

CAMPUSTAKA



Edisi REVISI

SISTEM PENGENDALIAN MANAJEMEN

Transformasi Strategi untuk Keunggulan Kompetitif

Dr. Thomas Sumarsan, S.E., M.M.



SISTEM PENGENDALIAN MANAJEMEN

Transformasi Strategi untuk Keunggulan Kompetitif

DR. THOMAS SUMARSAN, S.E., M.M.

Edisi REVISI

SISTEM PENGENDALIAN MANAJEMEN
Transformasi Strategi untuk Keunggulan Kompetitif

Penulis : Dr. Thomas Sumarsan, S.E., M.M.

Editor : Nur Aini, M.I.Kom

Penata Letak : Kartikasari Mentarisuci

Desain Sampul : Tim Design Penerbit

Edisi Asli

Hak Cipta © 2020 Penulis



CV. CAMPUSTAKA

Jl. Utan Jati No. 60 RT. 05 RW. 011

Pegadungan, Kalideres, Jakarta Barat 11830

Telp. : +62 21 40266210

HP. : +62 8888 031130

Faks. : +62 21 54373451

E-mail : campustaka@gmail.com

Hak cipta dilindungi undang-undang. Dilarang memperbanyak sebagian atau seluruh isi buku ini dalam bentuk apa pun, baik secara elektronik maupun mekanik, termasuk memfotokopi, merekam, atau dengan menggunakan sistem penyimpanan lainnya, tanpa izin tertulis dari Penerbit.

UNDANG-UNDANG NOMOR 19 TAHUN 2002 TENTANG HAK CIPTA

1. Barang siapa dengan sengaja dan tanpa hak mengumumkan atau memperbanyak suatu ciptaan atau memberi izin untuk itu, dipidana dengan pidana penjara paling lama **7 (tujuh) tahun** dan/atau denda paling banyak **Rp 5.000.000.000,00 (lima miliar rupiah)**.
2. Barang siapa dengan sengaja menyiarkan, memamerkan, mengedarkan, atau menjual kepada umum suatu ciptaan atau barang hasil pelanggaran Hak Cipta atau Hak Terkait sebagaimana dimaksud pada ayat (1), dipidana dengan pidana penjara paling lama **5 (lima) tahun** dan/atau denda paling banyak **Rp 500.000.000,00 (lima ratus juta rupiah)**.

Sumarsan, Thomas

Sistem Pengendalian Manajemen: Transformasi Strategi untuk Keunggulan
Kompetitif/Thomas Sumarsan

—Jakarta: Campustaka, 2020
1 jil., 17 × 24 cm, 264 hal.

ISBN:

1. Manajemen
2. Sistem Pengendalian Manajemen
- I. Judul
- II. Penulis



Kata Pengantar

Puji syukur ke hadirat Tuhan Yang Maha Esa sehingga Buku SISTEM PENGENDALIAN MANAJEMEN: TRANSFORMASI STRATEGI UNTUK KEUNGGULAN KOMPETITIF ini dapat diselesaikan. Buku ini merupakan hasil daripada pengamatan terhadap masalah pengendalian akuntansi dan manajemen, hasil diskusi dengan controller perusahaan dan perusahaan konsultan. Buku ini memberikan konsep-konsep yang dilengkapi dengan contoh aplikasi yang dapat membantu perusahaan untuk meningkatkan pendapatan dan laba dengan mengurangi biaya operasional serta meningkatkan kinerja perusahaan secara keseluruhan. Buku ini dapat membantu seorang controller, manajer atau konsultan untuk memahami pengawasan, yang dapat meningkatkan kinerja mereka, dengan menyelesaikan pekerjaan mereka dengan cara yang terbaik. Para praktisi yang mempelajari konsep dan aplikasi secara menyeluruh akan mengetahui sumber sumber kegagalan pada sistem pengendalian sekarang dalam perusahaan dan mengidentifikasi peluang perbaikan.

Pada kesempatan ini, diucapkan terima kasih kepada para *controller*, staf kantor, rekan dosen, editor dan penerbit Campustaka yang telah mendukung atas selesainya hingga diterbitkannya buku ini.

Saran dan kritik yang bersifat membangun dapat dikirim langsung ke alamat e-mail: *gohtho@gmail.com*.

Medan, 2020

Dr. Thomas Sumarsan, S.E., M.M.

BUKU ELEKTRONIK INI TIDAK UNTUK DIPERJUALBELIKAN

Daftar Isi

Kata Pengantar	iii
Daftar Isi	v
Bab 1 Hubungan Akuntansi dengan Sistem Pengendalian Manajemen.....	1
A. Tujuan Perusahaan	1
B. Akuntansi	1
C. Sistem	2
D. Manajemen	2
E. Pengendalian (<i>Controlling</i>).....	3
F. Sistem Pengendalian Manajemen	4
G. Keterbatasan Sistem Pengendalian Manajemen.....	5
H. Tujuan Sistem Pengendalian Manajemen.....	6
I. Unsur-Unsur Sistem Pengendalian Manajemen	8
J. Fungsi dari <i>Controller</i>	9
Rangkuman.....	10
Pertanyaan	10

v

Bab 2	Pengambilan Keputusan pada Saat Krisis dan Perilaku Organisasi	11
A.	Pengambilan Keputusan pada Saat yang Tidak Menentu.....	11
B.	Metode-metode untuk Menghadapi Lingkungan yang Tidak Pasti	11
C.	Keputusan yang Baik	14
D.	Kunci Sukses Seorang <i>Controller</i>	14
	1. Jangan Menyalahkan.....	14
	2. Jumpai Rekan-Rekan Baru	15
	3. Belajar dari Kesalahan.....	15
E.	Mengatasi Ketakutan	15
F.	Mengelola Organisasi Saat Krisis	16
H.	Pengertian Perilaku Organisasi	17
I.	Tantangan dan Peluang untuk Perilaku Organisasi.....	18
J.	Individu.....	18
K.	Persepsi	19
L.	Kelompok.....	20
M.	Komunikasi	20
N.	Karakteristik Komunikasi.....	21
O.	Konflik	22
P.	Faktor yang Mendukung Keberhasilan Perilaku dalam Organisasi.....	23
	1. Adanya Komitmen dari Manajemen Puncak.....	24
	2. Membangun Lingkungan Organisasi yang Kondusif	25
	3. Pemberian Pendidikan dan Pelatihan yang Terus-Menerus	26
	4. Menciptakan Saluran Komunikasi yang Efektif	26
	5. Penegakan kedisiplinan	27
	Rangkuman.....	27
	Pertanyaan	28
Bab 3	Analisis Laporan Keuangan.....	29
A.	Pengertian Laporan Keuangan	29
B.	Tujuan Penyusunan Laporan Keuangan	30
C.	Prinsip-Prinsip di dalam Penyusunan Laporan Keuangan.....	31
D.	Analisis Laporan Keuangan	35
E.	Jenis-Jenis Rasio Keuangan.....	38
	1. Rasio Likuiditas (<i>Liquidity Ratios</i>).....	39
	2. Rasio Solvabilitas atau Rasio Pengungkit (<i>Leverage Ratios</i>)..	40
	3. Rasio Kemampuan (<i>Coverage Ratio / COR</i>)	41

4.	Rasio Kegiatan/Aktivitas (<i>Activity Ratios</i>).....	43
5.	Rasio Kemampuan/Profitabilitas (<i>Profitability Ratios</i>)...	45
F.	Pendekatan dengan Sistem Du Pont	48
G.	Ringkasan Rasio-Rasio Keuangan	49
	Rangkuman.....	50
	Pertanyaan	51
Bab 4	Strategi	55
A.	Pengertian	55
B.	Tingkatan Strategi.....	56
C.	Proses dan Model Perumusan Strategi	56
D.	Analisis Strategi	58
1.	Analisis LE PEST C.....	58
2.	Lima Kekuatan PORTER.....	59
3.	Tiga Strategi Generik PORTER.....	62
4.	Strategi Integrasi Vertikal.....	63
5.	Analisis Internal.....	64
6.	Analisis Rantai Nilai	66
7.	Matrik Boston Consulting Group: Pertumbuhan — Pangsa Pasar	67
E.	Analisis SWOT	71
F.	Matriks Pertumbuhan Produk/Pasar	71
G.	Samudera Biru (<i>Blue Oceans</i>).....	72
	Rangkuman.....	73
	Pertanyaan	73
Bab 5	Pusat Tanggung Jawab Pusat Pendapatan	75
A.	Manfaat Pusat Pertanggungjawaban	75
B.	Mengukur Produktivitas.....	76
C.	Efisiensi dan Efektivitas	77
D.	Pusat Pendapatan (<i>Revenue Center</i>)	78
E.	Departemen Penjualan dan Departemen Pemasaran	79
1.	Departemen Penjualan	79
2.	Anggaran Penjualan	79
3.	Metode Penyusunan Anggaran.....	80
4.	Departemen Pemasaran.....	85
5.	Peranan <i>Controller</i> dalam Bidang Pemasaran.....	86
	Rangkuman.....	92
	Pertanyaan	93

Bab 6	Pusat Biaya (<i>Cost Center</i>)	95
	A. Pendahuluan.....	95
	B. Pengertian Biaya	96
	C. Perilaku Biaya.....	96
	D. Pengurangan Biaya dan Penghematan Biaya	97
	1. Pengurangan Biaya.....	97
	2. Penghematan Biaya.....	97
	E. Hubungan Biaya dengan Produk	97
	1. Biaya Pabrikasi.....	98
	2. Biaya Penelitian dan Pengembangan	98
	3. Biaya Komersial.....	99
	F. Biaya Pabrik	100
	G. Fungsi <i>Controller</i> /Manajer terhadap Pengendalian Biaya Pabrik...	102
	H. Biaya Pemasaran dan Biaya Distribusi	102
	I. Logistik	103
	J. Elemen-Elemen Sistem Logistik	103
	K. <i>Supply Chain</i>	105
	L. Pengendalian Biaya Distribusi	106
	M. Anggaran Biaya	108
	1. Anggaran Bahan Baku.....	108
	2. Anggaran Tenaga Kerja Langsung	109
	3. Anggaran Biaya Administrasi dan Umum	109
	4. Anggaran Biaya Kebijakan	111
	Rangkuman.....	111
	Pertanyaan	112
Bab 7	Pusat Laba (<i>Profit Center</i>), Pusat Investasi (<i>Investment Center</i>), dan Harga Transfer	115
	A. Pendahuluan.....	115
	B. Manfaat Pusat Laba	116
	C. Keterbatasan Pusat Laba	117
	D. Pengukuran Laba	119
	1. Laba Kontribusi	119
	2. Laba Langsung Unit Bisnis/Divisi.....	119
	3. Laba Terkendali Unit Bisnis/Divisi.....	120
	4. Laba Bersih Sebelum Pajak Unit Bisnis/Divisi	120
	5. Laba Bersih Setelah Pajak Unit Bisnis/Divisi	120
	E. Pusat Investasi	121
	1. Tingkat Pengembalian Investasi (<i>Return on Investment</i>).....	121
	2. Economic Value Added (EVA)	122

