp. 6.900.000
Produk Coco				
Unit terjual	1.050	1.000	1.160	3.210
Harga perunit	Rp. 1.900	Rp. 1.900	Rp. 1.900	Rp. 1.900
Total	Rp. 1.995.000	Rp. 1.900.000	Rp. 2.204.000	Rp. 6.099.000
Total Penjualan	Rp. 7.535.000	Rp. 7.180.000	Rp. 6.204.000	<b>Rp. 20.919.000</b>

**Anggaran Produksi**

Anggaran produksi adalah suatu perencanaan secara terperinci mengenai jumlah unit produk yang akan diproduksi selama periode mendatang, yang mencakup jenis, kuantitas/ unit fisik, dan penjadwalan operasi yang

dilaksanakan. Anggaran produksi sebagai penyusunan anggaran pemakaian bahan, anggaran tenaga kerja, dan anggaran overhead pabrik.

Bagi perusahaan yang hanya berproduksi berdasarkan pesanan, maka anggaran produksi secara terperinci agak sulit disusun. Dalam pengerjaan pesanan khusus masalah utama adalah menyiapkan produksi untuk pesanan yang diterima. Pekerjaan harus disusun rute dan dijadwalkan produksinya sehingga penundaan dapat dihindari dari fasilitas yang digunakan secara efisien.

**Rumus:**

$$\text{Unit terjual} + \text{Unit persediaan akhir produk selesai} - \text{unit persediaan awal produk selesai}$$

**Contoh 2:**

Estimasi persediaan yang diinginkan PT. Maju Jaya adalah sebagai berikut:

Jenis Produk	Persediaan Awal	Biaya perunit	Persediaan Akhir
Axo	1.200 unit	Rp. 1.500	900 unit
Bico	1.060 unit	Rp. 1.560	1.120 unit
Coco	970 unit	Rp. 1.300	880 unit

**Penyelesaian:**

**PT. Maju Jaya**  
**Anggaran Produksi**  
 Untuk tahun yang berakhir pada tanggal, 31 Desember 2024

Keterangan	Produk Axo	Produk Bico	Produk Coco
Unit terjual	3.600 unit	3.450 unit	3.210 Unit
Persediaan akhir	900 unit	1.120 unit	880 Unit
	4.500 unit	4.570 unit	4.090 Unit
Persediaan awal	(1.200) unit	(1.060) unit	(970) Unit
Unit produksi	<b>3.300 unit</b>	<b>3.510 unit</b>	<b>3.120 Unit</b>

### **Anggaran Bahan Baku**

Anggaran bahan baku menggambarkan jumlah dan biaya bahan yang dibutuhkan untuk memproduksi unit-unit yang diinginkan. Anggaran bahan baku menggambarkan penentuan jumlah bahan yang dibutuhkan dan penentuan cara pembayaran untuk para pemasok. Anggaran bahan baku terdiri atas: anggaran penggunaan bahan baku dalam unit, anggaran pembelian bahan baku yang menspesifikasikan tingkat persediaan serta jumlah dan biaya dari pembelian, anggaran penggunaan bahan baku yang digunakan untuk produksi. Anggaran bahan baku ini sebagai dasar penyusunan anggaran biaya produksi.

#### **Rumus:**

Penggunaan bahan baku

$$\text{Unit Produksi} \times \text{Jumlah Penggunaan bahan perunit}$$

#### **Rumus:**

Pembelian bahan baku

$$(\text{Unit bahan yang digunakan} + \text{Persediaan akhir bahan} - \text{Persediaan awal bahan}) \times \text{Biaya bahan perunit}$$

#### **Rumus:**

Penggunaan biaya bahan baku untuk produksi

$$\text{Unit bahan yang digunakan} \times \text{Biaya bahan perunit}$$

**Contoh 3:**

Persediaan bahan baku yang diinginkan oleh PT. Maju Jaya adalah sebagai berikut:

<b>Jenis Bahan</b>	<b>Persediaan Awal</b>	<b>Persediaan Akhir</b>
Bahan A	1.200 kg	1.420 Kg
Bahan B	2.100 kg	1.800 Kg
Bahan C	2.050 kg	2.120 Kg

Penggunaan bahan baku perunit:

<b>Jenis Produk</b>	<b>Jumlah Penggunaan Bahan perunit</b>		
	<b>Bahan A</b>	<b>Bahan B</b>	<b>Bahan C</b>
Axo	1,0 kg	0,5 kg	0,8 kg
Bico	0,5 kg	1,0 kg	0,5 kg
Coco	0,2 kg	0,8 kg	1,0 kg
Biaya per-kg	Rp. 250	Rp. 170	Rp. 120

**Penyelesaian:**

**PT. Maju Jaya**  
**Anggaran Penggunaan Bahan Baku dalam Unit**  
**Untuk Tahun yang berakhir pada tanggal, 31 Desember 2024**

	<u>Bahan A</u>	<u>Bahan B</u>	<u>Bahan C</u>
Produk Axo:			
Unit Produksi	3.300	3.300	3.300
Penggunaan bahan	<u>1,0 kg</u>	<u>0,5 kg</u>	<u>0,8 kg</u>
Unit bahan yang digunakan	<u><b>3.300 kg</b></u>	<u><b>1650 kg</b></u>	<u><b>2.640 kg</b></u>

Produk Bico:			
Unit Produksi	3.510	3.510	3.510

BAB 5 (PENGANGGARAN)

Penggunaan bahan	<u>0,5 kg</u>	<u>1,0 kg</u>	<u>0,5 kg</u>
Unit bahan yang digunakan	<u><b>1.755 kg</b></u>	<u><b>3.510 kg</b></u>	<u><b>1.755 kg</b></u>
Produk Axo:			
Unit Produksi	3.120	3.120	3.120
Penggunaan bahan	<u>1,0 kg</u>	<u>0,5 kg</u>	<u>0,8 kg</u>
Unit bahan yang digunakan	<u><b>5.679 kg</b></u>	<u><b>7.656 kg</b></u>	<u><b>7.515 kg</b></u>

**PT. Maju Jaya**  
**Anggaran Pembelian Bahan Baku**  
**Untuk tahun yang berakhir pada tanggal, 31 Desember 2024**

	<b>Jenis Bahan</b>		
	<u>A</u>	<u>B</u>	<u>C</u>
Unit bahan yang dibutuhkan	5.679 kg	7.656 kg	7.515 Kg
Persediaan akhir	<u>1.420 kg</u>	<u>1.800 kg</u>	<u>2.120 Kg</u>
Jumlah yang dibutuhkan	7.099 kg	9.456 kg	9.635 Kg
Persediaan awal	<u>(1.200) kg</u>	<u>(2.100) kg</u>	<u>(2.050) Kg</u>
Unit yang dibeli	5.899 kg	7.356 kg	7.585 Kg
Biaya/ kg	<u>Rp. 250</u>	<u>Rp. 170</u>	<u>Rp. 120</u>
Total biaya per-jenis	<u><b>Rp. 1.474.750</b></u>	<u><b>Rp. 1.250.520</b></u>	<u><b>Rp. 910.200</b></u>
Total Pembelian Bahan			<u><b>Rp. 3.635.470</b></u>

**PT. Maju Jaya**  
**Anggaran Biaya Bahan Baku yang Digunakan Untuk Produksi**  
**Untuk Tahun yang berakhir pada tanggal, 31 Desember 2024**

	Bahan A	Bahan B	Bahan C
<b>Produk Axo:</b>			
Unit bahan yang digunakan	3.300 kg	1650 kg	2.640 kg
Biaya/ kg	Rp. 250	Rp. 170	Rp. 120
Total	Rp. <b>825.000</b>	Rp. <b>280.500</b>	Rp. <b>316.800</b>
Total biaya bahan			<u>Rp. <b>1.422.300</b></u>
<b>Produk Bico:</b>			
Unit bahan yang digunakan	1.755 kg	3.510 kg	1.755 kg
Biaya/ kg	Rp. 250	Rp. 170	Rp. 120
Total	Rp. <b>438.750</b>	Rp. <b>596.700</b>	Rp. <b>210.600</b>
Total biaya bahan			<u>Rp. <b>1.246.050</b></u>
<b>Produk Axo:</b>			
Unit bahan yang digunakan	5.679 kg	7.656 kg	7.515 kg
Biaya/ kg	Rp. 250	Rp. 170	Rp. 120
Total	Rp. <b>156.000</b>	Rp. <b>424.320</b>	Rp. <b>374.400</b>
Total biaya bahan			<u>Rp. <b>954.720</b></u>

### Anggaran Tenaga Kerja Langsung

Anggaran tenaga kerja langsung merupakan alat yang sangat baik untuk merencanakan kebutuhan sumber daya manusia bagi organisasi. Ketika anggaran disusun dan diselesaikan sebaiknya memasukkan rencana sumber daya manusia yang terkoordinasi dari bagian penjualan, bagian personalia dan bagian perencanaan laba. Ummumnya anggaran ini hanya memasukkan tenaga kerja langsung, karena tenaga kerja tidak langsung merupakan bagian dari anggaran overhead pabrik. Anggaran tenaga kerja langsung ini menggambarkan jam kerja yang dibutuhkan untuk menghasilkan satu unit produk selesai.

**Rumus:**

$$\text{Unit produksi} \times \text{Jam kerja langsung per-unit} \times \text{Tarif per-jam kerja langsung}$$

**Contoh 4:**

PT. Maju Jaya mempunyai dua departemen produksi, yaitu Departemen Pencampuran dan Departemen Penyelesaian. Jam kerja yang dibutuhkan untuk satu unit produk selesai dan tarif tenaga kerja per-jam setiap departemen adalah sebagai berikut:

	Departemen Pencampuran	Departemen Penyelesaian
Axo	0,20 jam	0,10 jam
Bico	0,20 jam	0,20 jam
Coco	0,10 jam	0,25 jam
Tarif per-jam	Rp. 1.000	Rp. 1.200

**Penyelesaian:**

**PT. Maju Jaya**  
**Anggaran Tenaga Kerja Langsung**  
**Untuk tahun yang berakhir pada tanggal 31 Desember 2024**

	<u>Produk Axo</u>	<u>Produk Bico</u>	<u>Produk Coco</u>	<u>Total</u>
Dept. Pencampuran				
Unit produksi	3.300 unit	3.510 unit	3.120 Unit	
Jam kerja yang dibutuhkan	<u>0,20 jam</u>	<u>0,20 jam</u>	<u>0,10 Jam</u>	
Total jam kerja	660 jam	702 jam	312 Jam	1.674 jam
Tarif per-jam	<u>Rp.1.000</u>	<u>Rp.1.000</u>	<u>Rp.1.000</u>	<u>Rp.1.000</u>
<b>Total</b>	<b><u>Rp.660.000</u></b>	<b><u>Rp.702.000</u></b>	<b><u>Rp.312.000</u></b>	<b><u>Rp.1.674.000</u></b>
Dept. Penyelesaian				
Unit produksi	3.300 unit	3.510 unit	3.120 Unit	
Jam kerja yang dibutuhkan	<u>0,10 jam</u>	<u>0,20 jam</u>	<u>0,25 Jam</u>	
Total jam kerja	330 jam	702 jam	780 Jam	1.812 jam
Tarif per-jam	<u>Rp.1.200</u>	<u>Rp.1.200</u>	<u>Rp.1.200</u>	<u>Rp.1.200</u>
<b>Total</b>	<b><u>Rp.396.000</u></b>	<b><u>Rp.842.400</u></b>	<b><u>Rp.936.000</u></b>	<b><u>Rp.2.174.400</u></b>
	<b><u>Rp.1.056.000</u></b>	<b><u>Rp.1.544.400</u></b>	<b><u>Rp.1.248.000</u></b>	<b><u>Rp.3.848.400</u></b>

**Anggaran Overhead Pabrik**

Meskipun pengelompokan biaya overhead pabrik bisa dilakukan dengan berbagai cara seperti berdasarkan fungsi, perilaku biaya atau departemen. Pengelompokan ini mempunyai banyak keterbatasan dalam penggunaan penyusunan anggaran. Pengklasifikasian biaya berdasarkan departemen secara individual atau pusat biaya dapat meningkatkan kendali anggaran. Persiapan penyusunan anggaran sebaiknya diarahkan berdasarkan prinsip bahwa setiap biaya dapat dibebankan ke suatu departemen atau pusat biaya, setiap supervisor unit bertanggungjawab atas biaya yang terjadi di unit masing-masing. Anggaran overhead pabrik menggambarkan kebutuhan jan setiap departemen secara individu untuk setiap jenis produk yang dihasilkan.