3.	Aplikasi ROI dan EVA	128
F.	Harga Transfer	129
G.	Tujuan Harga Transfer	130
H.	Keterbatasan dalam Penentuan Sumber (<i>Constraints on Sourcing</i>) ..	131
I.	Penentuan Harga Transfer	131
1.	Harga Transfer Berdasarkan Harga Pasar (<i>Market-Based Transfer Pricing</i>)	131
2.	Harga Transfer Berdasarkan Harga Pokok (<i>Cost-Based Transfer Pricing</i>)	133
3.	Harga Transfer Berdasarkan Negosiasi (<i>Transfer Pricing Based on Negotiation</i>)	134
	Rangkuman	135
	Pertanyaan	137
Bab 8	Penetapan Biaya Berdasarkan Aktivitas (<i>Activity Based Costing</i>).....	141
A.	Bagian dari Sistem Akuntansi Biaya	142
B.	Masalah dengan Metode Akuntansi Biaya Tradisional	145
C.	Alasan Menggunakan Metode Biaya Berbasis Aktivitas (<i>Activity Based Costing</i>)	146
D.	Pengertian dari Aktivitas (<i>Activities</i>), Penentu atau Pemicu (<i>Drivers</i>) dan Pengukuran Aktivitas	147
E.	Volume Aktivitas	150
F.	Hierarki Biaya Metode <i>Activity Based Costing</i>	150
G.	Keuntungan dan Kelemahan Metode <i>Activity Based Costing</i>	151
H.	Proses Penerapan Metode <i>Activity Based Costing</i>	152
	Langkah 1. Membentuk Tim untuk Melaksanakan Metode <i>Activity Based Costing</i>	153
	Langkah 2. Membuat Daftar Kegiatan-Kegiatan dalam Perusahaan	154
	Langkah 3. Menentukan Berapa Besar Biaya yang Dikeluarkan oleh Perusahaan untuk Kegiatan-Kegiatan di Atas	154
	Langkah 4. Mengidentifikasi Produk, Jasa, dan Pelanggan Perusahaan	155
	Langkah 5. Memilih Penentu Biaya Kegiatan (<i>Activity Cost Drivers</i>) yang Berhubungan dengan Biaya Kegiatan untuk Menghasilkan Produk, Jasa dan Pelanggan	155
	Langkah 6. Menghitung Tarif Kegiatan untuk Setiap Kegiatan yang Teridentifikasi	156

Rangkuman.....	165
Pertanyaan	166
Bab 9 Manajemen Mutu Terpadu (<i>Total Quality Management</i>)	169
A. Pendapat tentang Manajemen Mutu Terpadu.....	170
1. William Edward Deming.....	170
2. Joseph M. Juran.....	172
3. Philip B. Crosby	173
B. Fokus pada Pelanggan.....	174
1. Memahami Konsep “Mutu yang Ditentukan Pelanggan” ..	175
2. Identifikasi Kebutuhan Pelanggan Eksternal.....	176
C. <i>Just In Time</i> (JIT).....	176
1. Pembelian JIT	180
2. Produksi JIT	181
3. Distribusi JIT	182
4. Penentuan Harga Pokok <i>Backflush</i>	184
D. Metode Biaya Kaizen (<i>Kaizen Costing</i>).....	188
E. ISO	188
F. Manfaat Sertifikasi ISO 9000.....	189
G. Unsur-unsur Sistem Mutu ISO 9000	190
H. ISO 14000	191
I. Hambatan dalam Usaha Peningkatan Mutu.....	193
Rangkuman.....	196
Pertanyaan	197
Bab 10 Balanced Scorecard.....	199
A. Pengertian <i>Balanced Scorecard</i>	199
B. Perspektif	200
1. Perspektif Keuangan	201
2. Perspektif Pelanggan	203
3. Perspektif Proses Bisnis Internal	208
4. Perspektif Pembelajaran dan Pertumbuhan	211
C. Penerapan <i>Balanced Scorecard</i> pada Perusahaan RAS.....	213
D. Faktor-Faktor Kegagalan <i>Balanced Scorecard</i>	219
Rangkuman.....	219
Pertanyaan	220
Bab 11 Six Sigma (6 σ).....	221
A. Pengertian	221

B.	<i>DPMO Defects Per Million Opportunities</i>	222
C.	Biaya Mutu.....	224
D.	Keuntungan Penerapan <i>Six Sigma</i> (6 σ).....	225
E.	<i>Benchmarking</i>	226
	Jenis-Jenis <i>Benchmarking</i>	227
F.	Model Pendekatan DMAIC	228
	1. <i>Define</i>	228
	2. <i>Measure</i>	229
	3. <i>Analyze</i>	231
	4. <i>Improve</i>	233
	5. <i>Control</i>	236
G.	Pihak-pihak dalam Penerapan <i>Six Sigma</i> (6 σ).....	238
	1. Pimpinan Puncak.....	238
	2. <i>Champion</i>	238
	3. <i>Master Black Belts</i>	239
	4. <i>Black Belts</i>	240
	5. <i>Green Belts</i>	240
	Rangkuman.....	243
	Pertanyaan	244

Bab 12 Strategy Maps (Peta Strategi)..... 245

A.	Pengertian	245
B.	Manfaat <i>Strategy Maps</i> (Peta Strategi)	246
C.	Penyelarasan Aset Tidak Berwujud Terhadap Strategi Perusahaan.....	246
D.	Indikator Lead dan Indikator Lag.....	247
E.	Kesiapan Sumber Daya Manusia	248
F.	Kesiapan Sistem Informasi	249
G.	Kesiapan Organisasi.....	250
H.	Mengembangkan <i>Strategy Maps</i> (Peta Strategi).....	250
	1. Tanyakan Apakah Keempat Perspektif Sesuai dengan Perusahaan Anda.....	252
	2. Kumpulkan dan Telaah Informasi yang Ada	252
	3. Wawancarai Tim Eksekutif Perusahaan	254
	4. Formulasikan Sasaran Strategis Masing-Masing Departemen yang Mendukung Pencapaian Sasaran Strategis Perusahaan dan Harapan <i>Stakeholders</i> yang Terkait	254
	5. Susun Hubungan Sebab-Akibat Antara Sasaran Strategis Masing-Masing Departemen.....	254

6. Formulasikan Tujuan, Pengukuran, Target, dan Inisiatif Strategis Masing-Masing Departemen.....	255
7. Lakukan Verifikasi Ulang Apakah Setiap Divisi atau Departemen di Dalam Organisasi Sudah Saling Mendukung dan Selaras	259
Rangkuman.....	259
Pertanyaan	260
Daftar Pustaka	261
Tentang Penulis	263

BUKU ELEKTRONIK INI TIDAK UNTUK DIPERJUALBELIKAN

BAB 1

Hubungan Akuntansi dengan Sistem Pengendalian Manajemen

A. Tujuan Perusahaan

Tujuan perusahaan adalah untuk memperoleh laba yang sebesar-besarnya dan untuk meningkatkan kekayaan bersih para pemegang saham. Tujuan lain perusahaan adalah untuk menciptakan lingkungan kerja yang baik, aman dan sejahtera bagi semua karyawan perusahaan dengan memberikan gaji yang layak dan kesejahteraan yang terbaik dari yang baik sehingga perusahaan menghasilkan produk (barang dan jasa) yang mengungguli para pesaing dalam pemenuhan keinginan dan kebutuhan konsumen, yang pada gilirannya perusahaan meningkatkan pangsa pasar.

B. Akuntansi

Akuntansi didefinisikan sebagai seni untuk mengumpulkan, mengklasifikasikan, mencatat dan menghasilkan laporan, yaitu laporan keuangan yang dapat digunakan oleh pihak-pihak yang berkepentingan (*stakeholders*) baik pihak di dalam perusahaan atau pihak di luar perusahaan. Para pemimpin perusahaan dibantu oleh *controller*, manajer keuangan, manajer pembukuan, kepala pembukuan dalam pengarahannya dan pengendalian terhadap perusahaan. Kalau dalam perang, diibaratkan raja sebagai pemimpin dan *controller* sebagai penasihat penting yang memegang peta. Dia harus memberitahu kepada

raja sejauh mana mereka telah menyerang musuh, di mana posisi mereka, halangan-halangan apa yang dihadapi, penyimpangan-penyimpangan apa yang terjadi dari arah semula dan bagaimana mereka harus menyerang supaya dapat menang dan selamat dari perang.

C. Sistem

Sistem adalah suatu kumpulan kesatuan dan perangkat hubungan satu sama lain.

Kriteria dari sistem adalah:

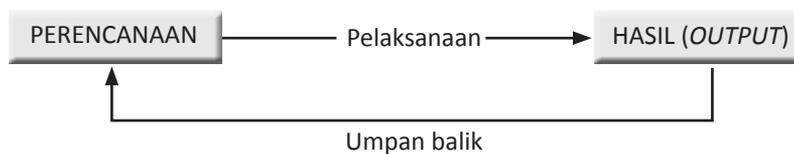
1. Sistem harus dirancang untuk mencapai tujuan.
2. Elemen dari sistem harus mempunyai rencana yang ditetapkan. Sebagai contoh: sistem penjualan harus mencapai target penjualan perusahaan; sistem akuntansi perusahaan harus dapat mengawasi harta perusahaan dan menyajikan laporan keuangan yang tepat waktu dan bebas saji; sistem sumber daya manusia harus memiliki data mengenai keahlian, latar belakang pendidikan dan kompetensi dari semua karyawan perusahaan sehingga perusahaan menerapkan “the right man on the right place”.
3. Elemen dalam sistem harus berhubungan dan berkaitan dalam pencapaian tujuan organisasi pada umumnya dan pencapaian divisi atau departemen pada khususnya. Maksudnya departemen akuntansi yang memiliki sistem akuntansi yang handal dan efektif; departemen sumber daya manusia dengan merekrut karyawan yang berkualitas dan bermoral dapat mendukung departemen penjualan dalam pencapaian tujuan organisasi yaitu meningkatkan penjualan perusahaan yang pada akhirnya meningkatkan laba perusahaan sehingga kekayaan pemegang saham meningkat.
4. Unsur dasar dari proses (arus informasi, energi dan material) lebih penting daripada elemen sistem.
5. Tujuan organisasi lebih penting dari pada tujuan divisi atau tujuan departemen.

D. Manajemen

Manajemen diartikan sebagai seni dalam proses perencanaan, pengorganisasian, pengarahan dan pengendalian penggunaan sumber daya untuk mencapai tujuan/sasaran kinerja.

Jadi, fungsi manajemen meliputi *planning*, *organizing*, *actuating*, dan *controlling* (POAC).

Fungsi *controlling* bertujuan untuk mendeteksi potensi adanya penyimpangan atau kelemahan yang terjadi sebagai umpan balik (*feed back*) bagi manajemen dari suatu kegiatan yang dimulai dari tahap perencanaan hingga tahap pelaksanaannya.



GAMBAR 1.1. Hubungan antara Perencanaan dengan Hasil (*Output*)

Hal-hal yang dicakup dalam fungsi pengawasan (*controlling*) ini meliputi penciptaan standar atau kriteria, perbandingan hasil monitoring dengan standar, pelaksanaan perbaikan atas penyimpangan, pemodifikasian dan penyesuaian metode pengendalian dari hasil pengendalian dan perubahan kondisi, serta pengkomunikasian revisi dan penyesuaiannya ke seluruh proses manajemen dengan harapan penyimpangan atau kelemahan yang pernah terjadi tidak terulang kembali.

E. Pengendalian (*Controlling*)

Istilah *controlling* sering diterjemahkan dengan kata pengendalian dan pengawasan. Kedua istilah ini sering kali penggunaannya dipertukarkan terutama di lingkungan dunia usaha. Dalam akuntansi, pengendalian didefinisikan sebagai hubungan antara prosedur dan sistem yang berkaitan dengan pencapaian tujuan perusahaan.

Pengendalian akuntansi meliputi:

- Penyusunan anggaran dan perencanaan berfungsi sebagai alat untuk mencapai tujuan dan sebagai alat untuk mengukur kinerja perusahaan.
- Pelaksana rencana.
- Pemantauan kinerja.
- Mengevaluasi kinerja aktual terhadap rencana.
- Memperbaiki pengendalian terhadap hal yang terjadi di luar situasi.

Pengendalian ini termasuk pengendalian operasional, pengendalian manajemen dan pengendalian strategis. Konsep pengendalian manajemen memberikan informasi mengenai kinerja manajer dan unit bisnis atau divisi dan pengendalian strategik menghasilkan informasi yang berhubungan dengan kinerja keuangan dan tingkat kompetisi perusahaan jangka panjang.

Perancangan sistem pengendalian sebuah perusahaan meliputi perilaku yang tepat dan unsur-unsur teknis. Pertimbangan perilaku mencakup:

- Etika. Harus dikembangkan etika dan integritas seluruh pekerja dan manajemen dalam perusahaan untuk bertindak jujur dan melaksanakan kegiatan operasional sesuai dengan standar dan prosedur operasional perusahaan;

- Sebuah langkah keseimbangan antara jangka pendek dan jangka panjang perusahaan. Bahwa semua kegiatan operasional perusahaan harus berfokus pada pencapaian tujuan jangka panjang perusahaan.
- Keseimbangan antara ukuran kualitatif dan kuantitatif. Untuk dapat bersaing, perusahaan harus mengukur kinerja baik secara kuantitatif (secara keuangan) dan secara kualitatif (kepuasan pelanggan, mutu produk dan jasa perusahaan, perbaikan sistem dan prosedur perusahaan, dan lainnya).
- Pemberdayaan pekerja. Pekerja harus dilatih untuk mengembangkan tugas dan tanggung jawab yang lebih besar sehingga mereka tertantang untuk bekerja lebih keras dan lebih cermat.
- Pemberian insentif dan pengakuan. Perusahaan seharusnya tidak berfokus untuk mengidentifikasi dan memberikan hukuman terhadap pekerja yang malas dan bodoh atau yang tidak produktif; tetapi perusahaan harus berfokus pada pemberian pengakuan dan insentif kepada pekerja yang berprestasi.

Sedangkan pertimbangan teknis termasuk menyajikan informasi yang relevan, akurat, tepat waktu, konsisten di seluruh segmen dan fleksibel untuk memenuhi kebutuhan para pengguna informasi yang beragam.

F. Sistem Pengendalian Manajemen

Sistem Pengendalian Manajemen adalah suatu rangkaian tindakan dan aktivitas yang terjadi pada seluruh kegiatan organisasi dan berjalan secara terus-menerus. Pengendalian manajemen bukanlah suatu sistem terpisah dalam suatu organisasi, melainkan harus dianggap sebagai bagian penting dari setiap sistem yang dipakai manajemen untuk mengatur dan mengarahkan kegiatannya. Pengendalian internal dapat disebut pula pengendalian manajemen yang terpasang dalam organisasi sebagai bagian dari sarana prasarana organisasi guna membantu manajemen menjalankan organisasi dan mencapai tujuannya. Dengan demikian perkembangan pengetahuan dan teknologi yang menghasilkan timbulnya gagasan baru berupa penerapan metode kerja baru menuntut adanya pemodifikasian sistem pengendaliannya yang berjalan secara terus-menerus.

Contoh: adanya media akses nasabah perbankan melalui internet banking system dan mobile banking menuntut pemodifikasian pengamanan dalam sistem pengendalian manajemen perbankan sehingga para nasabah diharapkan tidak mengalami kerugian akibat tindakan pihak-pihak yang tidak bertanggung jawab.

Committee of Sponsoring Organizations (COSO) memperkenalkan 5 (lima) elemen kebijakan dan prosedur yang dirancang dan diimplementasikan untuk memberikan jaminan bahwa tujuan pengendalian manajemen akan dapat dicapai. Kelima elemen pengendalian internal tersebut adalah:

1. Lingkungan Pengendalian (*Control Environment*)
2. Penilaian Risiko Manajemen (*Management Risk Assessment*)
3. Sistem Komunikasi dan Informasi (*Information and Communication System*)
4. Aktivitas Pengendalian (*Control Activities*)
5. *Monitoring*

Sistem pengendalian manajemen dapat berjalan efektif jika dilaksanakan dengan sungguh-sungguh oleh manusia. Tanggung jawab berjalannya sistem pengendalian manajemen sangat tergantung pada manajemen. Manajemen menetapkan tujuan, merancang dan melaksanakan metode pengendalian, memantau serta mengevaluasi pengendalian. Dengan demikian, seluruh pegawai dalam organisasi memegang peranan penting untuk mencapai dilaksanakannya sistem pengendalian manajemen secara efektif. Karakter dan motivasi manusia memegang peranan penting dalam membangun suatu sistem pengendalian manajemen yang efektif.

G. Keterbatasan Sistem Pengendalian Manajemen

Manajemen puncak berusaha merancang sebuah sistem pengendalian manajemen yang baik namun dalam organisasi selalu terjadi kelemahan atau keterbatasan. Kunci utamanya ada pada manusia. Beberapa keterbatasan yang dapat diidentifikasi antara lain:

1. Kurang matangnya suatu pertimbangan
Efektivitas pengendalian selalu dibatasi oleh adanya keterbatasan manusia dalam pengambilan keputusan. Suatu keputusan diambil oleh manajer umumnya didasarkan pada pertimbangan-pertimbangan yang ada pada saat itu, antara lain informasi yang tersedia, keterbatasan waktu, dan beberapa variabel lain baik internal maupun eksternal (lingkungan).
Dalam kenyataannya, sering dijumpai bahwa beberapa keputusan yang diambil memberikan hasil yang kurang efektif dibandingkan dengan yang diharapkan. Keterbatasan ini merupakan keterbatasan alami yang dihadapi oleh para manajer.
2. Kegagalan menjalankan perintah. Sekalipun, sistem pengendalian telah dirancang dengan sebaik-baiknya, namun kegagalan dapat terjadi yang disebabkan adanya pegawai yang salah menjalankan perintah dari pimpinan (salah komunikasi).
Kesalahan dalam menjalankan suatu perintah dapat disebabkan dari ketidaktahuan atau kecerobohan pegawai yang bersangkutan. Kegagalan dapat menjadi lebih serius jika kesalahan komunikasi (*miscommunication*) dilakukan oleh seorang pemimpin.
4. Pengabaian manajemen
Sistem pengendalian manajemen dapat berjalan efektif jika semua pihak atau unsur dalam organisasi mulai dari tingkat manajemen tertinggi hingga karyawan terendah melaksanakan tugas dan fungsinya sesuai dengan kewenangan dan tanggung

jawabnya. Meskipun suatu organisasi memiliki sistem pengendalian manajemen yang memadai, pengendalian tersebut tidak akan dapat mencapai tujuannya jika staf atau bahkan seorang pemimpin mengabaikan pengendalian.

Istilah “pengabaian manajemen” ditujukan pada tindakan manajemen yang mengabaikan pengendalian dengan tujuan untuk kepentingan pribadi atau untuk meningkatkan penyajian kondisi laporan kegiatan dan kinerja organisasi yang bersangkutan.

5. Adanya Kolusi

Kolusi merupakan ancaman besar dari pengendalian yang efektif. Pemisahan tugas (*segregation of duties*) telah dilakukan namun jika manusianya melakukan suatu kerja sama untuk kepentingan pribadi atau kepentingan tertentu selain organisasi, maka pengendalian yang sebaik apapun tidak akan dapat mendeteksi atau mencegah terjadinya suatu tindakan yang merugikan organisasi.

Sebagai contoh, konsultan pengawas atas suatu kegiatan pembangunan pabrik kelapa sawit melakukan kolusi dengan pihak penyedia barang dan jasa yang melaksanakan pembangunan dengan cara memberikan peluang terjadinya penyimpangan dalam spesifikasi. Hal ini dapat terjadi jika staf dalam pabrik tersebut tidak komitmen sehingga melakukan perbuatan yang merugikan perusahaan dan mungkin fatal untuk rekan kerja yang lain, karena pemakaian bahan bangunan yang tidak sesuai dengan spesifikasi.

Contoh lain, kolusi yang terjadi antara pemasok dengan pihak penerima barang (gudang). Pemasok menyerahkan barang yang dipesan dengan kualitas dan kuantitas yang berbeda, tetapi dinyatakan dalam faktur penagihan telah sesuai dengan yang dipesan. Di lain pihak, si penerima barang memproses penerimaan barang tersebut seolah-olah telah diterima sesuai dengan kualitas dan kuantitas yang dipesan.

H. Tujuan Sistem Pengendalian Manajemen

Tujuan perancangan suatu sistem pengendalian manajemen adalah:

1. Diperolehnya keandalan dan integritas informasi.
2. Kepatuhan pada kebijakan, rencana, prosedur, peraturan, dan ketentuan yang berlaku.
3. Melindungi harta perusahaan.
4. Pencapaian kegiatan yang ekonomis dan efisien.

Keempat hal tersebut di atas dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Diperolehnya keandalan dan integritas informasi
Di era globalisasi ini, sistem informasi sangat penting bagi organisasi dalam rangka menanggapi perubahan yang serba cepat atas perubahan kondisi dan lingkungan

yang ada dan meningkatnya kecanggihan sarana teknologi informasi untuk mengambil keputusan. Umumnya, sistem informasi dibagi 2 (dua) aspek, yaitu:

- Informasi akuntansi keuangan yang menghasilkan laporan keuangan organisasi dan berbagai laporan lainnya seperti penggunaan anggaran; dan
 - sistem informasi kegiatan yang menghimpun informasi terkait dengan berbagai aspek kegiatan yang menghasilkan laporan tingkat keberhasilan kinerja.
2. Kepatuhan pada kebijakan, rencana, prosedur, peraturan dan ketentuan yang berlaku

Kepatuhan pada kebijakan, rencana, prosedur, peraturan dan ketentuan yang berlaku dapat dicapai melalui sistem pengendalian manajemen.

Kegagalan ketaatan pada kebijakan dan ketentuan yang berlaku dapat membahayakan usaha koordinasi yang dirancang dalam suatu sistem pengendalian.