**Rumus:**

$$\text{Unit produksi} \times \text{Jam kerja langsung per-unit} \times \text{Tarif overhead per-jam}$$

**Contoh 5:**

PT. Maju Jaya membebankan overhead variabel berdasarkan jam kerja langsung, overhead tetap berdasarkan departemen untuk masing-masing departemen sebagai berikut:

	Departemen Pencampuran	Departemen Pencampuran
Overhead Tetap		
Produk Axo	Rp. 502.200	Rp. 600.000
Produk Bico	Rp. 465.250	Rp. 500.000
Produk Coco	Rp. 361.280	Rp. 400.000
 Overhead variabel		
Tarif per-jam	Rp. 1.500	Rp.1.000

**Penyelesaian:**

**PT. Maju Jaya**  
**Anggaran Overhead Pabrik**  
**Untuk tahun yang berakhir pada tanggal 31 Desember 2024**

	<u>Produk Axo</u>	<u>Produk Bico</u>	<u>Produk Coco</u>	<u>Total</u>
<b>Dept. Pencampuran</b>				
Unit produksi	3.300 unit	3.510 unit	3.120 unit	
Jam kerja yang dibutuhkan	<u>0,20 jam</u>	<u>0,20 jam</u>	<u>0,10 Jam</u>	
Total jam kerja	660 jam	702 jam	312 Jam	1.674 jam
Tarif per-jam	<u>Rp.1.500</u>	<u>Rp.1.500</u>	<u>Rp.1.500</u>	<u>Rp.1.500</u>
Tarif overhead variabel	Rp. 990.000	Rp. 1.053.000	Rp. 468.000	Rp.2.511.000
Tarif tetap	<u>Rp. 502.200</u>	<u>Rp. 465.250</u>	<u>Rp. 361.280</u>	<u>Rp.1.328.730</u>
<b>Total</b>	<b><u>Rp.1.492.200</u></b>	<b><u>Rp.1.518.250</u></b>	<b><u>Rp.829.280</u></b>	<b><u>Rp.3.839.730</u></b>
<b>Dept. Penyelesaian</b>				
Unit produksi	3.300 unit	3.510 unit	3.120 unit	
Jam kerja yang dibutuhkan	<u>0,10 jam</u>	<u>0,20 jam</u>	<u>0,25 Jam</u>	
Total jam kerja	330 jam	702 jam	780 Jam	1.812 jam
Tarif per-jam	<u>Rp.1.000</u>	<u>Rp.1.000</u>	<u>Rp.1.000</u>	<u>Rp.1.000</u>
Tarif overhead variabel	Rp. 330.000	Rp. 702.000	Rp. 780.000	Rp.1.812.000
Tarif tetap	<u>Rp. 600.000</u>	<u>Rp. 500.000</u>	<u>Rp. 400.000</u>	<u>Rp.1.500.000</u>
<b>Total</b>	<b><u>Rp.930.000</u></b>	<b><u>Rp.1.202.000</u></b>	<b><u>Rp.1.180.000</u></b>	<b><u>Rp.3.312.000</u></b>
	<b><u>Rp.2.422.200</u></b>	<b><u>Rp.2.761.250</u></b>	<b><u>Rp.2.009.280</u></b>	<b><u>Rp.7.151.730</u></b>

### Anggaran Biaya Produk per-unit

Anggaran biaya produk per-unit ini digunakan untuk menyusun anggaran persediaan akhir, anggaran ini dapat disusun dengan dua pendekatan, yaitu:

- a) Dengan menghitung biaya bahan, tenaga kerja, dan overhead untuk masing-masing produk.
- b) Dengan menjumlahkan ketiga elemen biaya produksi untuk masing-masing produk kemudian dibagi dengan unit produksi

Anggaran ini dapat digunakan sebagai perhitungan standar, yang digunakan untuk menentukan nilai persediaan awal dan persediaan akhir.

#### Rumus:

$$\frac{\text{Biaya bahan untuk produksi} + \text{Biaya tenaga kerja} + \text{Biaya overhead pabrik}}{\dots \dots \dots}$$

#### Contoh 6:

<b>PT. Maju Jaya</b>			
<b>Anggaran Biaya Produk per-unit</b>			
<b>Untuk tahun yang berakhir pada tanggal 31 Desember 2024</b>			
	<u>Produk Axo</u>	<u>Produk Bico</u>	<u>Produk Coco</u>
Biaya Bahan	Rp. 1.422.230	Rp. 1.246.050	Rp. 954.720
Biaya Tenaga Kerja	Rp. 1.056.000	Rp. 1.544.400	Rp. 1.248.000
Biaya Overhead Pabrik	Rp. 2.422.200	Rp. 2.720.000	Rp. 2.009.280
Total	Rp. 4.900.500	Rp. 5.510.700	Rp. 4.212.000
Biaya per-unit	3.300	3.570	1.120
Total Biaya per-unit	<b><u>Rp. 1.485</u></b>	<b><u>Rp. 1.570</u></b>	<b><u>Rp. 1.350</u></b>

### Anggaran Persediaan

Tidak hanya jumlah persediaan yang harus ditentukan untuk bahan baku, produk dalam proses dan produk jadi, tetapi persediaan tersebut harus dihitung biayanya untuk menyediakan informasi guna menyusun anggaran laporan

harga pokok produksi dan harga pokok penjualan serta laporan laba-rugi serta neraca.

**PT. Maju Jaya**  
**Anggaran Persediaan**  
**Untuk tahun yang berakhir pada tanggal 31 Desember 2024**

**Bahan Baku:**

Jenis Bahan

Bahan A	1.200	kg	x	Rp.	250	=	Rp.	300.000
Bahan B	2.100	kg	x	Rp.	170	=	Rp.	357.000
Bahan C	2.050	kg	x	Rp.	120	=	Rp.	246.000
Total								<u><b>903.000</b></u>

Jenis Bahan

Bahan A	1.420	kg	x	Rp.	250	=	Rp.	355.000
Bahan B	1.800	kg	x	Rp.	170	=	Rp.	306.000
Bahan C	2.120	kg	x	Rp.	120	=	Rp.	254.400
Total								<u><b>915.400</b></u>

**Barang Dalam Proses**

Tidak terdapat persediaan

**Produk Jadi:**

Jenis Produk

Produk Axo	1.200	unit	x	Rp.	1.500	=	Rp.	1.800.000
Produk Bico	1.060	unit	x	Rp.	1.560	=	Rp.	1.653.000
Produk Coco	970	unit	x	Rp.	1.300	=	Rp.	1.261.000
Total								<u><b>4.714.600</b></u>

Jenis Produk

Produk Axo	900	unit	x	Rp.	1.485	=	Rp.	1.336.500
Produk Bico	1.120	unit	x	Rp.	1.570	=	Rp.	1.758.400
Produk Coco	880	unit	x	Rp.	1.350	=	Rp.	1.188.000

Total

4.282.900**Anggaran Harga Pokok Penjualan**

Dalam anggaran ini tidak membutuhkan informasi baru, angka-angka yang disusun diambil dari anggaran pabrikasi lainnya dan yang disusun dalam bentuk laporan.

<b>PT. Maju Jaya</b>	
<b>Anggaran Harga Pokok Penjualan</b>	
<b>Untuk tahun yang berakhir tanggal 31 Desember 2024</b>	
<b>Bahan Baku:</b>	
Persediaan awal bahan baku	Rp. 903.000
Pembelian Bahan Baku	<u>Rp. 3.635.470</u>
Total Biaya Bahan baku yang siap digunakan	Rp. 4.538.470
Persediaan Akhir Bahan Baku	<u>Rp. 915.400</u>
Total biaya bahan baku yang digunakan	Rp. 3.623.070
Biaya Tenaga Kerja Langsung	Rp. 3.848.400
Biaya Overhead Pabrik	<u>Rp. 7.192.730</u>
Total Biaya Produksi	Rp. 14.664.200
Produk Jadi Awal	<u>Rp. 4.714.600</u>
Biaya produk siap dijual	Rp. 19.378.800
Produk Jadi Akhir	<u>Rp. 4.282.900</u>
Harga Pokok Penjualan	<u><b>Rp. 15.095.900</b></u>

**Anggaran Beban Pemasaran dan Administrasi**

Pada umumnya lebih sulit mengendalikan anggaran beban pemasaran dan administrasi daripada biaya produksi karena fungsi pemasaran dan administrasi tidak memiliki standarisasi. Namun perusahaan dapat membenarkan upaya ekstra yang diperlukan untuk penyusunan dari fungsi-fungsi tersebut, karena besarnya beban yang dibutuhkan. Anggaran pemasaran sulit diterapkan karena terlalu banyak faktor yang mempengaruhi keberhasilan

pemasaran. Kegiatan pemasaran meliputi promosi, periklanan, penjualan personal, publikasi hubungan masyarakat. Penyusunan anggaran beban pemasaran sebagai persentase tetap dari penjualan merupakan pendekatan yang populer karena ini membuat tambahan dana mengikuti peningkatan hasil penjualan.

**Rumus:**

$$\text{Beban Tetap} + (\text{Beban Variabel} = \text{Tarif} \times \text{Penjualan})$$

**Contoh 7:**

PT. Maju Jaya menetapkan anggaran untuk beban pemasaran dan administrasi berdasarkan klasifikasi perilaku biaya yang terdapat pada perusahaan:

Beban pemasaran tetap	Rp.	520.000
Beban pemasaran variabel 3% dari penjualan		
Beban administrasi tetap	Rp.	780.000
Beban administrasi variabel 2% dari penjualan		

**Penyelesaian:**

**PT. Maju Jaya**  
**Anggaran Beban Pemasaran**  
**Untuk tahun yang berakhir pada tanggal, 31 Desember 2024**

Beban pemasaran tetap	Rp.	520.000
Beban pemasaran variabel (3% x Rp.20.919.000)	Rp.	627.570
Total	<b>Rp.</b>	<b>1.147.570</b>

**Anggaran Beban Administrasi**

<b>PT. Maju Jaya</b>		
<b>Anggaran Beban Administrasi</b>		
<b>Untuk tahun yang berakhir pada tanggal, 31 Desember 2024</b>		
Beban administrasi tetap		Rp. 780.000
Beban administrasi variabel (2% x Rp.20.919.000)		Rp. 418.380
<b>Total</b>		<b>Rp. 1.198.380</b>

**Anggaran Laba-Rugi**

Anggaran laporan laba rugi berisi ikhtisar dari anggaran penjualan, anggaran harga pokok penjualan, dan anggaran beban komersil. Anggaran laba-rugi menggambarkan proyeksi laba bersih, yang merupakan tujuan akhir dari semua jenis usaha, anggaran ini menawarkan kepada manajemen untuk menilai akurasi dari pekerjaan dan mengevaluasi penyebab terjadinya penyimpangan dari yang telah direncanakan.

<b>PT. Maju Jaya</b>		
<b>Anggaran Laporan Laba-Rugi</b>		
<b>Untuk tahun yang berakhir pada tanggal, 31 Desember 2024</b>		
Penjualan		Rp. 20.919.000
Harga Pokok Penjualan		Rp. 15.095.000
Laba Kotor		Rp. 5.824.000
Beban Komersil:		
Beban Pemasaran	Rp. 1.147.570	
Beban administrasi	Rp. 1.198380	
		Rp. 2.345.950
Laba sebelum pajak		<b>Rp. 3.478.050</b>

**LATIHAN SOAL****Soal 1**

PT. ABC memproduksi rak mantel. Penjualan yang diproyeksikan untuk kuartal pertama tahun yang akan datang serta data persediaan awal dan akhir adalah sebagai berikut:

Unit penjualan	100.000
Harga per-unit	\$15
Unit persediaan awal	8.000
Unit persediaan akhir yang ditargetkan	12.000

Rak mantel tersebut dicetak dan kemudian di cat. Setiap rak membutuhkan 4 pound metal, dengan biaya \$2,50 per-pound. Perseediaan awal bahan baku adalah 4.000 pound. PT. ABC menginginkan untuk memiliki 6.000 pound metal dalam persediaan akhir. Setiap rak yang diproduksi membutuhkan 30 menit waktu tenaga kerja langsung, dengan tarif \$9 per-jam.

Diminta:

- 1) Anggaran Penjualan
- 2) Anggaran Produksi
- 3) Anggaran Pembelian Bahan baku
- 4) Anggaran Tenaga Kerja Langsung

**Soal 2**

PT. Banana memproduksi dan menjual dua produk, yaitu X dan Z. Di bulan Nopember 2024, departemen anggaran mengumpulkan data prediksi berikut ini untuk operasi di tahun depan:

<b>Produk</b>	<b>Proyeksi Penjualan</b>	
	<b>Jumlah</b>	<b>Harga per-unit</b>
Produk X	4.500	\$ 12
Produk Z	2.000	25



**Persediaan dalam Unit**

<b>Jenis</b>	<b>Awal</b>	<b>Akhir</b>
Produk X	600	900
Produk Z	500	400
Bahan Baku A	2.000	2.500
Bahan Baku B	1.000	2.000

**Kebutuhan bahan baku produksi untuk setiap unit produk**

<b>Produk</b>	<b>Unit bahan baku</b>	
	<b>A</b>	<b>B</b>
Produk X	3	1
Produk Z	2	2

Anggaran biaya per-unit untuk bahan baku A dan B masing-masing adalah: \$0,50 dan \$2,00.

Diminta:

- 1) Anggaran Penjualan
- 2) Anggaran Produksi
- 3) Anggaran Penggunaan Bahan baku
- 4) Anggaran Pembelian Bahan Baku

## BAB 6

# ANALISIS BIAYA VOLUME DAN LABA

Analisis CVP membantu manajer dalam memahami perilaku produk atau total biaya, total pendapatan, dan pendapatan operasional ketika terjadi perubahan dalam tingkat output, harga jual, biaya variabel, atau biaya tetap. Untuk membuat keputusan yang baik dengan menggunakan analisis CVP, kita harus memahami hubungan-hubungan ini dan struktur laporan laba rugi kontribusi. Ada tiga cara yang terkait (kita akan menyebutnya metode) untuk berpikir lebih dalam tentang dan memodelkan hubungan CVP:

1. Metode persamaan
2. Metode margin kontribusi
3. Metode grafik

Metode persamaan dan metode margin kontribusi paling berguna ketika manajer ingin menentukan pendapatan operasional pada beberapa tingkat penjualan tertentu (misalnya 5, 15, 25, dan 40 unit yang terjual). Metode grafik membantu manajer memvisualisasikan hubungan antara unit yang terjual dan pendapatan operasional pada berbagai jumlah unit yang terjual. Seperti yang akan kita lihat nanti dalam bab ini, metode yang berbeda berguna untuk keputusan yang berbeda.

### **Metode Persamaan**

Setiap kolom pada Gambar 6.1 dinyatakan sebagai sebuah persamaan.

**Pendapatan - Biaya variabel - Biaya tetap = Pendapatan operasional**

Bagaimana cara menghitung pendapatan di setiap kolom?