3. Melindungi harta perusahaan

Pada umumnya pengendalian disusun dan diimplementasikan untuk melindungi harta perusahaan.

Contoh: sebuah pengendalian terhadap perusahaan adalah dikuncinya pintu gudang penyimpanan barang, direkrutnya satpam, digunakannya *password* komputer, dibangunnya pagar, ditempatkannya harta berharga pada tempat yang tidak mudah diakses orang yang tidak berhak/berwenang.

4. Pencapaian kegiatan yang ekonomis dan efisien

Sumber daya bersifat terbatas mendorong organisasi menerapkan prinsip ekonomi. Prinsip yang diterapkan bagi manajemen organisasi adalah memperoleh hasil yang maksimal dengan masukan (*input*) tertentu atau mencapai hasil tertentu dengan biaya yang minimal. Standar operasi seharusnya memberikan kriteria pengukuran untuk menilai tingkat keekonomisan dan efisiensi. Dalam dunia bisnis, kriteria penilaian kehematan dan efisiensi tercermin dalam laporan keuangannya. Namun demikian, bagi organisasi nirlaba, termasuk organisasi pemerintah, kriteria penilaian dituangkan dalam bentuk indikator keberhasilan kinerja.

Manajemen perusahaan berusaha mencapai visi dan misi organisasinya dan memberikan tanggung jawab atas kegiatan yang telah dilaksanakannya, sehingga pihak manajemen secara terus-menerus menilai dan mengevaluasi sistem pengendalian manajemen untuk memastikan bahwa sistem pengendalian telah dirancang dan beroperasi secara baik, dimutakhirkan secara tepat untuk mengantisipasi perubahan kondisi dan lingkungan, yang pada akhirnya untuk memastikan pencapaian tujuan organisasi.

Manajemen perlu menguji sistem pengendalian manajemen untuk menentukan apakah sudah baik pengendalian itu beroperasi, bagaimana pengendalian dapat ditingkatkan, dan pada tingkat mana pengendalian dapat membantu mengidentifikasi

risiko-risiko utama atas adanya kecurangan, pemborosan, penyalahgunaan wewenang, dan salah pengelolaan (*mismanagement*). Evaluasi pengelolaan sistem pengendalian manajemen merupakan upaya manajemen untuk memastikan tercapainya tujuan tersebut.

I. Unsur-Unsur Sistem Pengendalian Manajemen

Suatu sistem pengendalian manajemen yang dapat diandalkan (*reliable*) harus memenuhi unsur-unsur berikut:

- a. Keahlian karyawan (pegawai) sesuai dengan tanggung jawabnya.

Faktor yang paling penting dalam pengendalian adalah adanya karyawan (pegawai) yang dapat menunjang suatu sistem agar dapat berjalan dengan baik. Karyawan dikatakan ideal apabila tingkat pendidikan dan keahlian yang dimiliki sesuai dengan tanggung jawabnya. Tingkat perputaran karyawan (*employee turn-over*) yang terlalu tinggi sering menimbulkan permasalahan dalam pengendalian manajemen. Karyawan baru yang belum berpengalaman memiliki potensi membuat kesalahan dibandingkan dengan karyawan lama yang telah berpengalaman. Oleh karena itu, diperlukan pengembangan mutu karyawan dengan meningkatkan pengetahuan dan keterampilan sehingga karyawan dapat memberikan kontribusinya secara maksimal disamping memiliki etika yang tinggi.

- b. Pemisahan tugas.

Pemisahan tugas merupakan aspek penting lainnya. Terdapat 3 (tiga) jenis tanggung jawab fungsi yang harus dilaksanakan oleh bagian atau paling tidak orang yang berlainan, yaitu:

- Otorisasi untuk melaksanakan transaksi. Hal ini menunjukkan orang yang memiliki otoritas dan tanggung jawabnya untuk memulai suatu transaksi.
- Pencatatan transaksi.
- Penyimpanan aktiva.

Pemisahan tugas/fungsi tersebut bertujuan supaya tidak ada seorang karyawan yang merangkap untuk mengendalikan dua atau tiga tanggung jawab tugas/fungsi sekaligus yang dapat menimbulkan potensi terjadinya kelemahan pengendalian dan bermuara pada kerugian bagi organisasi.

- c. Sistem pemberian wewenang, tujuan dan teknik serta pengawasan yang wajar untuk mengadakan pengendalian atas harta, utang, penerimaan, dan pengeluaran.

Setiap manajemen bertanggung jawab untuk menentukan pemberian wewenang, tujuan dan teknik serta pengawasan di lingkungan organisasinya. Demikian juga setiap manajemen bertanggung jawab untuk menentukan, melaksanakan dan memelihara serta meningkatkan sistem pengendalian manajemennya. Manajemen harus menentukan ukuran besaran (jumlah) tertentu secara bertingkat untuk setiap jenjang dalam sistem pencatatannya dan prosedur pengawasan untuk

- persetujuannya. Sistem pemberian wewenang tersebut dapat bersifat umum dan dapat didelegasikan ke tingkat manajemen yang lebih rendah. Tetapi wewenang yang sifatnya sangat penting masih perlu dipegang oleh manajemen tertinggi.
- d. Pengendalian terhadap penggunaan harta dan dokumen serta formulir yang penting. Pengendalian atas harta, catatan dan dokumen organisasi memiliki tujuan menghindari adanya kesalahan dan ketidakberesan dari karyawan yang tidak bertanggung jawab. Pengendalian secara fisik dilakukan dengan pembatasan wewenang pada karyawan tertentu. Sedangkan untuk menghindari adanya penyalahgunaan wewenang, dilakukan dengan melaksanakan penyimpanan secara baik terhadap formulir-formulir yang sangat penting untuk pekerjaan pencatatan dan pengawasan.
 - e. Periksa fisik harta dengan catatan-catatan harta dan utang, atau yang benar-benar ada, dan mengadakan tindakan koreksi jika dijumpai adanya perbedaan. Periksa fisik merupakan salah satu bentuk teknik pengendalian, oleh sebab itu manajemen harus selalu mengadakan perbandingan secara periodik dengan bukti yang independen tentang keberadaan fisik dan kewajaran penilaian atas transaksi yang telah dicatat. Pencatatan secara periodik ini dapat meliputi: penghitungan fisik saldo kas, rekonsiliasi saldo bank dan teknik lainnya untuk menentukan apakah catatan telah sesuai dengan fisik.

Manajemen yang sering melakukan perbandingan secara periodik akan memiliki kesempatan lebih banyak dalam menemukan kesalahan dalam pencatatan dan melakukan tindakan koreksi atau perbaikan dengan cepat.

J. Fungsi dari *Controller*

Controller harus melakukan kegiatan akuntansi dan mengolah data keuangan menjadi informasi yang bermanfaat bagi pemimpin perusahaan untuk membuat keputusan yang tepat dan menguntungkan organisasi. Fungsi-fungsi dari *controller* adalah sebagai berikut:

- a. menyusun dan mengawasi semua pencatatan akuntansi perusahaan;
- b. menganalisis biaya produksi;
- c. menganalisis biaya penjualan, administrasi dan umum;
- d. menyusun anggaran perusahaan;
- e. memastikan bahwa semua harta perusahaan telah diasuransikan;
- f. menyusun laporan yang berhubungan dengan pemerintah, seperti: laporan penanaman modal, surat pemberitahuan pajak masa dan surat pemberitahuan pajak tahunan;
- g. memastikan bahwa penilaian persediaan barang dagang sesuai dengan kebijakan perusahaan;
- h. melakukan cek fisik persediaan;

- i. melakukan cek fisik aktiva tetap;
- j. memberikan nomor pada setiap aktiva tetap;
- k. memastikan dan mengotorisasi pengeluaran yang nilainya relatif tinggi;
 - 1. memperbaiki sistem dan standar prosedur perusahaan;
- m. mengembangkan dan mengotorisasi kebijakan dan prosedur akuntansi;
- n. membantu pimpinan dengan menyajikan analisis dan membuat rekomendasi dari perspeksinya untuk memecahkan masalah organisasi.

Jadi, fungsi dari seorang manajer atau *controller* adalah untuk meyakinkan kinerja perusahaan secara transparan (keuangan, proses dan strategi) dengan mengkoordinasikan rencana dan tujuan perusahaan secara keseluruhan dengan merancang sistem pelaporan yang berorientasi masa depan dan secara terus-menerus mengembangkan sistem pengendalian perusahaan.

Rangkuman

Sistem Pengendalian Manajemen merupakan suatu rangkaian tindakan dan aktivitas yang terjadi pada seluruh kegiatan organisasi dan berjalan secara terus-menerus. Perancangan sistem pengendalian sebuah perusahaan harus memiliki perilaku yang tepat dan unsur-unsur teknis. Pertimbangan perilaku mencakup etika, adanya keseimbangan antara tujuan jangka pendek dan tujuan jangka panjang perusahaan, pengukuran kinerja perusahaan berdasarkan pada ukuran kualitatif dan kuantitatif, pemberdayaan pekerja dan pemberian insentif dan pengakuan, sedangkan unsur-unsur teknis terdiri dari penyajian informasi yang relevan, akurat, tepat waktu, konsisten pada semua segmen dan fleksibel untuk memenuhi kebutuhan para pengguna informasi yang beragam.

Pertanyaan

1. Diskusikan tujuan anggaran (perencanaan keuangan) sebagai alat untuk melakukan pengendalian dalam perusahaan.
2. Diskusikan keterbatasan dari sistem pengendalian manajemen.
3. Jelaskan konsep sistem pengendalian manajemen.
4. Jelaskan apa hubungan antara akuntansi dengan sistem pengendalian manajemen.
5. Faktor-faktor apakah yang harus dipertimbangkan jika merancang sebuah sistem pengendalian manajemen?
6. Apakah manfaat dari sistem pengendalian manajemen?
7. Jelaskan bagaimana hubungan antara pengendalian dengan pencapaian tujuan perusahaan!
8. Sistem pengendalian manajemen yang baik memiliki unsur-unsur, jelaskan unsur-unsur yang baik untuk pengendalian perusahaan?

BAB 2

Pengambilan Keputusan pada Saat Krisis dan Perilaku Organisasi

A. Pengambilan Keputusan pada Saat yang Tidak Menentu

Pada saat keadaan perekonomian yang tidak menentu, para manajer organisasi sangat sulit untuk membuat perencanaan, baik perencanaan untuk tiga bulan apalagi perencanaan untuk setahun. Walaupun terjadi krisis keuangan global pada akhir tahun 2008 dengan bangkrutnya perusahaan *Lehman and Brothers* di Amerika, namun terdapat alat yang tepat untuk menjalankan usaha sebuah perusahaan dalam situasi dan lingkungan usaha yang serba tidak pasti.

B. Metode-metode untuk Menghadapi Lingkungan yang Tidak Pasti

Perusahaan dapat menggunakan metode-metode yang sistematis untuk menghadapi lingkungan yang tidak pasti, antara lain:

1. Memahami Lingkungan Usaha Perusahaan

Mengumpulkan informasi untuk memahami keadaan perusahaan secara garis besar dan rinci yang tidak dipengaruhi oleh keinginan dari para manajer perusahaan.