	A	B	C	D	E	F	G	H
1				<b>Number of Packages Sold</b>				
2				<b>0</b>	<b>1</b>	<b>5</b>	<b>25</b>	<b>40</b>
3	Revenues	\$ 200	per package	\$ 0	\$ 200	\$ 1,000	\$5,000	\$8,000
4	Variable costs	\$ 120	per package	0	120	600	3,000	4,800
5	Contribution margin	\$ 80	per package	0	80	400	2,000	3,200
6	Fixed costs	\$2,000		2,000	2,000	2,000	2,000	2,000
7	Operating income			\$(2,000)	\$(1,920)	\$(1,600)	\$ 0	\$1,200

Gambar 6.1 Laporan Laba Rugi Kontribusi untuk Berbagai Jumlah Paket Sukses GMAT yang Terjual

**Pendapatan = Harga jual \* Jumlah unit yang terjual**

Bagaimana cara menghitung biaya variabel di setiap kolom?

**Biaya variabel = Biaya variabel per unit \* Jumlah unit yang terjual**

Jadi,

$$\left[ \left( \text{Selling price} \times \text{Quantity of units sold} \right) - \left( \text{Variable cost per unit} \times \text{Quantity of units sold} \right) \right] - \text{Fixed costs} = \text{Operating income} \quad (\text{Equation 1})$$

Persamaan 1 menjadi dasar untuk menghitung pendapatan operasional untuk berbagai jumlah unit yang terjual. Sebagai contoh pada gambar 6.1,

$$(\$200 * 5) - (\$120 * 5) - \$2,000 = \$1,000 - \$600 - \$2,000 = -\$1,600$$

### Metode Margin Kontribusi

Menyusun ulang persamaan 1,

$$\left[ \left( \text{Selling price} - \text{Variable cost per unit} \right) \times \left( \text{Quantity of units sold} \right) \right] - \text{Fixed costs} = \text{Operating income}$$

$$\left( \text{Contribution margin per unit} \times \text{Quantity of units sold} \right) - \text{Fixed costs} = \text{Operating income} \quad (\text{Equation 2})$$

$$\text{Pendapatan operasional} = (\$80 * 5) - \$2.000 = -\$1.600$$

Persamaan 2 mengekspresikan ide dasar yang telah dijelaskan sebelumnya—setiap unit yang terjual membantu Perusahaan memulihkan \$80 (dalam bentuk margin kontribusi) dari \$2.000 biaya tetap.

### Metode Grafik

Dalam metode grafik, kami merepresentasikan total biaya dan total pendapatan secara grafis. Masing-masing ditampilkan sebagai garis pada grafik. Gambar 6.2 mengilustrasikan metode grafik untuk Keberhasilan GMAT.

Karena kita telah mengasumsikan bahwa total biaya dan total pendapatan berperilaku secara linier, kita hanya perlu dua titik untuk memplot garis yang mewakili masing-masing.

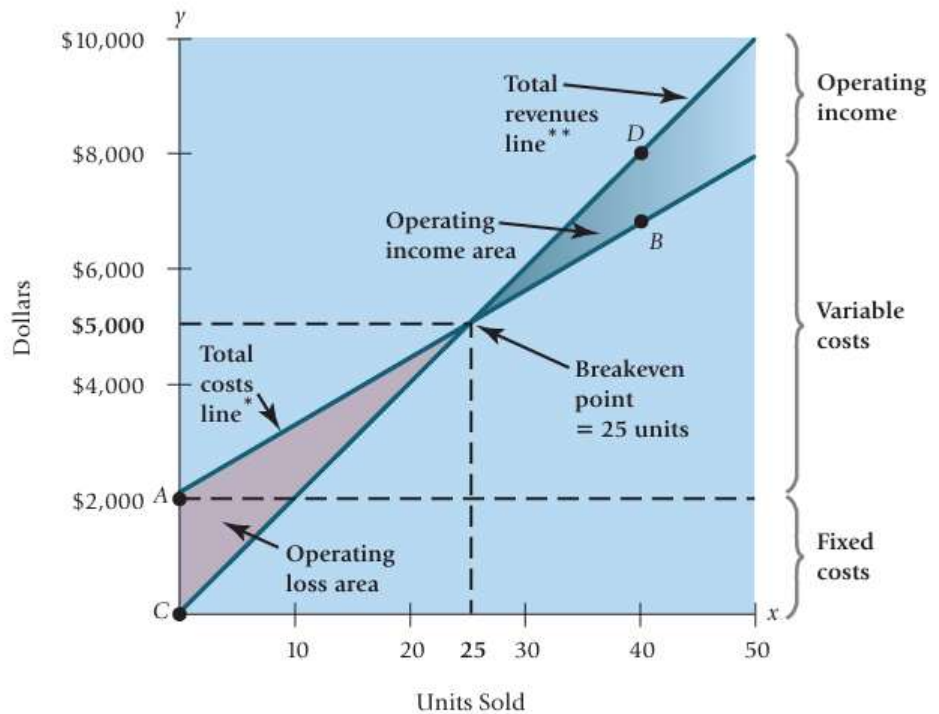
1. Garis biaya total.

Garis biaya total adalah jumlah biaya tetap dan biaya variabel. Biaya tetap adalah \$2.000 untuk semua jumlah unit yang terjual dalam rentang yang relevan. Untuk memplot garis biaya total, gunakan sebagai satu titik biaya tetap sebesar \$2.000 pada nol unit yang terjual (titik A) karena biaya variabel adalah \$0 ketika tidak ada unit yang terjual. Pilih titik kedua dengan memilih tingkat output lain yang sesuai (misalnya, 40 unit terjual) dan tentukan total biaya yang sesuai. Total biaya variabel pada tingkat output ini adalah \$4.800 (40 unit \$120 per unit). Ingat, biaya tetap adalah \$2.000 pada semua jumlah unit yang terjual dalam kisaran yang relevan, sehingga total biaya pada 40 unit yang terjual adalah sebesar \$6.800 ( $\$2.000 * + \$4.800$ ), yang merupakan titik B pada Gambar 6.2. Garis biaya total adalah garis lurus dari titik A melalui titik B.

2. Garis pendapatan total.

Satu titik awal yang mudah digunakan adalah pendapatan sebesar \$0 pada saat 0 unit terjual, yaitu titik C pada Gambar 6.2. Pilih titik kedua dengan memilih tingkat output lain yang sesuai dan menentukan total pendapatan yang sesuai. Pada 40 unit yang terjual, total pendapatan adalah \$8.000 ( $\$200 \text{ per unit} * 40 \text{ unit}$ ), yang merupakan titik D pada Gambar 6.2. Garis pendapatan total adalah garis lurus dari titik C melalui titik D. Laba atau rugi pada tingkat penjualan apa pun dapat

ditentukan oleh jarak vertikal antara dua garis pada tingkat tersebut pada Gambar 6.2. Untuk jumlah yang kurang dari 25 unit yang terjual, total biaya melebihi total pendapatan, dan area ungu menunjukkan kerugian operasi. Untuk jumlah yang lebih besar dari 25 unit yang terjual, total pendapatan melebihi total biaya, dan area biru-hijau menunjukkan pendapatan operasional. Pada 25 unit yang terjual, total pendapatan sama dengan total biaya. Perusahaan akan mencapai titik impas dengan menjual 25 paket.



\* Slope of the total costs line is the variable cost per unit = \$120

\*\* Slope of the total revenues line is the selling price = \$200

Gambar 6.2 Grafik Biaya-Volume untuk Keberhasilan GMAT

### Asumsi Biaya-Volume-Laba

Setelah Anda mengetahui cara kerja analisis CVP, pikirkan asumsi-asumsi yang dibuat selama analisis:

1. Perubahan dalam tingkat pendapatan dan biaya muncul hanya karena perubahan dalam jumlah unit produk (atau layanan) yang terjual. Jumlah unit yang terjual adalah satu-satunya penggerak pendapatan dan satu-satunya penggerak biaya. Seperti halnya pemicu biaya adalah faktor apa pun yang memengaruhi biaya, pemicu pendapatan adalah variabel, seperti volume, yang secara kausal memengaruhi pendapatan.
2. Total biaya dapat dipisahkan menjadi dua komponen: komponen tetap yang tidak bervariasi dengan unit yang terjual dan komponen variabel yang berubah sehubungan dengan unit yang terjual.
3. Ketika direpresentasikan secara grafis, perilaku total pendapatan dan total biaya adalah linier (artinya dapat direpresentasikan sebagai garis lurus) dalam kaitannya dengan unit yang terjual dalam rentang yang relevan (dan periode waktu).
4. Harga jual, biaya variabel per unit, dan total biaya tetap (dalam rentang dan periode waktu yang relevan) diketahui dan konstan. Seperti yang dijelaskan oleh asumsi CVP, fitur penting dari analisis CVP adalah membedakan biaya tetap dan biaya variabel. Namun, perlu diingat bahwa apakah suatu biaya bersifat variabel atau tetap tergantung pada jangka waktu pengambilan keputusan.

Semakin pendek jangka waktunya, semakin tinggi persentase total biaya yang dianggap tetap. Sebagai contoh, misalkan sebuah pesawat American Airlines akan berangkat dari gerbangnya dalam satu jam ke depan dan saat ini memiliki 20 kursi yang belum terjual. Seorang calon penumpang datang dengan tiket yang dapat ditransfer dari maskapai pesaing. Biaya variabel (seperti satu kali makan lagi) bagi American untuk menempatkan satu penumpang lagi di kursi yang kosong dapat diabaikan. Pada saat keputusan ini dibuat, dengan hanya satu jam sebelum penerbangan berangkat, hampir semua biaya (seperti biaya kru dan biaya penanganan bagasi) sudah tetap.

Sebagai alternatif, misalkan American Airlines harus memutuskan apakah akan mempertahankan penerbangan ini dalam jadwal penerbangannya. Keputusan ini akan memiliki jangka waktu perencanaan satu tahun. Jika American Airlines memutuskan untuk

membatalkan penerbangan ini karena sangat sedikit penumpang selama setahun terakhir yang menggunakan penerbangan ini, lebih banyak biaya, termasuk biaya kru, biaya penanganan bagasi, dan biaya bandara, yang akan dianggap sebagai variabel. Hal ini dikarenakan dalam jangka waktu yang lebih panjang, biaya-biaya ini tidak perlu dikeluarkan jika penerbangan tidak lagi beroperasi. Selalu pertimbangkan rentang yang relevan, panjangnya jangka waktu, dan situasi keputusan tertentu ketika mengklasifikasikan biaya sebagai variabel atau tetap.

### **Menggunakan Analisis CVP untuk Pengambilan Keputusan**

Kita telah melihat bagaimana analisis CVP berguna untuk menghitung unit yang harus dijual untuk mencapai titik impas, atau untuk mencapai target pendapatan operasional atau target laba bersih. Manajer juga menggunakan analisis CVP untuk memandu keputusan lain, banyak di antaranya adalah keputusan strategis. Pertimbangkan keputusan tentang memilih fitur tambahan untuk produk yang sudah ada. Pilihan yang berbeda dapat memengaruhi harga jual, biaya variabel per unit, biaya tetap, unit yang terjual, dan pendapatan operasional. Analisis CVP membantu manajer membuat keputusan produk dengan memperkirakan profitabilitas yang diharapkan dari pilihan-pilihan ini.

Keputusan strategis selalu mengandung risiko. Analisis CVP dapat digunakan untuk mengevaluasi bagaimana pendapatan operasional akan terpengaruh jika data prediksi awal tidak tercapai-katakanlah, jika penjualan 10% lebih rendah dari yang diperkirakan. Mengevaluasi risiko ini memengaruhi keputusan strategis lain yang mungkin diambil perusahaan. Sebagai contoh, jika probabilitas penurunan penjualan terlihat tinggi, seorang manajer dapat mengambil tindakan untuk mengubah struktur biaya agar lebih banyak biaya variabel dan lebih sedikit biaya tetap. Kita kembali ke contoh GMAT Success untuk mengilustrasikan bagaimana analisis CVP dapat digunakan untuk keputusan strategis terkait periklanan dan harga jual.

### Keputusan untuk Beriklan

Misalkan Emma mengantisipasi penjualan 40 unit di pameran. Gambar 3-3 menunjukkan bahwa pendapatan operasional Emma akan menjadi \$1.200. Emma mempertimbangkan untuk memasang iklan yang menjelaskan produk dan fitur-fiturnya di brosur pameran. Iklan tersebut akan menjadi biaya tetap sebesar \$500. Emma berpikir bahwa iklan akan meningkatkan penjualan sebesar 10% menjadi 44 paket. Haruskah Emma beriklan? Tabel berikut menyajikan analisis CVP

	40 Packages Sold with No Advertising (1)	44 Packages Sold with Advertising (2)	Difference (3) = (2) - (1)
Revenues (\$200 × 40; \$200 × 44)	\$8,000	\$8,800	\$ 800
Variable costs (\$120 × 40; \$120 × 44)	4,800	5,280	480
Contribution margin (\$80 × 40; \$80 × 44)	3,200	3,520	320
Fixed costs	2,000	2,500	500
Operating income	<u>\$1,200</u>	<u>\$1,020</u>	<u>\$(180)</u>

Pendapatan operasional akan turun dari \$1.200 menjadi \$1.020, sehingga Emma tidak perlu beriklan. Perhatikan bahwa Emma dapat fokus hanya pada kolom selisih dan sampai pada kesimpulan yang sama: Jika Emma beriklan, margin kontribusi akan meningkat sebesar \$320 (pendapatan, \$800 biaya variabel, \$480), dan biaya tetap akan meningkat sebesar \$500, yang mengakibatkan penurunan pendapatan operasional sebesar \$180.

Ketika Anda menjadi lebih terbiasa dengan analisis CVP, cobalah mengevaluasi keputusan berdasarkan perbedaan daripada bekerja secara mekanis melalui laporan laba rugi kontribusi. Menganalisis perbedaan merupakan inti dari analisis CVP dan mempertajam intuisi dengan hanya berfokus pada pendapatan dan biaya yang akan berubah sebagai akibat dari suatu keputusan.

### Analisis Sensitivitas dan Margin of Safety

Sebelum memilih strategi dan rencana tentang bagaimana mengimplementasikan strategi, para manajer sering kali menganalisis



sensitivitas keputusan mereka terhadap perubahan asumsi yang mendasarinya. Analisis sensitivitas adalah teknik “bagaimana-jika” yang digunakan manajer untuk memeriksa bagaimana suatu hasil akan berubah jika data yang diprediksi sebelumnya tidak tercapai atau jika asumsi yang mendasarinya berubah. Dalam konteks analisis CVP, analisis sensitivitas menjawab pertanyaan seperti, “Berapa pendapatan operasional jika jumlah unit yang terjual berkurang 5% dari prediksi awal?” dan “Berapa pendapatan operasional jika biaya variabel per unit meningkat 10%?” Analisis sensitivitas memperluas perspektif manajer terhadap kemungkinan hasil yang mungkin terjadi sebelum biaya dikeluarkan.

Spreadsheet elektronik, seperti Excel, memungkinkan manajer untuk melakukan analisis sensitivitas berbasis CVP dengan cara yang sistematis dan efisien. Dengan menggunakan spreadsheet, manajer dapat melakukan analisis sensitivitas untuk menguji pengaruh dan interaksi perubahan harga jual, biaya variabel per unit, biaya tetap, dan target pendapatan operasional. Gambar 6.4 menampilkan spreadsheet untuk contoh GMAT Success.

Dengan menggunakan spreadsheet tersebut, Emma dapat langsung melihat berapa banyak unit yang harus dijual untuk mencapai tingkat pendapatan operasional tertentu, dengan beberapa alternatif tingkat biaya tetap dan biaya variabel per unit yang mungkin akan dihadapinya. Sebagai contoh, 32 unit harus terjual untuk mendapatkan pendapatan operasional sebesar \$1.200 jika biaya tetap sebesar \$2.000 dan biaya variabel per unit sebesar \$100. Emma juga dapat menggunakan Gambar 6.4 untuk menentukan bahwa ia harus menjual 56 unit untuk mencapai titik impas jika biaya tetap sewa stan di pameran Chicago dinaikkan menjadi \$2.800 dan jika biaya variabel per unit yang dibebankan oleh pemasok paket persiapan ujian meningkat menjadi \$150. Emma dapat menggunakan informasi mengenai biaya dan analisis sensitivitas, serta prediksi realistis mengenai berapa banyak produk yang dapat ia jual untuk memutuskan apakah ia harus menyewa stan di pameran tersebut. Aspek lain dari analisis sensitivitas adalah margin of safety:

Margin keamanan = Pendapatan yang dianggarkan (atau aktual) - Pendapatan impas

**Margin of safety (dalam unit) = Kuantitas penjualan yang dianggarkan (atau aktual) - Kuantitas impas**

	A	B	C	D	E	F
1			Number of units required to be sold at \$200			
2			Selling Price to Earn Target Operating Income of			
3		Variable Costs	\$0	\$1,200	\$1,600	\$2,000
4	Fixed Costs	per Unit	(Breakeven point)			
5	\$2,000	\$100	20	32 <sup>a</sup>	36	40
6	\$2,000	\$120	25	40	45	50
7	\$2,000	\$150	40	64	72	80
8	\$2,400	\$100	24	36	40	44
9	\$2,400	\$120	30	45	50	55
10	\$2,400	\$150	48	72	80	88
11	\$2,800	\$100	28	40	44	48
12	\$2,800	\$120	35	50	55	60
13	\$2,800	\$150	56	80	88	96
14						
15	<sup>a</sup> Number of units = $\frac{\text{Fixed costs} + \text{Target operating income}}{\text{Contribution margin per unit}}$			$= \frac{\$2,000 + \$1,200}{\$200 - \$100} = 32$		
16	required to be sold					

Gambar 6.4 Analisis Spreadsheet dari Hubungan CVP untuk Kesuksesan GMAT

Margin of safety menjawab pertanyaan “bagaimana-jika”: Jika pendapatan yang dianggarkan berada di atas titik impas dan kemudian turun, seberapa jauh pendapatan tersebut dapat turun di bawah anggaran sebelum titik impas tercapai? Penjualan mungkin menurun karena pesaing memperkenalkan produk yang lebih baik, atau program pemasaran yang dijalankan dengan buruk, dan seterusnya. Asumsikan bahwa Emma memiliki biaya tetap sebesar \$2.000, harga jual sebesar \$200, dan biaya variabel per unit sebesar \$120. Dari Gambar 6.1, jika Emma menjual 40 unit, pendapatan yang dianggarkan adalah \$8.000

dan pendapatan operasional yang dianggarkan adalah \$1.200. Titik impas adalah 25 unit atau total pendapatan sebesar \$5.000.

$$\text{Margin of safety} = \frac{\text{Budgeted revenues}}{\text{Breakeven revenues}} = \$8,000 - \$5,000 = \$3,000$$

$$\text{Margin of safety (in units)} = \frac{\text{Budgeted sales (units)}}{\text{Breakeven sales (units)}} = 40 - 25 = 15 \text{ units}$$

Terkadang margin of safety dinyatakan dalam bentuk persentase:

$$\text{Margin of safety percentage} = \frac{\text{Margin of safety in dollars}}{\text{Budgeted (or actual) revenues}}$$

$$\text{In our example, margin of safety percentage} = \frac{\$3,000}{\$8,000} = 37.5\%$$

Hasil ini berarti bahwa pendapatan harus turun secara substansial, sebesar 37,5%, untuk mencapai pendapatan impas. Margin of safety yang tinggi memberikan keyakinan kepada Emma bahwa ia tidak akan mengalami kerugian. Namun, jika Emma berharap hanya menjual 30 unit, pendapatan yang dianggarkan adalah \$6.000 (\$200 per unit \* 30 unit) dan margin of safety-nya sama:

$$\text{Budgeted revenues} - \text{Breakeven revenues} = \$6,000 - \$5,000 = \$1,000$$

$$\text{Margin of safety percentage} = \frac{\text{Margin of safety in dollars}}{\text{Budgeted (or actual) revenues}} = \frac{\$1,000}{\$6,000} = 16.67\%$$

Analisis ini mengimplikasikan bahwa jika pendapatan turun lebih dari 16,67%, Emma akan mengalami kerugian. Margin of safety yang rendah meningkatkan risiko kerugian. Jika Emma tidak memiliki toleransi terhadap tingkat risiko ini, ia akan memilih untuk tidak menyewa stan di pameran tersebut. Analisis sensitivitas adalah pendekatan sederhana untuk mengenali ketidakpastian, yaitu kemungkinan bahwa jumlah aktual akan menyimpang dari jumlah yang diharapkan. Analisis sensitivitas memberikan manajer pemahaman yang baik tentang risiko yang ada. Pendekatan yang lebih komprehensif untuk mengenali ketidakpastian adalah dengan menghitung nilai yang diharapkan dengan menggunakan distribusi probabilitas.

## Latihan:

Wembley Travel Agency mengkhususkan diri dalam penerbangan antara Los Angeles dan London. Agen ini memesan tiket untuk penumpang United Airlines dengan harga \$900 per tiket pulang pergi. Hingga bulan lalu, United membayar komisi sebesar 10% dari harga tiket yang dibayarkan oleh setiap penumpang kepada Wembley. Komisi ini merupakan satu-satunya sumber pendapatan Wembley. Biaya tetap Wembley adalah \$14.000 per bulan (untuk gaji, sewa, dan sebagainya), dan biaya variabelnya adalah \$ 20 per tiket yang dibeli yang dibeli oleh seorang penumpang. Biaya sebesar \$20 ini sudah termasuk biaya pengiriman sebesar \$15 per tiket yang dibayarkan ke Federal Express. (Untuk mempermudah analisis, kami mengasumsikan setiap tike pulang pergi yang dibeli dikirimkan dalam paket terpisah. Dengan demikian, biaya pengiriman sebesar \$15 berlaku untuk setiap tiket). United Airlines baru saja mengumumkan jadwal pembayaran yang direvisi untuk semua agen perjalanan. Sekarang maskapai ini akan membayar komisi 10% per tiket kepada agen perjalanan hingga maksimum \$50. Setiap tiket yang harganya lebih dari \$500 hanya menghasilkan komisi \$50, berapa pun harga tiketnya.

## Pertanyaan:

1. Di bawah struktur komisi 10% yang lama, berapa banyak tiket pulang-pergi yang harus dijual oleh Wembley setiap bulannya (a) untuk mencapai titik impas dan (b) untuk mendapatkan pendapatan operasional sebesar \$7.000?
2. Bagaimana jadwal pembayaran United yang telah direvisi mempengaruhi jawaban Anda untuk (a) dan (b) di persyaratan 1?

## BAB 7

# *Activity-Based Costing and Activity Based Management*

Dalam dunia bisnis yang semakin kompetitif, perusahaan perlu memahami secara akurat biaya yang terkait dengan produk dan layanan mereka. *Activity-Based Costing (ABC)* dan *Activity-Based Management (ABM)* adalah dua konsep akuntansi manajerial yang digunakan untuk meningkatkan akurasi perhitungan biaya serta pengambilan keputusan strategis.

### **7.1. Activity-Based Costing (ABC)**

*Activity-Based Costing* adalah metode penentuan biaya yang mengalokasikan biaya overhead berdasarkan aktivitas yang mengonsumsi sumber daya, bukan hanya berdasarkan volume produksi seperti metode tradisional. ABC berfokus pada aktivitas yang menyebabkan biaya dan menghubungkannya dengan produk atau jasa secara lebih akurat.

Komponen utama ABC:

- ❖ Identifikasi aktivitas yang mengonsumsi sumber daya dalam proses produksi.
- ❖ Penetapan *cost driver* (pemicu biaya) yang menyebabkan terjadinya aktivitas tersebut.
- ❖ Pengalokasian biaya ke aktivitas, kemudian membebankan biaya tersebut ke produk atau layanan berdasarkan penggunaan aktivitas.

Keunggulan ABC:

- ❖ Memberikan informasi biaya yang lebih akurat.
- ❖ Memungkinkan perusahaan menentukan harga jual yang lebih rasional.
- ❖ Mengidentifikasi aktivitas yang tidak memberikan nilai tambah sehingga dapat dikurangi atau dihilangkan.

## Aktivitas ABC

Empat kategori aktivitas ABC

### Aktivitas Level UNIT

- Aktivitas yang di kerjakan setiap kali 1 unit diproduksi

### Aktivitas Level BATCH

- Aktivitas yang besar kecil nya dipengaruhi jumlah batch yang diproduksi.
- *c/*: biaya aktivitas setup, biaya penjadwalan produksi

### Aktivitas Level PRODUK

- Aktivitas yang dikerjakan untuk mendukung berbagai produk yang di produksi.
- *c/*: aktivitas desain, pengembangan produk

### Aktivitas Level FASILITAS

- Aktivitas yang menopang proses manufaktur secara umum (menyediakan fasilitas untuk memproduksi produk)
- *c/*: penerangan pabrik, PBB, depresiasi pabrik, pemeliharaan bangunan, biaya kebersihan, keamanan

Contoh kategori aktivitas dan *cost driver*

Aktivitas	Kategori Aktivitas	<i>Cost Driver</i>
Manajemen plant Akuntansi & Personalia Perawatan Sewa dan Penyusutan	Fasilitas	Meter persegi ruangan Jumlah pekerja
Disain produk Administrasi part Pengiriman produk	Produk	Jumlah produk Jumlah part

Aktivitas	Kategori Aktivitas	Cost Driver
Setup mesin Inspeksi pertama Order pembelian Handle bahan Skedul produksi	Batch	Jam setup Jam inspeksi Jumlah order Jumlah perpindahan Jumlah run produksi
Inspeksi setiap item Spervisi jam kerja Penggunaan listrik Oli untuk menjalankan mesin	Unit	Jumlah unit Jumlah jam kerja Jam mesin

### Tahap Perencanaan Sistem ABC

#### 1) Prosedur Tahap Pertama

- Penggolongan berbagai aktivitas
- Menghubungkan biaya dengan aktivitas
- Menentukan *cost driver* yang tepat
- Menentukan kelompok biaya yang homogen (*cost pool*)
- Menentukan tarif kelompok (*pool rate*)

#### 2) Prosedur Tahap Kedua

- Melacak biaya overhead ke setiap produk
- Menghitung HPP

#### Contoh:

Suatu Departemen kartu kredit mempunyai 4 aktivitas utama, dan mempunyai 3 produk kartu kredit (Klasik, Gold, Platinum). Terdapat 1 Manajer dengan Gaji \$65.000 dan 5 staf administrasi dengan gaji @\$40.000,- yang bekerja di 3 departemen, Dimana 40 % waktu para staf di gunakan untuk memproses transaksi, sisa waktu mereka dibagi untuk menyiapkan laporan dan menjawab pertanyaan. Waktu menelepon adalah untuk menjawab pertanyaan. Waktu komputer adalah 70% untuk memproses transaksi, 20% untuk menyiapkan laporan, 10% untuk menjawab pertanyaan

Aktivitas	Pengawas	Staf Admin
Mengawasi karyawan	100%	-
Memproduksi transaksi	-	40%
Menyiapkan laporan	-	30%
Menjawab pertanyaan	-	30%