- Jajaki data terkini (*real time*), yaitu dengan menjajaki arus kas harian, persediaan, piutang dagang, dan marjin mingguan. Meminta para manajer

untuk menyusun anggaran bulanan atau anggaran triwulan daripada menyusun anggaran tahunan.

- Tentukan tren. Data dapat membantu untuk memberikan gambaran kinerja perusahaan, bagaimana reaksi pesaing. Penjualan siapa yang meningkat? Atau menurun? Apa yang dijual perusahaan dan apa yang tidak dijual oleh perusahaan? Sebagai contoh pada akhir tahun 2006, perusahaan mobil Ford yang menghadapi masalah biaya dan pangsa pasar dan penurunan penjualan secara global maka perusahaan Ford menjaminkan harta perusahaan untuk memperoleh pinjaman. Tujuannya adalah untuk melakukan restrukturisasi biaya dan produk lini perusahaan serta menjamin bahwa perusahaan memiliki arus kas yang cukup pada saat resesi. Pada saat ini perusahaan Ford termasuk perusahaan tiga besar di Detroit yang berdiri kokoh.
- Tentukan masalah dalam perusahaan. Untuk menentukan masalah dalam perusahaan gunakan diagram Ishikawa (diagram sebab akibat atau disebut diagram Tulang Ikan). Atau gunakan pertanyaan “mengapa?” (*why?*)

2. Menyusun sebuah rencana

Ketika perusahaan telah menemukan fakta yang mempengaruhi usaha perusahaan, oleh karena itu sudah saatnya perusahaan berkomitmen dan menjalankan rencana perusahaan.

- Mengevaluasi skenario dengan tim dalam perusahaan. Seorang controller jangan terlalu kaku menghadapi staf yang menentang skenario yang dibahas karena sangat bahaya untuk mempertahankan skenario yang tidak menguntungkan perusahaan. Jika perusahaan sedang menjalankan rencana yang tidak efektif maka tugas dari controller adalah untuk mengubahnya dengan cepat.
- Menghemat. Beberapa perusahaan yang besar dan kuat secara finansial sekarang menganut sikap konservatif yaitu menghemat sebelum terjadi resesi, yaitu dengan mengurangi perjalanan dinas, rapat internal yang berkurang, mengurangi konsultan, dan sebagainya.

3. Menjadi seorang Pemimpin yang kuat

Untuk memimpin pada krisis ekonomi, *controller* menghabiskan lebih banyak waktu untuk berdiskusi dengan para pekerjanya untuk menunjukkan kepada mereka bahwa *controller* adalah seorang yang sangat penting, jujur, dan dapat membantu.

- Jujur. Komunikasikan kekhawatiran — tentang resesi ekonomi, tingkat pengangguran, dan masa yang akan datang — untuk membangun kepercayaan pada tim perusahaan.
- Visi. Menyusun rencana yang tepat untuk menghadapi masalah yang sulit dengan membantu karyawan bekerja fokus supaya tidak terjadi pengurangan karyawan pada perusahaan.

- Libatkan para karyawan pada hal yang fundamental. Menemui pelanggan untuk mengetahui apa yang terjadi. Mendengarkan, bertanya dan berkomunikasi dengan para karyawan untuk mengetahui informasi apa yang mereka peroleh?
 - Membentuk organisasi datar. Organisasi yang datar adalah lebih efektif pada lingkungan yang tidak pasti. Jangan bersikap seperti raja pada saat krisis dengan membentuk organisasi yang hierarki.
4. Memperkuat tim
- Tim sangat diperlukan untuk menghadapi krisis ekonomi, pada saat krisis tim akan menghabiskan lebih banyak waktu untuk bekerja sama antara tim yang satu dengan tim yang lain.
- Latihan. Controller merancang sistem pelatihan yang baik supaya para karyawannya tidak hanya bekerja keras tetapi harus bekerja secara cerdas (*working harder and smarter*).
 - Berikan Penghargaan dan pengakuan. Controller dengan tim harus merancang sistem penghargaan dan pengakuan untuk diberikan kepada karyawan yang berprestasi. Ini akan memotivasi seluruh karyawan perusahaan untuk bekerja dengan meningkatkan produktivitas. Seperti di hotel, dapat dilihat adanya pengakuan terhadap staf yang berprestasi (*employee of the month*).
 - Mempekerjakan karyawan dari perusahaan pesaing. Controller dapat merekrut staf kunci dari pesaing yang sudah bangkrut. Sehingga dengan mencampurkan budaya perusahaan dengan perusahaan pesaing dapat dihasilkan sistem kerja yang sangat menguntungkan perusahaan yaitu dengan mempersingkat waktu pembelajaran (*learning curve*).
5. Memahami kebutuhan perubahan yang diperlukan rekan bisnis Semua bisnis ada yang sukses dan ada yang gagal. Jadi yang paling penting adalah *controller* dekat dengan rekan bisnis untuk mengetahui kebutuhan perubahan yang diperlukan oleh para pelanggan, pemasok dan yang lain. Teknik untuk mendekati dengan rekan bisnis adalah:
- Proaktif. Pada ekonomi yang normal, keputusan diambil sebelum dikomunikasikan dengan rekan bisnis, tetapi hal ini akan membuat bisnis gagal. Jadi controller harus melatih karyawannya untuk menelpon dan mengirim e-mail sebelum sebuah keputusan diambil.
 - Kreatif. Seorang controller harus kreatif dengan memberikan para rekan bisnis perusahaan nilai yang melebihi uang yang mereka bayar. Hal ini dapat dilakukan dengan mengurangi biaya pelayanan dibandingkan dengan meminta tambahan potongan harga dari para pemasok.

C. Keputusan yang Baik

Untuk mengambil sebuah keputusan diperlukan informasi yang mendukungnya, tanpa adanya informasi yang lengkap, seorang manajer hanya membuat keputusan berdasarkan pengalaman dan intuisi.

Karakteristik sebuah keputusan yang baik adalah:

1. Tepat. Keputusan yang tepat untuk mengatasi masalah yang dihadapi;
2. Jelas. Keputusan yang jelas sesuai dengan tujuan organisasi. Sebagai contoh, apakah tujuan manajemen untuk memaksimalkan nilai saham para pemegang saham atau supaya organisasi tetap dapat bertahan hidup?
3. Pilihan yang kreatif.
4. Pengumpulan informasi yang tepat, termasuk informasi tentang ketidakpastian yang penting untuk memilih alternatif yang terbaik.
5. Alasan. Alasan mengapa keputusan itu diambil.
6. Komitmen. Komitmen manajemen puncak dan komitmen seluruh karyawan perusahaan untuk mengimplementasikan keputusan yang telah diambil.

D. Kunci Sukses Seorang Controller

Salah satu alasan hanya sedikit *controller* yang sukses adalah karena mereka takut akan kegagalan—mereka takut akan membuat kesalahan dan mereka takut akan uang (dalam hal ini anggaran departemennya) mereka akan habis sia-sia, sehingga mereka akan tetap menjadi seorang karyawan yang baik jika mereka tidak dapat menjauhkan psikologi “rasa takut” di atas.

Seorang *controller* yang berhasil adalah yang mau belajar dari seluruh pengalaman yang dialaminya; baik kisah suksesnya dan terlebih-lebih belajar dari kesalahan yang pernah diputuskan atau dibuat. Karena dari kegagalan, *controller* memiliki peluang untuk belajar sehingga dalam kehidupannya dia menjadi semakin sukses dan penuh dengan keberuntungan. Berikut adalah kunci sukses untuk menjadi seorang *controller*:

1. Jangan Menyalahkan

Seorang *controller/manajer* tidak boleh menyalahkan rekan kerja yang lain apalagi menyalahi stafnya dan menyalahi situasi perekonomian yang tidak baik yang menyebabkan tujuan departemen atau divisi atau perusahaan belum berhasil. Tetapi anggaplah kegagalan tersebut sebagai sebuah keberuntungan yang memberi peluang untuk belajar bagaimana mengatasi kegagalan menjadi kesuksesan.

2. Jumpai Rekan-Rekan Baru

Dalam setiap pertemuan bisnis yang menjengkelkan, janganlah membenci orang yang dijumpai. Tetapi jadikanlah dia rekan kerja yang baru, cobalah mengerti apa yang dia katakan. Karena dengan bermitra dengan orang yang menjengkelkan semula, seorang manajer akan bertemu lebih banyak rekannya dan menjadikan lebih besar peluang untuk kesuksesan organisasi.

3. Belajar dari Kesalahan

Seorang *controller* yang sukses adalah belajar dari kesalahan. Jadi, seorang *controller* atau manajer yang sukses adalah seorang yang pernah membuat salah dan menjadi lebih cerdas dari kesalahan yang pernah dibuat atau diputuskan.

E. Mengatasi Ketakutan

Tahun 2008 adalah tahun yang penuh dengan ketakutan karena merosotnya harga saham, bangkrutnya perusahaan raksasa dan tingkat pengangguran yang sangat tinggi.

Rasa takut, seperti panik dan marah merupakan tanda-tanda stres. Rasa takut membantu manajer/*controller* untuk membuat keputusan yang cepat yang bersifat keputusan yang reaktif sehingga akan menguntungkan perusahaan pada jangka pendek tetapi dapat menghancurkan perusahaan pada masa jangka panjang.

Jadi, pada masa yang turbulen, sebagai pemimpin/*controller*/manajer harus tetap sabar dan menjaga keseimbangan sistem organisasi sehingga organisasi dapat mempertahankan perspektif, visi jangka panjang dan menikmati peluang yang muncul dari masa yang serba tidak menentu. Hal ini disebabkan di masa perekonomian yang tidak baik, manusia tetap saja berkonsumsi, jadi tugas dari organisasi adalah untuk menemukan kebutuhan dan keinginan konsumen ini.

Para pemimpin puncak perusahaan harus mampu mengkomunikasikan kepada seluruh staf perusahaannya untuk berpikir positif pada masa yang frustrasi dan tak menentu. *Controller* perusahaan harus memotivasi dan mengingatkan para karyawan perusahaan bahwa organisasi tidak menjual produknya kepada data/angka statistik dan angka tingkat pengangguran. Tetapi, perusahaan menjual produk kepada konsumen, sehingga organisasi harus tetap kreatif dalam menciptakan produk yang sesuai dengan zaman perekonomian yang serba susah sehingga organisasi tetap dapat bertahan dan pada akhirnya tidak terjadi pemutusan hubungan kerja. Kesejahteraan karyawan dalam organisasi yang mampu mengelola pada saat krisis akan meningkat dibandingkan dengan banyak organisasi yang tidak mampu mengelola pada saat krisis, justru akan bangkrut dan banyak karyawan yang dirumahkan.

F. Mengelola Organisasi Saat Krisis

Resep seorang *controller* untuk mengelola organisasi pada saat krisis adalah sebagai berikut:

Hapuskanlah kata “resesi” dalam benak seluruh karyawan dan diisi dengan kata “peluang.” Masyarakat akan membeli rumah, mobil, sepatu, komputer, perangkat lunak, mesin fotokopi. Carilah peluang yang ada sesuai dengan organisasi yang dipimpin.