### Divisi Kartu Kredit

Nama Aktivitas	Deskripsi Aktivitas	Objek Biaya	Penggerak Aktivitas
Mengawasi karyawan	Menjadwalkan, mengkoordinasi & mengevaluasi kinerja	Aktivitas dalam departemen	Jumlah waktu tenaga kerja u/setiap aktivitas
Memproses transaksi	Memisahkan, mencatat dan memverifikasi	Kartu kredit	Jumlah transaksi
Menyiapkan laporan	Meninjau, mencetak, mengepak & mengirim	Kartu kredit	Jumlah Laporan
Menjawab Telepon	Menjawab, melihat data, meninjau basis data & menelpon kembali	Kartu kredit	Jumlah panggilan telepon



<b>Nama Aktivitas</b>	<b>Deskripsi Aktivitas</b>	<b>Objek Biaya</b>	<b>Penggerak Aktivitas</b>
Menyediakan ATM	Menggunakan rekening, menarik uang tunai	Kartu kredit, giro & tabungan	Jumlah transaksi ATM

**Biaya Tenaga Kerja yang Dibebankan pada Setiap Aktivitas**

<b>Aktivitas</b>	<b>Pembebanan Biaya Tenaga Kerja</b>	<b>Jumlah Biaya Aktivitas</b>
Mengawasi Karyawan		\$65.000
Memproses transaksi	40% x (\$40.000 x 5)	\$80.000
Menyiapkan laporan	30% x (\$40.000 x 5)	\$60.000
Menjawab telepon	30% x (\$40.000 x 5)	\$60.000

**Biaya Aktivitas Divisi Kartu Kredit**

<b>Aktivitas</b>	<b>Biaya Aktivitas</b>
Mengawasi Karyawan	\$ 75.000
Memproses Transaksi	\$ 120.000
Menyiapkan Laporan	\$ 84.300
Menjawab Pertanyaan	\$ 74.100
Menyediakan ATM	\$ 270.000

**Biaya Aktivitas Lanjutan**

<b>Aktivitas</b>	<b>Pembebanan Aktiivitas Sekunder</b>	<b>Jumlah Biaya Aktivitas</b>
Memproses Transaksi		\$150.000
Menyiapkan Laporan	\$ 120.000+(40/100 x \$75.000)	\$106.800
Menjawab Telepon	\$ 84.300+(30/100 x \$75.000)	\$96.600
Menyediakan Atm	\$ 74.100+(30/100 x \$75.000)	\$270.000

Berikut data aktual divisi kartu kredit:

	<b>Kartu Klasik</b>	<b>Kartu Emas</b>	<b>Kartu Platinum</b>	<b>Jumlah</b>
Jumlah kartu	5.000	3.000	2.000	<b>10.000</b>
Penggerak Aktivitas: Transaksi yang diproses	600.000	300.000	100.000	<b>1.000.000</b>
Jumlah laporan	60.000	35.000	25.000	<b>120.000</b>
Jumlah panggilan masuk	10.000	12.500	7.500	<b>30.000</b>
Jumlah transaksi ATM u.kartu (total transaksi ATM = 200.000, u.kartu= 10% dr total)	15.000	3.000	2.000	<b>20.000</b>

**Dari data tersebut dapat dihitung Tarif Aktivitas** (Tahap pertama, langkah ke-5):

$$\text{TARIF AKTIVITAS} = \text{Biaya aktivitas} / \text{penggerak aktivitas}$$

Aktivitas	Perhitungan	Tarif Aktivitas	Keterangan
Memproses Transaksi	\$ 150.000 / 1.000.000	\$ 0.15	Per transaksi
Menyiapkan Laporan	\$ 106.800 / 120.000	\$ 0.89	Per laporan
Menjawab Pertanyaan	\$ 96.600 / 30.000	\$ 3.22	Per panggilan masuk
Menyediakan ATM	\$ 270.000 / 200.000	\$ 1.35	Per transaksi ATM

### Pembebanan biaya ke produk (Tahap 2)

	KARTU KLASIK	KARTU EMAS	KARTU PLATINUM
Memproses transaksi	\$ 90.000 (\$0,5 x 600.000)	\$ 45.000 (\$0,15 x 300.000)	\$ 15.000 (\$0,15 x 100.000)
Menyiapkan laporan	\$ 53.400 (\$0,89 x 60.000)	\$ 31.150 (\$0,89 x 35.000)	\$ 22.250 (\$0,89 x 25.000)
Menjawab pertanyaan	\$ 32.200 (\$3,22 x 10.000)	\$ 40.250 (\$3,22 x 12.500)	\$ 24.150 (\$3,22 x 7.500)
Menyediakan ATM	\$ 20.250 (\$1,35 x 15.000)	\$ 4.050 (\$1,35 x 3.000)	\$ 2.700 (\$1,35 x 2.000)
<b>Jumlah biaya</b>	<b>\$ 195.850</b>	<b>\$ 120.450</b>	<b>\$ 64.100</b>
Unit	5.000	3.000	2.000
Biaya per unit	\$ 39.17	\$ 40.15	\$ 32.05

### Kelemahan Penerapan Sistem ABC:

1) Alokasi

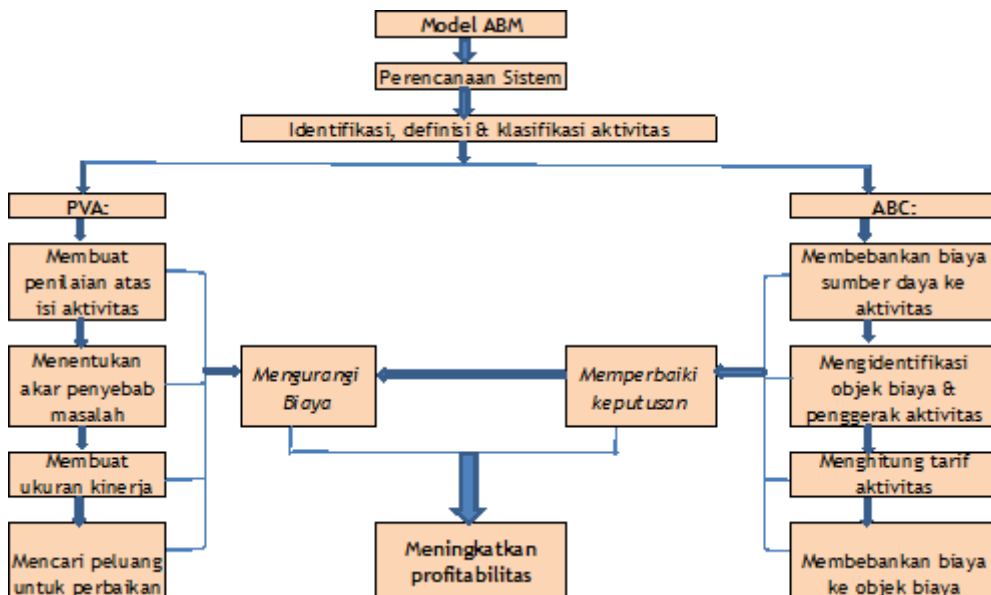
Adanya kemungkinan beberapa biaya di alokasikan secara sembarangan, karena sulitnya menemukan aktivitas biaya tersebut.  
c/: pembersihan pabrik, pengelolaan proses produksi

2) Biaya dan Waktu

Kerumitan membuat biaya cukup mahal dan waktu yang cukup lama.

**7.2. Activity-Based Management (ABM)**

*Activity-Based Management* adalah pendekatan manajemen yang menggunakan informasi dari sistem ABC untuk meningkatkan efisiensi operasional dan pengambilan keputusan strategis. ABM membantu perusahaan dalam menganalisis aktivitas yang bernilai tambah serta mengeliminasi aktivitas yang tidak memberikan manfaat.



**Aktivitas ABM**

Empat kategori aktivitas ABM

### Aktivitas Level UNIT

- Aktivitas yang di kerjakan setiap kali 1 unit diproduksi

### Aktivitas Level BATCH

- Aktivitas yang besar kecil nya dipengaruhi jumlah batch yang diproduksi.

### Aktivitas Level PRODUK

- Aktivitas yang dikerjakan untuk mendukung berbagai produk yang di produksi.

### Aktivitas Level FASILITAS

- Aktivitas yang menopang proses manufaktur secara umum (menyediakan fasilitas untuk memproduksi produk)



Tujuan utama ABM:

- ❖ Operational ABM: Meningkatkan efisiensi dan efektivitas aktivitas bisnis.

- ❖ Strategic ABM: Menggunakan informasi biaya untuk mendukung strategi bisnis, seperti penentuan harga, pengembangan produk, dan peningkatan layanan pelanggan.

### **Process Value Analysis – PVA**

*Process Value Analysis* (PVA) adalah metode sistematis yang digunakan dalam *Activity-Based Management* (ABM) untuk mengidentifikasi, mengevaluasi, dan meningkatkan efisiensi aktivitas dalam suatu proses bisnis. PVA membantu perusahaan memahami aktivitas mana yang memberikan nilai tambah (*value-added activities*) dan mana yang tidak (*non-value-added activities*) sehingga dapat dioptimalkan atau dihilangkan.

### **Tujuan Utama PVA:**

- ❖ Meningkatkan efisiensi operasional dengan mengeliminasi aktivitas yang tidak perlu.
- ❖ Mengurangi pemborosan dalam penggunaan sumber daya.
- ❖ Meningkatkan kualitas produk atau layanan melalui perbaikan proses.
- ❖ Mengoptimalkan biaya dengan hanya fokus pada aktivitas bernilai tambah.

### **Tahapan dalam Process Value Analysis (PVA):**

1. Identifikasi Aktivitas
  - Menguraikan seluruh aktivitas dalam proses bisnis.
  - Memisahkan aktivitas berdasarkan kontribusinya terhadap penciptaan nilai.
2. Klasifikasi Aktivitas
  - *Value-Added Activities* (VA): Aktivitas yang secara langsung berkontribusi pada peningkatan nilai produk atau layanan bagi pelanggan. Contoh: perakitan produk, desain inovatif, layanan pelanggan.
  - *Non-Value-Added Activities* (NVA): Aktivitas yang tidak meningkatkan nilai produk atau layanan tetapi tetap menambah biaya. Contoh: inspeksi berulang, menunggu bahan baku, penyimpanan barang dalam gudang.
3. Evaluasi dan Analisis Aktivitas

- Mengukur waktu, biaya, dan sumber daya yang digunakan oleh setiap aktivitas.
  - Mengidentifikasi peluang untuk menghilangkan atau menyederhanakan aktivitas NVA.
4. Implementasi Perbaikan
    - Menerapkan strategi pengurangan atau eliminasi aktivitas yang tidak memberikan nilai tambah.
    - Mengoptimalkan proses agar lebih efisien dan efektif.
  5. Monitoring dan Evaluasi
    - Memastikan bahwa perubahan yang dilakukan memberikan hasil yang diharapkan.
    - Melakukan evaluasi berkelanjutan untuk terus meningkatkan efisiensi proses.

#### **Manfaat Penerapan *Process Value Analysis*:**

- ✓ Mengurangi biaya operasional dengan menghilangkan aktivitas yang tidak efisien.
- ✓ Meningkatkan produktivitas dengan fokus pada aktivitas bernilai tambah.
- ✓ Meningkatkan kepuasan pelanggan melalui penyediaan produk dan layanan yang lebih berkualitas.
- ✓ Mempercepat proses bisnis dengan menghilangkan hambatan yang tidak perlu.

PVA sering digunakan dalam perusahaan yang menerapkan *Activity-Based Management (ABM)* dan *Activity-Based Costing (ABC)* untuk mengoptimalkan strategi bisnis mereka.

#### **Hubungan antara ABC dan ABM**

ABC berfungsi sebagai sistem perhitungan biaya yang memberikan data akurat tentang biaya aktivitas, sedangkan ABM menggunakan data tersebut untuk pengambilan keputusan dan perbaikan proses bisnis. Dengan menerapkan kedua konsep ini, perusahaan dapat mengelola sumber daya secara lebih efisien dan meningkatkan profitabilitas. Penerapan ABC dan ABM sangat relevan bagi perusahaan yang memiliki kompleksitas tinggi dalam aktivitasnya, seperti manufaktur, layanan kesehatan, dan industri jasa lainnya.

## Latihan

### Bagian 1: Activity-Based Costing (ABC)

#### Soal 1

PT Maju Jaya memproduksi dua jenis produk: **A** dan **B**. Perusahaan menggunakan sistem ABC untuk menghitung biaya overhead. Data produksi dan biaya overhead sebagai berikut:

Aktivitas	Biaya (Rp)	Total Cost Driver	Jumlah Cost Driver
Inspeksi	100.000.000	Jumlah inspeksi	2.000 kali
Pengaturan mesin	50.000.000	Jumlah setup	500 kali
Pemrosesan pesanan	80.000.000	Jumlah pesanan	1.600 pesanan

Informasi tambahan:

- **Produk A:** 1.200 inspeksi, 300 setup, 1.000 pesanan
- **Produk B:** 800 inspeksi, 200 setup, 600 pesanan

#### Pertanyaan:

1. Hitung tarif biaya per unit untuk setiap cost driver.
2. Hitung total biaya overhead yang dialokasikan untuk masing-masing produk menggunakan metode ABC.

#### Soal 2

Sebuah perusahaan menggunakan metode tradisional untuk membebankan biaya overhead berdasarkan jam kerja langsung. Total biaya overhead adalah Rp 500.000.000 dan total jam kerja langsung adalah 50.000 jam. Produksi terdiri dari dua produk: **X** dan **Y** dengan rincian sebagai berikut:



- Produk **X**: 30.000 jam kerja langsung
- Produk **Y**: 20.000 jam kerja langsung

**Pertanyaan:**

1. Hitung tarif overhead per jam kerja langsung menggunakan metode tradisional.
  2. Hitung alokasi biaya overhead untuk masing-masing produk menggunakan metode tradisional.
  3. Jika setelah menerapkan metode ABC ternyata produk **X** hanya menggunakan overhead Rp 200.000.000 dan produk **Y** sebesar Rp 300.000.000, bandingkan hasilnya dengan metode tradisional.
- 

**Bagian 2: Activity-Based Management (ABM)**

**Soal 3**

Sebuah perusahaan manufaktur menemukan bahwa dalam proses produksinya terdapat beberapa aktivitas yang memakan biaya tinggi tetapi tidak memberikan nilai tambah. Dari analisis *Process Value Analysis* (PVA), ditemukan data sebagai berikut:

<b>Aktivitas</b>	<b>Biaya (Rp)</b>	<b>Kategori (VA/NVA)</b>
Perakitan produk	150.000.000	VA
Inspeksi ulang karena cacat	80.000.000	NVA
Waktu tunggu material	60.000.000	NVA
Pengemasan produk	100.000.000	VA
Pergantian alat produksi	90.000.000	NVA

**Pertanyaan:**

1. Hitung total biaya aktivitas yang bernilai tambah dan tidak bernilai tambah.
  2. Sebutkan strategi yang dapat digunakan untuk mengurangi atau menghilangkan aktivitas yang tidak bernilai tambah.
-

#### Soal 4

Sebuah perusahaan ingin meningkatkan efisiensi melalui pendekatan *Activity-Based Management* (ABM). Setelah menganalisis proses produksi, ditemukan bahwa **40% dari aktivitas tidak memberikan nilai tambah**, sementara **60% lainnya bernilai tambah**.

Diketahui:

- Total biaya operasional tahunan perusahaan: Rp 2.000.000.000
- Target perusahaan adalah mengurangi **50% dari biaya aktivitas *Non-Value-Added* (NVA)**.

#### Pertanyaan:

1. Hitung berapa besar biaya aktivitas yang tidak bernilai tambah (NVA).
2. Jika perusahaan berhasil mengurangi 50% biaya NVA, berapa total penghematan yang diperoleh?
3. Bagaimana perusahaan dapat menerapkan ABM untuk mencapai efisiensi ini?

## **BAB 8**

# **AKUNTANSI DAN PELAPORAN TANGGUNG JAWAB**

Sistem akuntansi yang didesain dengan baik tidak hanya menentukan biaya produk dan laba periodik secara akurat, tetapi juga membantu manajer dalam mengendalikan biaya dan memperoleh laba. Supaya efektif sebagai suatu mekanisme pengendalian, maka sistem akuntansi sebaiknya didesain sedemikian rupa sehingga biaya yang terjadi sebagai akibat dari setiap aktivitas dicatat dan dilaporkan kepada manajer yang bertanggungjawab untuk aktivitas tersebut. Jika aktivitas tersebut adalah aktivitas yang menghasilkan pendapatan, maka profitabilitas sebaiknya diukur juga dan dilaporkan ke manajer yang bertanggungjawab. Sistem semacam itu, disebut **akuntansi dan pelaporan tanggung jawab** (*responsibility accounting and reporting*).

Meskipun akuntansi dan pelaporan tanggung jawab adalah alat yang diterapkan secara luas, tetapi seringkali disalahpahami dan disalahgunakan. Banyak perusahaan menggunakannya sebagai dasar utama untuk mengevaluasi kinerja manajer. Karena kebutuhan untuk perbaikan secara kontinu dan pergeseran dalam filosofi manajemen dari kinerja individual ke kerja kelompok, maka nilai dari akuntansi dan pelaporan tanggung jawab telah dipertanyakan.

## 8.1 AKUNTANSI TANGGUNG JAWAB DAN PENGENDALIAN BIAYA

Aktivitas-aktivitas memicu biaya. Pandangan tradisional berargumentasi bahwa untuk mengendalikan biaya, maka individu individu dalam perusahaan yang memiliki wewenang untuk mengendalikan aktivitas bisnis harus dianggap bertanggungjawab untuk sumber daya yang dikonsumsi oleh aktivitas-aktivitas tersebut. Tujuan dari akuntansi dan pelaporan tanggung jawab adalah untuk menyediakan informasi yang dapat digunakan oleh manajemen untuk mengevaluasi efisiensi dan penggunaan sumber daya. Dalam pandangan tradisional, pengendalian biaya mengikuti evaluasi. Jika evaluasi menunjukkan bahwa sumber daya digunakan secara tidak efisien dan biaya dari ketidakefisienan itu adalah substansial, maka penyebabnya harus diidentifikasi dan diambil langkah-langkah untuk memastikan bahwa ketidakefisienan tersebut tidak terulang kembali.

Untuk mengidentifikasi ketidakefisienan dalam penggunaan sumber daya, analisis menentukan biaya aktual yang terjadi untuk setiap aktivitas bisnis selama periode tertentu dan membandingkannya dengan biaya yang seharusnya terjadi untuk aktivitas tersebut. Biaya aktual dibandingkan dengan suatu anggaran fleksibel sebagaimana didiskusikan kemudian di bab ini disebut dengan **varians**, dilaporkan kepada manajer yang bertanggungjawab atas aktivitas tersebut. Manajer tersebut kemudian menentukan penyebab dari varians yang besar dan tidak menguntungkan, serta, jika mungkin mengambil langkah-langkah untuk mencegah hal tersebut terulang kembali. Usaha diarahkan ke eliminasi dan ketidakefisienan sistematis, seperti ketidakefisienan yang disebabkan oleh persiapan mesin yang tidak sesuai, kualitas bahan baku yang buruk, kurangnya supervisi atau pelatihan, pengaturan kerja yang tidak efisien, duplikasi usaha, atau waktu yang terbuang.

### STRUKTUR ORGANISASI

Untuk memiliki sistem akuntansi dan pelaporan tanggung jawab yang efektif dalam pengertian tradisional, maka perusahaan harus diorganisasi untuk

memfasilitasi pengendalian operasional. Suatu sistem akuntansi tanggung jawab harus didesain disekitar struktur organisasi perusahaan untuk menangkap kepentingan ekonomi dari aktivitas-aktivitas bisnis perusahaan. Jika struktur organisasi tersebut kurang memiliki karakteristik-karakteristik yang diperlukan untuk pengendalian operasional, maka sistem akuntansi tanggung jawab tidak akan memperbaiki pengendalian.

Mungkin persyaratan organisasional yang paling penting untuk pengendalian yang baik adalah untuk menghindari tanggung jawab yang tumpang tindih. Tidak boleh ada lebih dari satu manajer yang sebaiknya bertanggungjawab untuk tugas yang sama. Jika lebih dari satu manajer yang bertanggungjawab untuk tugas yang sama, maka kebingungan, konflik, dan ketidakefisienan dapat terjadi. Manajer yang satu mungkin saja mengabaikan tugas tersebut, karena mengasumsikan bahwa manajer yang lain melakukannya. Jika manajer lain tersebut ternyata memiliki asumsi yang sama, maka tugas tersebut tidak dilakukan atau dilakukan tetapi secara tidak efisien. Ketika diminta untuk mempertanggungjawabkan hasil, maka manajer yang bertanggungjawab kemungkinan besar akan mengklaim bahwa ia berpikir kalau manajer lain itu yang mengurus aktivitas tersebut. Hal ini disebut “melempar tanggung jawab”. Selain melempar tanggung jawab, manajer yang bertanggungjawab mungkin menggunakan pendekatan yang berbeda untuk tugas tersebut, masing-masing melakukan kembali atau membatalkan apa yang telah dilakukan oleh manajer yang lain, sehingga menyebabkan frustrasi, konflik, dan usaha yang sia-sia. Untuk menghindari masalah-masalah ini dan untuk menentukan siapa yang bertanggungjawab atas efisiensi atau ketidakefisienan dari suatu aktivitas, hanya satu orang yang sebaiknya memiliki tanggung jawab untuk setiap aktivitas.

Dengan hanya memiliki satu orang yang bertanggungjawab untuk setiap aktivitas tidak berarti bahwa individu yang bertanggungjawab tidak dapat mendelegasikan wewenangnya, dan juga tidak berarti bahwa hal tersebut menghalangi kerja tim dan kerja sama diantara unit-unit organisasi. Seorang individu yang bertanggungjawab atas beberapa aktivitas dapat menugaskan aktivitas yang berbeda ke bawahan yang berbeda dan dapat mengkoordinasikan usaha dari beberapa individu yang bekerja untuk cita-cita yang sama. Tetapi tanggung jawab untuk keberhasilan operasi dari setiap

aktivitas selalu berada di tangan orang yang mendelegasikan. Misalnya saja, manajer suatu perusahaan mendelegasikan wewenang ke wakil manajer keuangan, pemasaran, dan produksi, yang kemudian mendelegasikan sebagian dari wewenang mereka ke supervisor dari departemen dalam divisi mereka masing-masing. Meskipun ada pendelegasian wewenang, wakil manajer perusahaan memegang tanggung jawab utama di hadapan manajer atas semua aktivitas-aktivitas dari departemen yang berada di bawah kendali mereka.

Persyaratan organisasional lain untuk pengendalian yang baik adalah bahwa setiap manajer harus memiliki pemahaman yang jelas mengenai apa yang menjadi tanggung jawabnya. Bagan organisasi sebaiknya menggambarkan secara jelas bidang yurisdiksi dan jalur pelaporan. Deskripsi kerja tertulis sebaiknya tersedia untuk setiap karyawan di setiap waktu, yang menjelaskan tanggung jawab secara penuh. Deskripsi ini bisa saja diubah, tetapi perubahan harus dikomunikasikan ke karyawan sebelum tanggung jawab dapat dibebankan.

Untuk mencapai kendali, individu-individu yang diberikan tanggung jawab harus memiliki wewenang yang mencukupi untuk mengambil tindakan yang diperlukan untuk memenuhi tanggung jawab mereka. Meskipun konsep ini kelihatannya sederhana dan langsung, tetapi seringkali sulit untuk diterapkan dalam praktiknya. Hampir semua manajer diberikan sejumlah wewenang umum yang terbatas yang biasanya mencukupi untuk menyelesaikan hampir semua tugas-tugas rutin. Tetapi, baik secara sadar maupun tidak sadar, manajemen eksekutif seringkali menahan atau membatasi sebagian wewenang yang diperlukan bawahan mereka, sehingga membuat pencapaian yang efisien atas beberapa tugas menjadi tidak mungkin. Satu contoh umum adalah keputusan manajemen eksekutif untuk memberikan atau membeli peralatan yang tidak sesuai untuk pekerjaan tersebut. Manajemen eksekutif mungkin tidak memahami secara penuh kualitas dari peralatan atau permintaan yang akan ditempatkan atas mesin itu. Peralatan mungkin saja tua atau usang, atau mungkin saja pada awalnya dibeli untuk tujuan yang lain. Jika manajer departemen tidak diijinkan untuk mengubah atau mengganti peralatan tersebut, maka ketidakefisienan yang terjadi tidak dapat dikendalikan oleh manajer departemen.

## **PELAPORAN TANGGUNG JAWAB**

**Akuntansi tanggung jawab** adalah suatu program yang mencakup semua manajemen operasi untuk mana divisi akuntansi, biaya, atau anggaran menyediakan bantuan teknis dalam bentuk laporan pengendalian periodik.

**Pelaporan tanggung jawab** adalah fase pelaporan dari akuntansi tanggung jawab.

Menurut pandangan tradisional, laporan tanggung jawab memiliki dua tujuan utama:

1. Untuk memotivasi orang guna mencapai kinerja yang tinggi dengan melaporkan efisiensi maupun inefisiensi ke manajer-manajer yang bertanggungjawab dan atasan mereka.
2. Untuk menyediakan informasi yang membantu manajer yang bertanggungjawab guna mengidentifikasi ketidakefisienan sehingga mereka dapat mengendalikan biaya.

Laporan tanggung jawab adalah laporan pertanggungjawaban. Manajer yang memiliki wewenang untuk mengendalikan aktivitas mengetahui bahwa mereka akan dimintai pertanggungjawaban atas tindakan yang mereka ambil. Laporan tanggung jawab dibuat secara periodik dan disediakan tidak hanya untuk manajer yang bertanggungjawab tetapi juga untuk atasan dari manajer tersebut. Dalam satu atau lain bentuk, laporan-laporan ini digunakan untuk mengevaluasi kinerja. Jika sistem tersebut didesain dengan baik, pertanggungjawaban memberikan motivasi yang kuat untuk menjadi efisien.

Karena manajer dievaluasi dan dimintai pertanggungjawaban atas penggunaan sumber daya secara efisien, maka manajer cenderung untuk memonitor secara ketat aktivitas-aktivitas yang berada dibawah kendali mereka. Hal ini memungkinkan untuk mendeteksi inefisiensi di awal dan mengambil tindakan korektif dengan segera. Dengan demikian, laporan tanggung jawab tidak harus mengungkapkan informasi baru kepada manajer yang bertanggungjawab. Laporan tersebut mungkin hanya mengkonfirmasi apa yang telah diketahui oleh manajer. Di pihak lain, supervise yang ketat tidak mendeteksi semua ketidakefisienan.