Cobalah dengan pengalaman penjualan dan pemasaran yang belum pernah dilakukan atau merasa tidak berguna pada saat perekonomian yang baik. Sebagai contoh, organisasi mencoba menggunakan seminar untuk menjual produk atau jasa perusahaan, yang seharusnya seminar sangat bermanfaat bagi organisasi untuk menerapkannya supaya dapat berjualan pada saat krisis ini. Dalam seminar organisasi memberi informasi dan pendidikan tentang produk perusahaan. Salah satu perusahaan yang sukses dalam mengedukasi masyarakat adalah produk POCARI SWEAT untuk menggantikan ion tubuh yang hilang. Penjualan POCARI kurang berhasil pada awalnya karena masyarakat, khususnya masyarakat Indonesia memiliki benak bahwa minuman POCARI SWEAT adalah minuman ringan seperti Coca Cola, Fanta, dan minuman ringan lainnya.

Pelajari dan tawarkan produk atau jasa yang sesuai dengan keinginan masyarakat dan emosi masyarakat. Contoh dari emosi dan keinginan masyarakat adalah masyarakat ingin menjadi lebih sukses, menjadi kaya raya, menjadi lebih cantik dan menarik, menjadi lebih aman, menjadi lebih nyaman, dan menjadi lebih dicintai.

G. Kebijakan yang Cermat pada Perekonomian yang Terpuruk

Ketika semua biaya pada naik dan jumlah pelanggan yang semakin menurun, seorang *controller* harus menghindari reaksi yang reaktif yang mengarahkan tujuan organisasi ke arah yang salah.

Pada perekonomian yang stabil dan berkembang, *controller* memiliki waktu dan energi yang banyak untuk mengevaluasi neraca perusahaan secara teratur, menganalisis beban-beban perusahaan sehingga menghemat beban yang seharusnya tidak diperlukan. Istilah “pemotongan biaya” (*cost cutting*) adalah istilah yang salah dalam mengelola sebuah organisasi karena hal ini akan mengakibatkan karyawan perusahaan merasa terancam bekerja di dalam organisasi. Istilah yang tepat adalah “penghematan biaya” (*cost saving*), seperti mengurangi rapat perusahaan, sehingga mengurangi biaya perjalanan dinas.

Seorang *controller* dapat mempertimbangkan hal-hal berikut ini untuk menghemat biaya perusahaan:

1. **Hindari untuk melayani pelanggan yang tidak menguntungkan.**

Dengan melakukan analisis terhadap profitabilitas masing-masing pelanggan, dan berhenti untuk melayani pelanggan yang tidak memberikan keuntungan pada

perusahaan. Hal ini akan menghemat operasional perusahaan dan sekaligus akan mempermudah jalannya organisasi.

2. **Perhatikan anggaran untuk beban teknologi.** Semua perusahaan cenderung untuk menghabiskan beban yang melebihi anggaran untuk teknologi. Sebagai contoh sebuah pabrik yang menggunakan mesin-mesin otomatisasi — tidak sering menghabiskan beban yang lebih besar daripada manfaat yang dihasilkan oleh mesin. Contoh lain adalah teknologi yang dibeli organisasi tidak sesuai dengan bisnis sehingga teknologi yang dibeli tidak dapat digunakan sama sekali.
3. **Tawarkan pemutusan hubungan kerja bagi karyawan berkinerja rendah.** Sebuah kantor konsultan mengemukakan untuk mengidentifikasi 10 persen karyawan yang berkinerja rendah di dalam organisasi dan kirimkan surat tawaran supaya mereka mengundurkan diri.
4. **Jangan melakukan pemutusan hubungan kerja terhadap karyawan kunci.** Dengan merumahkan karyawan inti dengan alasan gaji mereka sangat tinggi dan merusak motivasi kerja dalam perusahaan jadi usahakan untuk tetap memegang karyawan kunci. Alasannya adalah jika *controller* merumahkan karyawan yang senior dan berkinerja tinggi dengan menggantinya dengan seorang karyawan yang gajinya jauh di bawahnya; akan mengakibatkan kemunduran perusahaan karena pada akhirnya perusahaan mengeluarkan biaya dan waktu yang lebih banyak untuk mencari dan mengoreksi kesalahan.
5. **Tangkaplah peluang.** Jika *controller* dan bagian pemasaran dan penjualan perusahaan mengatur anggaran pemasaran dan penjualan secara bijaksana sedangkan pada perusahaan pesaing berusaha untuk memotong anggaran penjualan dan pemasaran; maka hal ini merupakan peluang emas buat organisasi untuk menambah jumlah pelanggan dan memperbesar pangsa pasar perusahaan.
6. **Pertahankan tunjangan kesejahteraan karyawan.** Organisasi yang telah memberikan kesejahteraan yang baik kepada karyawannya, termasuk asuransi kesehatan yang cukup mahal seharusnya dipertahankan. Karena jika *controller* melakukan penghematan atas kesejahteraan karyawan dapat mengakibatkan pengeluaran biaya yang jauh lebih besar. Jika sebuah perusahaan yang memiliki visi dan tujuan yang jelas, organisasi tersebut harus menjaga karyawannya supaya mereka dapat mewujudkan cita-cita perusahaan.

H. Pengertian Perilaku Organisasi

Perilaku Organisasi adalah suatu disiplin ilmu yang mempelajari interaksi antara perilaku sumber daya manusia di dalam suatu organisasi yang dapat mempengaruhi kinerja organisasi; baik kinerja individu, kinerja kelompok, maupun kinerja organisasi.

Perilaku merupakan suatu fungsi dari hubungan timbal balik antara seorang individu dengan individu yang lain atau antara individu dengan lingkungannya. Perbedaan

perilaku manusia dapat disebabkan oleh kemampuan, kebutuhan, cara berpikir untuk menentukan pilihan perilaku, pengalaman, dan reaksi yang berbeda satu sama lain. Berdasarkan pengertian perilaku organisasi di atas, perilaku organisasi terdapat unsur-unsur sebagai berikut:

- aspek-aspek tingkah laku manusia dalam suatu organisasi, atau tingkah laku manusia dalam kelompok tertentu;
- aspek yang timbul sebagai akibat pengaruh organisasi terhadap manusia yang bekerja di dalamnya; dan sebaliknya aspek yang ditimbulkan dari pengaruh manusia terhadap organisasi dimana mereka bekerja;
- aspek untuk memperlancar pencapaian tujuan organisasi dengan menghindari konflik yang timbul di dalam organisasi.

I. Tantangan dan Peluang untuk Perilaku Organisasi

Sekarang terdapat banyak tantangan dan peluang bagi para manajer/*controller* untuk menggunakan konsep perilaku organisasi. Berikut diberikan beberapa isu yang dihadapi para manajer yang harus dilakukan penyelesaian terhadap masalah organisasi.

Salah satu tantangan organisasi ke depan adalah untuk menciptakan keunggulan bersaing dan mempertahankan kesinambungan bisnis sehingga tuntutan peningkatan produktivitas kerja menjadi suatu keharusan. Salah satu cara untuk meningkatkan produktivitas kerja adalah melalui perubahan perilaku berpikir, perilaku memecahkan masalah, perilaku bekerja, perilaku berinteraksi dengan sesama individu lainnya dan perilaku berinteraksi dengan kelompok dan perilaku berorganisasi. Kunci keberhasilan suatu organisasi adalah kerja sama kelompok (*teamwork*) yang bersifat berkesinambungan dengan haus akan keberhasilan dan berkinerja tinggi, dengan demikian organisasi akan menghasilkan produktivitas yang sangat tinggi. Hal ini disebabkan seluruh karyawan yang berada di dalam organisasi berusaha untuk menghasilkan kinerja yang terbaik untuk organisasinya, antara karyawan dalam organisasi bersaing secara positif. Tantangan dan peluang bagi manajer atau *controller* dalam organisasi adalah menciptakan kondisi yang kondusif supaya semua karyawan ikut berperan dan terlibat dalam peningkatan produktivitas perusahaan.

J. Individu

Bila seorang karyawan yang bekerja dalam organisasi diperlakukan secara adil dengan terpenuhi kebutuhan dan karakteristik individunya, maka dia akan berperilaku positif. Akan tetapi sebaliknya, jika karyawan diperlakukan dengan tidak adil, maka mereka tidak akan melakukan hal yang terbaik untuk organisasi. Oleh karena itu, seorang karyawan yang menikmati dan senang akan pekerjaannya, maka dia akan menunjukkan perilaku terbaiknya dalam bekerja sehingga kinerja pekerjaan sangat luar biasa hasilnya.

Di dalam suatu organisasi tidak semua individu tertarik dengan pekerjaannya sehingga sebagai akibatnya target pekerjaan tidak tercapai, tujuan-tujuan organisasi tidak tercapai karena tingkat kepuasan karyawan dan tingkat produktivitas karyawan yang menurun. Kemampuan dari seorang karyawan dilihat dari:

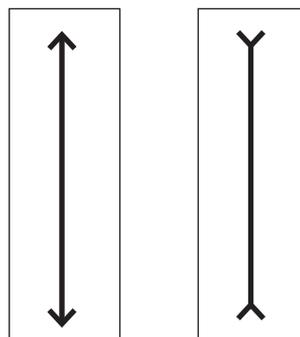
- Kemampuan intelektual: kemampuan yang diperlukan untuk melaksanakan kegiatan mental;
- Kemampuan fisik: kemampuan yang diperlukan untuk melaksanakan kegiatan yang membutuhkan kekuatan dinamis yaitu ketahanan manusia untuk menggunakan tenaga secara berulang, kelincahan, ketangkasan dan daya tahan (stamina);
- Kepribadian adalah sikap seorang individu bereaksi dan berinteraksi dengan orang lain.

Sedangkan keterampilan dari seorang karyawan adalah keahlian yang berhubungan dengan tugas yang dimiliki, seperti keterampilan untuk menyusun laporan keuangan, keterampilan untuk mengoperasikan komputer, keterampilan untuk melakukan negosiasi, keterampilan untuk melakukan presentasi penjualan yang efektif dan keterampilan yang lain.

K. Persepsi

Persepsi merupakan suatu proses pemberian arti yang diberikan oleh seorang individu terhadap sesuatu hal atau masalah yang dihadapi. Persepsi secara umum diartikan sebagai cara pandang seseorang terhadap sesuatu hal. Misalnya pada perusahaan A terdapat jumlah pesanan pembelian terhadap produk yang meningkat secara signifikan, sehingga ada sekelompok karyawan yang mengartikan bahwa mereka harus bekerja lembur lagi dan tidak dapat pulang cepat; sedangkan pada sisi yang lain, sekelompok karyawan merasa senang dengan jumlah pesanan yang banyak karena mereka melihat dengan jumlah pesanan yang banyak, perusahaan akan menaikkan gaji dan kesejahteraan mereka.

Berikut diberikan dua gambar: apakah garis tengah dari kedua gambar di bawah sama tinggi?