## **KARAKTERISTIK DASAR DARI LAPORAN PERTANGGUNGJAWABAN**

Untuk meningkatkan efektivitasnya, maka laporan tanggung jawab sebaiknya memiliki karakteristik fundamental berikut ini:

1. Laporan sebaiknya sesuai dengan bagan organisasi; yaitu bahwa laporan sebaiknya ditujukan terutama kepada individu-individu yang bertanggungjawab untuk mengendalikan aktivitas yang dicakup oleh laporan tersebut.
2. Laporan sebaiknya konsisten dalam bentuk dan isi setiap kali diterbitkan. Perubahan sebaiknya hanya dilakukan bila alasannya kuat dan disertai dengan penjelasan kepada pengguna. Perubahan yang sering dapat membingungkan pengguna dan membuat perbandingan antar periode menjadi sulit.
3. Laporan tepat waktu. Meskipun ada banyak inefisiensi yang diketahui oleh manajer sebelum laporan diterbitkan, tetapi ada beberapa yang belum diketahui. Ketidakefisienan tidak dapat diperbaiki sampai ketidakefisienan tersebut dideteksi. Jika ketidakefisienan tersebut berulang dan bukannya bersifat temporer, maka semakin lama tidak terdeteksi, semakin besar biayanya. Untuk alasan ini, laporan sebaiknya tersedia secepat mungkin setelah ketidakefisienan berulang mulai terjadi. Di pihak lain, pelaporan yang sering mahal biayanya. Oleh karena itu, biaya dari pelaporan yang sering sebaiknya dipertimbangkan terhadap biaya dari ketidakefisienan berulang yang tidak terdeteksi.
4. Laporan sebaiknya diterbitkan secara teratur untuk meningkatkan kegunaannya. Manajer sebaiknya mengetahui kapan laporan akan tersedia.
5. Laporan sebaiknya mudah dipahami. Jika laporan tersebut berisi terminology akuntansi, yang oleh manajer dengan atau tanpa sedikit pelatihan akuntansi, sulit untuk dipahami, maka informasi penting akan salah diinterpretasikan atau tidak dikomunikasikan sama sekali. Istilah akuntansi sebaiknya dijelaskan atau dimodifikasi untuk menyesuaikan dengan pengguna. Manajemen sebaiknya memiliki pengetahuan mengenai pos-pos yang dapat dibebankan ke suatu akun dan metode-



metode yang digunakan untuk menghitung tarif overhead, untuk mengalokasikan biaya, dan untuk menganalisis varians.

6. Laporan sebaiknya membandingkan biaya aktual dengan biaya yang dianggarkan, atau standar yang telah ditentukan sebelumnya dengan hal aktual. Varians signifikan sebaiknya digarisbawahi sehingga manajemen dapat dengan cepat mengidentifikasi masalah-masalah yang memerlukan perhatian.
7. Laporan sebaiknya bersifat analitis. Akuntan harus mengerti aktivitas dari setiap unit organisasional untuk memberikan data yang berguna kepada manajer yang bertanggungjawab. Analisis dari dokumen-dokumen yang mendasari, seperti kartu absen, kartu bahan baku sisa, pesanan pekerjaan, dan bukti permintaan baku memberikan alasan atas kinerja yang buruk, yang mungkin disebabkan oleh matinya listrik, rusaknya mesin, operator yang tidak efisien, rendahnya kualitas bahan baku, atau sebab-sebab lain.

### **ANGGARAN FLEKSIBEL**

Tujuan utama dari akuntansi dan pelaporan tanggung jawab adalah pengendalian biaya. Pengendalian biaya mengharuskan agar biaya aktual dibandingkan dengan biaya yang dianggarkan. Anggaran didasarkan pada kondisi tertentu yang diasumsikan. Jenis anggaran yang diilustrasikan di bab 5 adalah anggaran statis (*static budgets*), sementara anggaran yang didiskusikan di bagian ini adalah anggaran fleksibel (*flexible budgets*).

Baik anggaran statis maupun anggaran fleksibel memberikan kepada manajemen informasi yang diperlukan untuk pengendalian anggaran. Pengendalian anggaran memerlukan berikut ini:

1. Perencanaan yang terorganisir.
2. Suatu alat untuk mengkoordinasikan aktivitas-aktivitas dari berbagai divisi suatu bisnis.
3. Suatu dasar untuk pengendalian biaya.

Anggaran fleksibel atau anggaran variabel merupakan anggaran yang jumlah rupiahnya untuk suatu masa didasarkan atas tingkat aktivitas produksi (volume). Anggaran fleksibel menyesuaikan pendapatan biaya dan beban dengan aktivitas aktual yang dialami serta membandingkan jumlah tersebut

dengan hasil aktual. Anggaran fleksibel memasukkan perubahan volume untuk menyediakan dasar perbandingan yang sah dengan biaya aktual.

Anggaran fleksibel bertujuan untuk memberikan informasi yang diperlukan kepada manajemen untuk mencapai tujuan utama, yakni pengendalian biaya.

**Rumus:**

$$\text{BAF} = (\text{Vs} \times \text{X}) + \text{T}$$

BAF = Besarnya Anggaran Fleksibel

Vs = Biaya Variabel Satuan

X = Unit (volume)

T = Biaya Tetap

**KAPASITAS DAN VOLUME**

**Kapasitas** merupakan ukuran pabrik dan mesin serta jumlah personalia yang bersifat tetap yang telah ditentukan sebelumnya oleh manajemen. Sedangkan **volume** merupakan ukuran atas tingkat kegiatan perusahaan. Tingkatan kapasitas dalam perusahaan dapat dikelompokkan sebagai berikut:

**1. Kapasitas Teoritis (*Rated Capacity*)**

Kapasitas teoritis merupakan kapasitas untuk memproduksi pada kecepatan penuh tanpa berhenti (100%) dari kapasitas ditetapkan. Perusahaan dianggap mampu bekerja pada tingkatan yang maksimum tanpa memperhitungkan adanya hambatan baik yang berasal dari internal maupun eksternal perusahaan.

**2. Kapasitas Praktis (*Realistic Capacity*)**

Kapasitas praktis merupakan kapasitas yang memperhitungkan adanya kelonggaran untuk gangguan tidak dapat dihindarkan seperti waktu yang tersita untuk reparasi, ketidakefisienan, kemacetan, pemasangan, kegagalan, pemogokan, penanggulangan atau keterlambatan. Kapasitas ini merupakan kapasitas teoritis dikurangi hambatan-hambatan yang bisa terjadi yang berkisar antara 15% sampai dengan 20%.

### 3. **Kapasitas Aktual** (*Actual Capacity*)

Kapasitas aktual merupakan kemampuan aktual yang bisa diharapkan pada operasi yang akan datang. Kapasitas ini merupakan kapasitas yang diharapkan didasarkan pada pandangan jangka pendek atau bersifat musiman, perubahan pasar dan mode.

### 4. **Kapasitas Normal** (*Normal Capacity*)

Kapasitas normal merupakan pemanfaatan mesin dan tenaga kerja pada tingkatan rata-rata yang konstan selama jangka waktu yang panjang sehingga cukup untuk menetralkan gejolak naik turunnya produksi.

## **MEMPERSIAPKAN ANGGARAN FLEKSIBEL (*FLEXIBLE BUDGET*)**

Dalam menyusun anggaran fleksibel diperlukan rumus yang menggambarkan perilaku biaya variabel dan tetap. Besarnya anggaran fleksibel dapat dihitung dengan cara biaya variabel per-unit dikali kuantitas ditambah dengan biaya tetap. Kuantitas yang dimaksud merupakan ukuran kegiatan aktivitas atau volume yang sesuai seperti jam tenaga kerja, jam mesin, atau unit produksi. Jumlah biaya tetap dan tarif biaya variabel per-unit tetap konstan dalam rentang aktivitas yang relevan. Besarnya jumlah rupiah di dalam anggaran fleksibel akan berubah-ubah secara langsung tergantung dari tingkatan aktivitas atau volume produksi.

### **Contoh:**

Departemen mesin PT. Maju Mapan beroperasi menggunakan anggaran fleksibel dengan kelonggaran anggaran bulanan berkisar 20%. Berikut ini informasi yang disajikan oleh PT. Maju Mapan untuk biaya tetap dan tarif biaya variabel per-jam mesin:

**Anggaran Flesibel Overhead untuk Departemen Mesin****Tarif**

<b>Biaya Overhead</b>	<b>Variabel</b>		<b>Biaya tetap</b>	
Tenaga kerja tidak langsung	Rp.	1.500	Rp.	3.000.000
Perlengkapan pabrik	Rp.	500	Rp.	2.000.000
Listrik	Rp.	400	Rp.	500.000
Perbaikan dan pemeliharaan	Rp.	2.000	Rp.	1.500.000
Pajak penghasilan	Rp.	600	Rp.	600.000
Supervisi			Rp.	2.250.000
Penyusutan pabrik			Rp.	1.250.000
Asuransi pabrik			Rp.	630.000
Pajak bumi dan bangunan			Rp.	250.000
Penyusutan mesin			Rp.	1.000.000
Tunjangan kesehatan karyawan			Rp.	2.400.000
Biaya umum pabrik (alokasi)	Rp.	300	Rp.	2.200.000

Dasar aktivitas pada tingkatan 1.200 jam mesin per-bulan sebesar 80% dari kapasitas terpasang.

**Diminta:**

Susunlah anggaran fleksibel untuk Departemen Mesin pada kapasitas 80%, 90%, dan 100%.

**Penyelesaian:**

<b>Tingkat operasi</b>	<b>Tarif</b>			
<b>Jam mesin</b>	<b>Standar</b>	<b>1.200</b>	<b>1.350</b>	<b>1.500</b>
<b>Persentase kapasitas</b>		<b>80%</b>	<b>90%</b>	<b>100%</b>
<b>Biaya Variabel:</b>				
Tenaga kerja tidak langsung	Rp. 1.500	Rp. 1.800.000	Rp. 2.025.000	Rp. 2.250.000
Perlengkapan pabrik	500	600.000	675.000	750.000
Listrik	400	480.000	540.000	600.000
Perbaikan dan pemeliharaan	2.000	2.400.000	2.700.000	3.000.000
Pajak penghasilan	600	720.000	810.000	900.000
Biaya umum pabrik	300	360.000	405.000	450.000
<b>Total biaya variabel</b>	<b>Rp. 5.300</b>	<b>Rp. 6.360.000</b>	<b>Rp. 7.155.000</b>	<b>Rp. 7.950.000</b>
<b>Biaya tetap:</b>				
Tenaga kerja tidak langsung		Rp. 3.000.000	Rp. 3.000.000	Rp. 3.000.000
Perlengkapan pabrik		2.000.000	2.000.000	2.000.000
Listrik		500.000	500.000	500.000
Perbaikan dan pemeliharaan		1.500.000	1.500.000	1.500.000
Pajak penghasilan		600.000	600.000	600.000
Supervisi		2.250.000	2.250.000	2.250.000
Penyusutan pabrik		1.250.000	1.250.000	1.250.000
Asuransi pabrik		630.000	630.000	630.000
Pajak bumi dan bangunan		250.000	250.000	250.000
Penyusutan mesin		1.000.000	1.000.000	1.000.000
Tunjangan kesehatan karyawan		2.400.000	2.400.000	2.400.000
Biaya umum pabrik		2.200.000	2.200.000	2.200.000
<b>Total biaya tetap</b>		<b>Rp. 17.580.000</b>	<b>Rp. 17.580.000</b>	<b>Rp. 17.580.000</b>
<b>Total biaya</b>		<b>Rp. 23.940.000</b>	<b>Rp. 24.735.000</b>	<b>Rp. 25.530.000</b>
Tarif overhead per-jam mesin		<b>Rp. 19.950</b>	<b>Rp. 23.622</b>	<b>Rp. 22.320</b>

## MEMPERSIAPKAN LAPORAN VARIANS

Pada akhir periode setelah aktivitas aktual diketahui maka diperlukan rumus diatas untuk membandingkan atau menyesuaikan anggaran dengan aktivitas aktual yang disebut dengan anggaran yang dilonggarkan (*allowable budget*) atau kelonggaran anggaran (*budget allowance*). Anggaran yang dilonggarkan dapat digunakan untuk menghitung varians pengeluaran dan varians kapasitas menganggur. Apabila kedua varians tersebut digabungkan maka didapat anggaran overhead total. Varians-varians yang dihitung dapat digunakan untuk mengevaluasi kinerja atau *performance* masing-masing departemen atau pusat biaya.

### 1. Varians Pengeluaran (*spending varians*)

Varians pengeluaran merupakan pentimpangan antara biaya aktual dengan anggaran fleksibel pada aktivitas aktual (anggaran yang disesuaikan untuk mencerminkan aktivitas). Jika biaya aktual lebih besar dari anggaran fleksibel pada aktivitas aktual maka penyimpangan tersebut dikatakan tidak menguntungkan (*unfavourable*) sebaliknya apabila biaya yang aktual lebih kecil dari anggaran fleksibel pada aktivitas aktual maka penyimpangan tersebut dikatakan menguntungkan (*favourable*).

### 2. Varians Kapasitas Menganggur (*idle capacity varians*)

Varians kapasitas menganggur merupakan penyimpangan antara biaya aktual dengan jumlah biaya yang dibebankan. Varians kapasitas menganggur juga merupakan penyimpangan antara aktivitas normal dengan aktivitas aktual dikalikan dikalikan dengan tarif biaya overhead pabrik tetap. Apabila anggaran fleksibel pada aktivitas aktual lebih besar dari jumlah biaya yang dibebankan maka penyimpangan tersebut dikatakan menguntungkan (*favourable*). Varians dapat juga dikatakan menguntungkan apabila aktivitas aktual lebih besar daripada aktivitas normal sedangkan sebaliknya apabila aktivitas aktual lebih kecil dari aktivitas normal maka penyimpangan tersebut tidak menguntungkan.