GAMBAR 2.1. Gambar yang Menunjukkan Persepsi

Jadi, bisa terjadi perbedaan pendapat atas gambar di atas, sehingga di dalam sebuah organisasi selalu terjadi perbedaan pendapat antara seorang karyawan dengan karyawan yang lain, antara atasan dengan bawahan, oleh karena itu diperlukan komunikasi yang baik dalam sebuah organisasi.

L. Kelompok

Kelompok terdiri dari dua atau lebih individu yang saling berinteraksi dan saling bergantung dan yang mempunyai satu tujuan tertentu yang diatur dengan seperangkat standar hubungan serta seperangkat norma yang mengatur fungsi dari masing-masing individu.

Mengklasifikasikan kelompok:

- Kelompok formal: kelompok kerja yang disusun dalam struktur organisasi yang terdiri dari kelompok komando dan kelompok tugas. Kelompok komando terdiri dari seorang manajer dan bawahan langsungnya, contoh seorang manajer penjualan dengan tenaga penjualnya (salesman). Kelompok tugas terdiri dari karyawan yang bekerja sama untuk suatu tugas pekerjaan, contoh: para montir yang ditugaskan untuk memberikan pelayanan terhadap mobil yang masuk bengkel, para perawat yang ditugaskan untuk melakukan kewajiban dalam ruang gawat darurat pada suatu rumah sakit yang membentuk suatu kelompok tugas untuk mengobati pasien.
- Kelompok informal: kelompok yang dibentuk secara tidak formal atau secara tidak sengaja, tetapi kelompok informal ini muncul sebagai tanggapan terhadap kebutuhan. Jenis dari kelompok informal adalah kelompok kepentingan dan kelompok persahabatan. Kelompok kepentingan yaitu para individu yang bekerja sama untuk mencapai sasaran tertentu, contoh para pelayan di restoran yang mengumpulkan semua tip yang diterima dari konsumen yang memiliki kepentingan untuk kelompok tersebut dan tidak berhubungan dengan tujuan organisasi. Kelompok persahabatan adalah kelompok yang terbentuk karena para individu memiliki satu atau lebih karakteristik, contoh umur, dan latar belakang etnis.

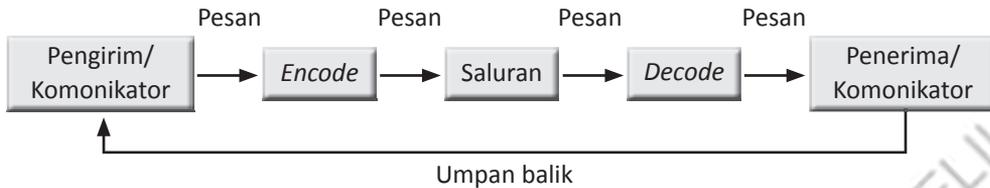
M. Komunikasi

Komunikasi adalah proses penyampaian pesan dari pengirim (*sender*) kepada penerima (*receiver* atau *audience*).

Elemen-elemen komunikasi terdiri dari:

- Manusia (people): pengirim (sender) dan penerima (receiver atau audience);
- Pesan-pesan (messages);
- Saluran-saluran (channels) baik saluran secara formal yang terstruktur, terjadwal dan diatur dan saluran informal (yang tidak disengaja);

- Gangguan (noise) atau barriers;
- Umpan balik (feedback).



GAMBAR 2.2. Elemen Komunikasi

Suatu komunikasi dimulai dengan pengiriman sebuah pesan oleh pengirim (*sender*) yaitu dengan melakukan *encode* (pengkodean) yang dilakukan melalui saluran formal maupun saluran informal baik secara internal maupun eksternal, yang kemudian oleh si penerima membuka kode pesanan (*decode*). Jadi, seorang individu tidak dapat mengkomunikasikan apa yang tidak diketahui, dan seandainya pengetahuan seseorang terlalu luas, mungkin penerima tidak akan memahami pesan dari pengirim. Dalam berkomunikasi terdapat gangguan yang dapat disebabkan karena ruangan komunikasi yang tidak efektif dan pengirim pesan (*sender*) yang belum dikenal oleh penerima (*receiver* atau *audience*). Sebagai contoh seorang yang berasal dari gunung atau pantai memiliki intonasi suara yang lebih tinggi sehingga pada saat diskusi orang-orang berpersepsi bahwa dia sedang marah padahal sudah merupakan kebiasaan bagi mereka untuk bersuara keras karena tidak dapat didengar jika mereka bersuara lembut **di daerah gunung atau di daerah pantai**.

Berikut diberikan contoh tragis yang disebabkan oleh salah komunikasi. Misalnya, pada tahun 1980, pengawas keberangkatan pesawat Spanyol di Tenerife memberikan suatu penjelasan pola menunggu kepada seorang penerbang Dan Air dari Manchester, Inggris. Pengawas itu mengatakan “*turn to the left*” (belok kiri). Padahal seharusnya dia mengatakan “*turns to the left*” (berputar ke arah kiri) membuat putaran dan bukannya satu belokan. Jet itu menabrak gunung dan menewaskan 146 penumpangnya.

N. Karakteristik Komunikasi

Karakteristik dari sebuah komunikasi adalah sebagai berikut:

- Komunikasi adalah sebuah proses yang dinamis yang berarti semua elemen dari komunikasi secara konstan berinteraksi dan mempengaruhi sesamanya.
- Komunikasi bersifat tidak dapat diulang (*unrepeatable*) dan tidak dapat dibalik (*irreversible*), artinya segala sesuatu yang diucapkan haruslah dapat dipertanggungjawabkan. Sesuatu hal yang buruk atau tidak etis dan kesalahan yang sudah terlanjur diucapkan sudah diterima oleh komunikan. Sekalipun komunikator

berusaha untuk memperbaiki dan meminta maaf, maka hal tersebut tidak akan sebaik dan seefektif seperti hal-hal yang langsung diucapkan dengan baik dan etis. Sehingga ada penilaian yang kurang baik terhadap komunikator oleh komunikan. Ada pepatah bahwa tidak dapat menginjak air yang sama dua kali pada sungai yang sama (you can never step into the same river twice).

Saluran komunikasi informal timbul karena:

- Adanya ketidakpuasan anggota dalam organisasi;
- Adanya kemacetan dalam komunikasi formal;
- Saluran komunikasi formal sengaja dimacetkan.

Kemacetan komunikasi formal dapat disebabkan oleh birokrasi, hierarki organisasi yang terlalu kompleks dan dapat disebabkan oleh banyaknya rintangan komunikasi (*communication barriers*). Komunikasi informal yang disebabkan oleh ketidakpuasan terhadap organisasi dan kemacetan komunikasi formal akan menimbulkan dampak negatif terhadap operasional perusahaan. Dampak negatif yang muncul adalah jika suatu informasi informal yang kurang baik dibiarkan berkembang (*rumors*) dan tidak diantisipasi dengan baik oleh manajemen maka dapat menyebabkan operasional perusahaan terganggu yang bahkan dapat menurunkan kinerja perusahaan. Dampak negatif yang lain yaitu dapat melonggarkan ikatan organisasi karena anggota organisasi membicarakan anggota lainnya.

Akan tetapi, saluran komunikasi informal yang timbul bukan karena hal di atas maka akan berdampak positif sehingga dapat menyelesaikan yang tidak dapat diselesaikan dalam komunikasi formal. Manajer / *controller* harus memanfaatkan saluran komunikasi informal ini menjadi bermanfaat sehingga dapat mendukung organisasi berjalan dengan baik, dan jika saluran komunikasi informal ini menimbulkan dampak negatif maka harus diarahkan ataupun dihentikan dan mencari penyebab dan jalan keluarnya.

Riset menunjukkan bahwa komunikasi yang jelek adalah sumber pokok dari konflik antarpribadi. Tampaknya wajar untuk menyimpulkan bahwa salah satu kekuatan yang paling menghambat suksesnya kinerja kelompok adalah kurangnya komunikasi yang efektif.

0. Konflik

Konflik adalah semua yang berhubungan dengan ketidaksepakatan, perselisihan dan pertentangan. Konflik nyaris tidak terpisahkan dari kehidupan manusia karena setiap orang pada suatu saat tertentu dapat terlibat konflik. Konflik dapat terjadi antar individu,

individu dengan kelompok dan kelompok dengan kelompok. Pada sebuah organisasi, gejala-gejala konflik dapat berupa:

- Kemerostan kinerja;
- Perselisihan;
- Penghindaran kontak sosial;
- Suasana tegang;
- Semakin seringnya digunakan kata-kata “mereka” dan “kita”;
- Sikap terlalu sopan atau terlalu formal;
- Tidak sabar menanti saat pekerjaan usai;
- Merosotnya moral.

Tidak semua perbedaan akan menimbulkan konflik. Seorang manajer harus berusaha untuk meningkatkan iklim kerja dengan perbedaan-perbedaan yang sehat dan produktif dapat berjalan berdampingan dengan baik, sehingga dapat menumbuhkan inovasi dan kreatifitas. Oleh karena itu, selalu ditumbuhkan minat untuk berkomunikasi dan berdiskusi antara pihak-pihak yang memiliki perbedaan pendapat atau perbedaan kepentingan. Setiap manajer/*controller* harus dapat mendiagnosis penyebab-penyebab timbulnya konflik, oleh karena itu seorang manajer harus:

- Bersikap ingin tahu dan peduli;
- Mempunyai wawasan yang terbuka dan luas dan jangan berprasangka;
- Mencermati gejala-gejala konflik;
- Berbicara dan berdiskusi dengan banyak orang;
- Mendengar dan memperhatikan;
- Berdiskusi dan mengumpulkan saran;
- Tidak membuat janji yang tidak dapat dipenuhi;
- Harus objektif.

Fungsi komunikasi untuk organisasi adalah sebagai alat untuk memberikan instruksi kepada bawahannya, melakukan diskusi dengan sesama tingkat dalam organisasi, memberikan usulan kepada atasan, memberikan motivasi kepada bawahan, menginformasikan produk perusahaan kepada masyarakat, meningkatkan kepuasan konsumen, menyelesaikan konflik dalam perusahaan, melakukan negosiasi yang semua fungsi di atas adalah untuk mencapai tujuan organisasi.

P. Faktor yang Mendukung Keberhasilan Perilaku dalam Organisasi

Keberhasilan pembangunan suatu etika perilaku dalam pengembangan organisasi yang mendukung secara efektif penerapan nilai-nilai budaya kerja, sangat erat hubungan

dengan faktor-faktor penentu keberhasilan yang saling terkait satu dengan yang lainnya sebagai berikut:

1. Adanya Komitmen dari Manajemen Puncak

Manajemen harus memberikan teladan (*role model*) dan kemauan yang kuat untuk membangun suatu budaya yang kuat dalam organisasi yang dipimpinnya. Peranan moral/kepribadian yang baik dari seorang pimpinan dan komitmennya yang kuat sangat mendorong tegaknya suatu etika perilaku dalam suatu organisasi dan dapat dijadikan dasar bertindak dan sebagai contoh dan panutan bagi seluruh pegawai. Pimpinan tidak bisa menginginkan suatu etika dan perilaku yang tinggi dari suatu organisasi sementara pimpinan itu sendiri tidak sungguh-sungguh untuk mewujudkannya. Dalam suatu unit organisasi, terutama unit organisasi yang besar, dari manajemen sangat dibutuhkan dua hal yaitu komitmen moral dan keterbukaan dalam komunikasi. Kedua hal tersebut dapat mewujudkan harapan munculnya etika perilaku yang kuat, karena banyak pegawai yang tidak menyukai perbuatan pimpinan yang kurang bermoral dan kurang terbuka dalam berkomunikasi.