**Rumus:**

- Varians Pengeluaran (*spending varians*)

Biaya overhead aktual		xxx	
Anggaran fleksibel pada aktivitas sesungguhnya			
Tetap : Aktivitas normal x Tarif tetap	xxx		
Variabel : Aktivitas aktual x Tarif variabel		xxx	xxx
<b>Varians Pengeluaran</b>			xxx

- Varians Kapasitas Menganggur (*idle capacity varians*)

Anggaran fleksibel pada aktivitas sesungguhnya		xxx	
Biaya overhead yang dibebankan ( <i>applied</i> )		xxx	
<b>Varians Kapasitas Menganggur</b>			xxx

**Contoh:**

Berdasarkan PT. Maju Mapan diatas pada akhir tahun diketahui bahwa aktivitas aktual yang digunakan sebesar 1.275 jam mesing dengan biaya aktual sebagai berikut:

<u>Biaya Overhead</u>	<u>Jumlah Biaya</u>
Tenaga kerja tidak langsung	Rp. 5.000.000
Perlengkapan pabrik	Rp. 2.500.000
Listrik	Rp. 1.100.000
Perbaikan dan pemeliharaan	Rp. 3.550.000
Pajak penghasilan	Rp. 1.450.000
Supervisi	Rp. 2.250.000
Penyusutan pabrik	Rp. 1.250.000
Asuransi pabrik	Rp. 750.000
Pajak bumi dan bangunan	Rp. 250.000
Penyusutan mesin	Rp. 1.000.000
Tunjangan kesehatan karyawan	Rp. 2.500.000
Biaya umum pabrik	Rp. 2.600.000
<b>Total Biaya</b>	<b>Rp. 24.200.000</b>

**Diminta:**

Buatlah analisis varians pengeluaran dan varians kapaitas mengganggu

Biaya overhead aktual		Rp.	24.450.000
Anggaran fleksibel pada aktivitas aktual:			
Aktivitas normal x tarif tetap			
(1.200 x 14.650)	= Rp.	17.580.000	
Aktivitas aktual x tarif variabel			
(1.275 x 5.300)	= Rp.	<u>6.757.000</u>	
		Rp.	<u>24.337.500</u>
<b>Varians Pengeluaran</b>		<b>Rp.</b>	<b><u>112.500</u></b> TM

### 1. Varians Pengeluaran

Anggaran fleksibel pada aktivitas aktual	Rp.	24.337.500
Biaya overhead dibebankan (1.275 x 19.950)	Rp.	<u>25.436.250</u>
<b>Varians kapasitas mengganggu</b>	<b>Rp.</b>	<b><u>1.098.750</u></b> M

### 2. Varians Kapaitas Mengganggu

M	= Menguntungkan
TM	= Tidak menguntungkan

Berikut ini laporan kinerja (laporan varians) untuk departemen mesin dengan menggunakan anggaran fleksibel.



**Departemen Mesin**  
**Laporan Kinerja**  
**Untuk bulan yang berakhir Januari 202X**

	<b>Kelonggaran anggaran pada aktivitas aktual</b>	<b>Biaya aktual</b>	<b>Varians pengeluaran tidak menguntungkan</b>
<b>Jam mesin</b>	<b>1.275</b>		
<b>Persentase kapasitas</b>	<b>85%</b>		
<b>Biaya Variabel:</b>			
Tenaga kerja tidak langsung	Rp. 1.912.500	Rp. 2.000.000	Rp. (87.500)
Perlengkapan pabrik	637.500	500.000	137.500
Listrik	510.000	600.000	(90.000)
Perbaikan dan pemeliharaan	2.550.000	2.050.000	500.000
Pajak penghasilan	765.000	850.000	(85.000)
Biaya umum pabrik	382.500	400.000	(17.500)
<b>Total biaya variabel</b>	<b>Rp. 6.757.500</b>	<b>Rp. 6.400.000</b>	
<b>Biaya tetap:</b>			
Tenaga kerja tidak langsung	Rp. 3.000.000	Rp. 3.000.000	
Perlengkapan pabrik	2.000.000	2.000.000	
Listrik	500.000	500.000	
Perbaikan dan pemeliharaan	1.500.000	1.500.000	
Pajak penghasilan	600.000	600.000	
Supervisi	2.250.000	2.250.000	
Penyusutan pabrik	1.250.000	1.250.000	
Asuransi pabrik	630.000	900.000	(270.000)
Pajak bumi dan bangunan	250.000	250.000	
Penyusutan mesin	1.000.000	1.000.000	
Tunjangan kesehatan karyawan	2.400.000	2.600.000	(200.000)
Biaya umum pabrik	2.200.000	2.200.000	
<b>Total biaya tetap</b>	<b>Rp. 17.580.000</b>	<b>Rp. 18.050.000</b>	
<b>Total biaya</b>	<b>Rp. 24.337.500</b>	<b>Rp. 24.450.000</b>	<b>Rp. (112.500)</b>
<b>Overhead pabrik yang dibebankan</b> (19.950 x 1.275)	<b>Rp. 25.436.250</b>		<b>Tidak Menguntungkan</b>
<b>Varians kapasitas menganggur</b>	<b>Rp. 1.098.750</b>	<b>Menguntungkan</b>	

**Analisis varians dapat dihitung dengan cara:**

Biaya overhead pabrik aktual	Rp. 24.450.000
Biaya overhead pabrik dibebankan	Rp. 25.436.250
Overhead pabrik dibebankan tinggi	Rp. 986.250
Varians pengeluaran	Rp. (112.500)
Varians kapasitas menganggur	<b>Rp. 1.098.750</b>
Overhead dibebankan terlalu tinggi	<b>Rp. 986.250</b>

Dalam menyusun anggaran fleksibel untuk departemen mesin, tarif overhead yang digunakan adalah berdasarkan jam mesin, yang berarti bahwa beban biaya variabel lebih terkait dengan jam mesin sehingga dasar yang digunakan adalah jam mesin. Dalam penentuan dasar penggunaan tarif overhead suatu departemen dapat digunakan berbagai dasar yang berbeda berdasarkan tingkat teknologi, jenis mesin dan jasa dalam setiap pusat biaya. Karena dalam suatu departemen beberapa biaya sangat terkait dengan satu aktivitas sedangkan biaya yang lain terkait dengan aktivitas yang lain. Selain itu, karakteristik dari satu pekerjaan yang dilakukan oleh setiap departemen berbeda, sehingga dasar yang digunakan dalam mengalokasikan tarif overhead juga dapat berbeda. Sebagai contoh, jumlah perlengkapan pabrik, listrik, perbaikan dan pemeliharaan mesin, pengerjaan kembali lebih cenderung menggunakan mesin maka dasar yang dapat digunakan adalah jam mesin. Sedangkan jumlah tenaga kerja langsung dan pajak penghasilan lebih dipicu oleh jam kerja langsung. Selain contoh diatas, biaya tenaga kerja tidak langsung sebagian sangat terkait dengan aktivitas, tetapi beberapa diantaranya tidak berkaitan sama sekali dengan aktivitas produksi.

Penggunaan berbagai dasar untuk pusat biaya yang berbeda menggambarkan perilaku biaya secara lebih baik. Pengendalian biaya yang baik yaitu menggunakan lebih dari satu dasar perhitungan tarif. Jika menggunakan hanya satu ukuran kegiatan dapat menurunkan kemampuan sistem biaya dalam memprediksikan variasi biaya karena adanya perubahan aktivitas dan bauran produksi aktual. Selain itu, penggunaan satu tarif dalam suatu departemen juga akan menimbulkan biaya yang mahal, sehingga manfaat yang diharapkan

perlu untuk dipertimbangkan dalam mengumpulkan dan menyediakan informasi. Namun jika laporan tanggung jawab digunakan untuk pengukuran kinerja dan pengendalian biaya maka adalah penting bahwa biaya sangat berkorelasi dengan aktivitas yang digunakan dalam menghitung anggaran fleksibel. Anggaran fleksibel akan menjadi tidak dapat diandalkan dan varians biaya yang dilaporkan juga tidak berarti jika tidak memperhitungkan korelasi dari biaya dengan aktivitas.

## LATIHAN SOAL

### SOAL 1

Berikut ini data anggaran fleksibel untuk Departemen Pengolahan PT. JP:

<b>Jenis Biaya</b>	<b>Biaya Tetap</b>	<b>Tarif variabel per-jam tenaga kerja</b>
Tenaga kerja tidak langsung	Rp. 2.000.000	Rp. 750
Supervisi	Rp. 1.250.000	
Perlengkapan pabrik	Rp. 450.000	1.175
Listrik	Rp. 250.000	375
Operasi pengerjaan pabrik	Rp. 100.000	250
Pajak penghasilan	Rp. 400.000	650
Perbaikan dan pemeliharaan	Rp. 300.000	200
Asuransi properti	Rp. 350.000	
Pajak properti	Rp. 150.000	
Tunjangan cuti	Rp. 1.100.000	
Biaya pensiun karyawan	Rp. 600.000	
Tunjangan kesehatan karyawan	Rp. 900.000	
Penyusutan mesin	Rp. 500.000	
Air dan pemanasan	Rp. 300.000	
Pemakaian bangunan	Rp. 500.000	
Pabrik umum	Rp. 750.000	100
<b>Total Biaya</b>	<b>Rp. 9.900.000</b>	<b>Rp. 3.500</b>

Diminta:

Susunlah anggaran fleksibel untuk Departemen pengolahan pada tingkat aktivitas 80%, 90%, dan 100%. Biaya tetap diperkirakan akan konstan dari 80% sampai dengan 100%. Dasar aktivitas pada tingkatan 900 jam Tenaga kerja sebesar 80% dari kapasitas terpasang.

---

## BIODATA PENULIS



**Dr. ARIEF RAHMAN, S.E., M.Si.** adalah seorang peneliti, pengajar, dan penulis. Menyelesaikan program Sarjana Akuntansi dari STIE Perbanas Surabaya tahun 2000, Magister Akuntansi dari Universitas Gadjah Mada tahun 2003, dan Program Doktor Ilmu Akuntansi Universitas Brawijaya tahun 2025. Pengalaman di bidang pendidikan dimulai pada saat menjadi asisten dosen pada tahun 2004 – 2005 dan karir sebagai dosen dimulai pada saat menjadi dosen tetap di Universitas Bhayangkara Surabaya mulai tahun 2005. Pengalaman di bidang akuntansi dimulai sejak menjadi *staff accounting* di Japfa Comfeed tahun 2001 – 2002, sebagai kepala Seksi keuangan di PT. Industri Sandang II tahun 2003 – 2005, dan kepala bagian keuangan di Sekolah Transportasi Udara IIAM tahun 2006 – 2013.





**RUCHAN SANUSI, S.E., M.M.** Lahir di Kediri 5 Juli 1976 merupakan Dosen Tetap Program Studi Manajemen pada Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Bhayangkara Surabaya sejak tahun 2016. Pendidikan Tinggi yang pernah ditempuh yaitu Strata 1 program studi Akuntansi lulus Tahun 2006 dan Strata 2 program studi Manajemen lulus Tahun 2016 di Univeristas Bhayangkara Surabaya. Tahun 2008 sampai dengan tahun 2010 bekerja sebagai Senior Auditor pada KAP. Abdurahman Salipu, Jakarta. Tahun 2008 sampai 2013 sebagai pengajar mata kuliah Akuntansi dan Perpajakan pada LP3I Sidoarjo. Saat ini selain sebagai tenaga pengajar juga menjadi konsultan keuangan di beberapa perusahaan.







**ALI MUHDOR, S.E., M.S.A.** Lahir di Lumajang, 25 Juni 1982 merupakan Dosen Tetap di Program Studi S1 Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Bhayangkara Surabaya, Indonesia. Pada tahun 2004 telah lulus menempuh pendidikan tingkat perguruan tinggi tingkat Strata 1 pada Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Bhayangkara Surabaya. Pada tahun 2010 telah menyelesaikan pendidikan di Universitas Brawijaya tingkat Strata 2. Beberapa pengalaman kerja yaitu diantaranya di Rumah Sakit Islam Surabaya, Koperasi Pegawai Pelindo III, KAP HM. Hasnil M. Yasin & Rekan, KAP Drs. Widartoyo, MM., KAP Krisnawan, Achsin, Busroni & Alamsyah, KAP Adi Darmawan, serta KAP Moh Wildan dan Adi Darmawan. Berikut pendidikan non formal yang telah ditempuh yaitu antara lain: Kursus Pajak Brevet “A & B”, Lokakarya Pelatihan Pemahaman Dokumentasi Audit, Pelatihan Workshop Pengisian Formulir Baru SPT masa PPN, Pendidikan Pemeriksa yang Bekerja Untuk dan Atas Nama Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK-RI), Workshop Implementasi PSAK 50 dan 55 (revisi 2006) & Pedoman Akuntansi Perbankan Indonesia (PAPI 2008) di Industri Perbankan, Pelatihan audit “Audit Atas Laporan Dana Kampanye Pemilihan Umum Anggota DPR, DPD, Dan DPRD Serta Presiden Dan Wakil Presiden Tahun 2019”.





**DIEN AJENG FAUZIAH, S.E., M.Ak., CSRS., CSRA.**

Lahir di Bengkulu pada tanggal 17 November 1990 merupakan Dosen Tetap di Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Bhayangkara Surabaya sejak Juli 2023. Pada tahun 2008 menempuh pendidikan tingkat perguruan tinggi tingkat Strata 1 pada Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Bengkulu sampai tahun 2012. Pada tahun 2013 hingga April 2017 bekerja sebagai *Frontliner* Bank Muamalat Indonesia Kantor Cabang Palangkaraya dan Kantor Cabang Pembantu Kahayan, Kalimantan Tengah. Pada Juli 2017 hingga 2018 melanjutkan studi Pendidikan Profesi Akuntansi (PPAk) FEB UB serta melanjutkan studi Strata 2 Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya pada tahun 2018-2020. Pada tahun 2019 mengikuti *Certified Sustainability Reporting Specialist* (CSRS) dilanjutkan tahun 2020 pelatihan *Certified Sustainability Reporting Assurer* (CSRA) yang diberikan oleh The Institute of Certified Sustainability Practitioners (ICSP).