Manajemen harus berkomitmen kepada karyawan tentang adanya kesesuaian antara kata dengan perbuatan dan tidak memberikan toleransi terhadap perbuatan-perbuatan yang melanggar kaidah-kaidah etika organisasi. Perusahaan harus dapat menerapkan sistem hukuman dan penghargaan kepada karyawannya yaitu karyawan yang tidak berprestasi akan diberikan sanksi hukuman yang jelas dan demikian pula sebaliknya terhadap pegawai yang berprestasi dan bermoral baik diberikan penghargaan. Adanya pelaksanaan hukuman dan penghargaan yang konsisten akan memberikan nilai tambah bagi terciptanya suatu etika perilaku dan struktur organisasi yang kuat. Karyawan akan merasakan diperlakukan secara adil dan merasa bersyukur atas prestasi yang diraihinya bilamana etika organisasi dapat ditegakkan secara konsisten oleh manajemen. Pimpinan hendaknya menjadi sponsor utama dalam upaya terciptanya semangat untuk meningkatkan integritas yaitu dengan membangun suatu budaya organisasi yang mengandung sistem nilai yang kuat dan berdasarkan profesionalisme, integritas, kejujuran, dan loyalitas yang tinggi untuk mewujudkan visi dan misi organisasi untuk terwujudnya perkembangan organisasi.

Budaya dan etika perilaku organisasi yang dimiliki harus dapat mencerminkan nilai utama dari organisasi dan tuntunan bagi karyawan dalam membuat keputusan sesuai dengan kewenangan yang mereka miliki dalam bekerja. Untuk lebih efektifnya etika dan aturan perilaku dalam suatu organisasi harus dikomunikasikan kepada seluruh karyawan dan dimengerti dengan baik. Secara bersama-sama manajemen dan karyawan harus membangun suatu hal yang positif untuk berkembangnya rasa memiliki (*sense of belonging*) akan suatu organisasi yang sehat yang didukung oleh budaya organisasi yang kuat. Manajemen harus membuat pernyataan yang jelas mengenai harapannya terhadap

semua karyawan, bagaimana harusnya bertindak dan pemahaman terhadap visi, misi, dan tujuan organisasi.

2. Membangun Lingkungan Organisasi yang Kondusif

Statistik menunjukkan perbuatan salah atau praktik yang tidak sehat yang terjadi dalam suatu organisasi karena kurangnya kepedulian positif karyawan terhadap perbuatan salah tersebut bahkan dipandang sudah hal yang biasa atau pura-pura tidak mengetahuinya. Kepedulian positif dari lingkungan kerja sangat diperlukan dalam membangun suatu etika perilaku dan budaya organisasi yang kuat. Rendahnya kepedulian dan rendahnya moral akan menyuburkan praktik yang tidak sehat yang pada akhirnya akan merusak bahkan dapat menghancurkan organisasi. Faktor-faktor ketidakpedulian tersebut antara lain disebabkan oleh:

- Manajemen puncak yang tidak peduli tentang hukuman dan penghargaan (*reward and punishment*);
- Umpan balik yang negatif yang dirasakan oleh karyawan yang bermoral atau bermental baik, sehingga karyawan kunci berhenti dari perusahaan dan melamar ke perusahaan lain yang mungkin perusahaan pesaing;
- Menumbuhkan rasa ketidakpedulian akan organisasi;
- Pimpinan lebih bersifat otoriter dan kurang menghargai partisipasi.

Praktik-praktik Sehat

Berikut adalah hal-hal yang dapat mewujudkan lingkungan kerja yang positif dalam mengurangi risiko praktik yang tidak sehat demi terwujudnya pengembangan organisasi antara lain:

- Perusahaan memperkenalkan sistem penghargaan dan hukuman yang berkaitan dengan pencapaian tujuan dan hasil;
- Bersifat objektif dengan memberikan kesempatan yang sama bagi seluruh karyawan dalam organisasi;
- Menumbuhkan kerja sama dan melibatkan karyawan dalam mengambil suatu keputusan;
- Program kompensasi administrasi yang profesional dan prioritas dalam pembinaan karir.

Pemberdayaan karyawan (*empowerment*) dalam mengembangkan lingkungan kerja yang positif sangat membantu dalam membentuk suatu etika dan aturan perilaku internal organisasi yang berintegritas tinggi. Mereka dapat memberikan pandangan-pandangan dalam pengembangan dan memperbarui etika dan aturan perilaku (*code of conduct*) yang berlaku dalam suatu organisasi. Karyawan juga memperlihatkan kontribusinya yang signifikan dalam berperilaku yang sesuai dengan *code of conduct* tersebut.

Dalam pengambilan keputusan, karyawan dilibatkan dengan meminta pemberian masukan kepada pimpinan sebelum pimpinan mengambil keputusan penting atau yang berhubungan dengan masalah hukum dan implementasinya terhadap pelaksanaan sanksi pelanggaran etika dan aturan perilaku organisasi. Masukan juga bisa melalui saluran informasi resmi atau kotak saran serta surat pengaduan tanpa nama terutama telah terjadinya suatu praktik yang tidak sehat yang dilakukan oleh karyawan. Banyak organisasi menggunakan hotline atau menggunakan petugas untuk mencegah terjadinya praktik yang tidak sehat, akuntan internal dan bentuk lainnya yang memungkinkan manajemen dapat mengetahui terjadinya tindakan praktik yang tidak sehat secara dini. Untuk menjamin efektivitas hasil kerja suatu internal investigasi maka akuntan internal harus siap dan memiliki akses yang jelas ke pimpinan.

3. Pemberian Pendidikan dan Pelatihan yang Terus-Menerus

Karyawan baru sebaiknya diberi pendidikan dan pelatihan tentang nilai-nilai organisasi dan standar-standar operasional perusahaan pada saat perekrutan.

Komitmen untuk memberikan pendidikan dan pelatihan yang berkelanjutan dan kesadaran bagi karyawan atas permasalahan yang berkaitan dengan etika dan norma bekerja. Program pendidikan harus disusun untuk kepentingan organisasi dan relevan dengan keinginan karyawan. Beberapa perusahaan memberikan pelatihan berkelanjutan untuk posisi tertentu, seperti karyawan pada bagian pembelian atau karyawan yang bekerja pada bagian keuangan. Pelatihan sebaiknya dibuat spesifik bagi pegawai sesuai dengan masing-masing tingkatan dalam organisasi, lokasi geografi, dan tanggung jawab-tanggung jawab penugasan. Sebagai contoh, pelatihan untuk manajer senior secara normal akan berbeda dengan karyawan bagian penjualan, karyawan bagian akuntan internal dan lain sebagainya.

4. Menciptakan Saluran Komunikasi yang Efektif

Manajemen membutuhkan informasi mengenai pelaksanaan dan pertanggung-jawaban pekerjaan apakah sudah sesuai dengan kode etik atau tidak dari masing-masing karyawan. Masing-masing karyawan harus dapat menginformasikan tentang pelaksanaan kode etik tersebut mulai dari posisi tertinggi sampai dengan posisi yang terendah. Permintaan konfirmasi tersebut minimal dilakukan setahun sekali, hal ini bukan hanya formalitas saja tetapi laporan tersebut betul-betul dapat digunakan sebagai pencegahan dan pendeteksian bila terjadinya praktik yang tidak sehat dalam organisasi. Laporan yang jujur dari karyawan sangat dibutuhkan dan bukan atas dasar sakit hati atau iri hati pada seseorang. Demikian juga laporan akuntan internal harus ditindaklanjuti oleh manajemen sesuai dengan aturan kode etik yang sudah disepakati. Karyawan harus diberi kesempatan untuk melaporkan perbuatan tidak baik yang dilakukan karyawan,

manajer atau kliennya. Sistem ini harus menjamin dan menjaga kerahasiaan pegawai agar tidak diketahui namanya dan kelangsungan pekerjaannya. Sistem juga hendaknya dapat meningkatkan rasa percaya diri pegawai terhadap sistem yang ada dan mereka merasa terlindung dari penuntutan. Sistem yang terbaik mungkin bisa menggunakan saluran khusus untuk pengaduan dengan menggunakan departemen ombudsmen.

5. Penegakan kedisiplinan

Kedisiplinan merupakan suatu kunci penting keberhasilan dalam menerapkan dan memelihara kode etik dalam suatu organisasi. Tindakan disiplin akan dapat mengurangi praktik yang tidak sehat.

Rangkuman

Sebuah perusahaan pada saat kondisi perekonomian yang tidak menentu harus memahami lingkungan usaha perusahaan dengan menelusuri data terkini, menentukan tren, identifikasi masalah perusahaan; menyusun sebuah rencana; menjadi seorang pemimpin yang tegas yang bersifat jujur, memiliki visi, selalu melibatkan karyawan; dan memperkuat tim dengan memberikan pelatihan dan penghargaan dan pengakuan. Ciri-ciri dari sebuah keputusan yang baik adalah tepat sasaran, jelas, kreatif dan pengumpulan informasi yang tepat dan memiliki alasan serta adanya komitmen dari manajemen puncak.

Kunci sukses untuk menjadi seorang *controller* adalah jangan menyalahkan tetapi belajar dari kesalahan, bertemu dengan rekan-rekan baru dan belajar secara terus-menerus. Untuk menghemat biaya operasional perusahaan, seorang *controller* dapat menghindari untuk melayani pelanggan yang tidak menguntungkan, memperhatikan anggaran untuk beban teknologi, menawarkan pemutusan hubungan kerja bagi karyawan berkinerja rendah, jangan melakukan pemutusan hubungan kerja terhadap karyawan kunci, tangkaplah peluang, mempertahankan tunjangan kesejahteraan karyawan.

Perilaku merupakan suatu fungsi dari hubungan timbal balik antara seorang individu dengan individu yang lain atau antara individu dengan lingkungannya. Persepsi merupakan cara pandang oleh seorang individu terhadap sesuatu hal atau masalah yang dihadapi, *controller* yang bijak selalu menganggap masalah adalah sebuah peluang untuk meningkatkan keahlian pribadi dan sekaligus meningkatkan kinerja perusahaan. Komunikasi adalah proses penyampaian pesan dari pengirim (*sender*) kepada penerima (*receiver* atau *audience*). Elemen-elemen komunikasi adalah manusia (*people*): pengirim (*sender*) dan penerima (*receiver* atau *audience*); pesan-pesan (*messages*); saluran-saluran (*channels*); gangguan (*noise*) atau *barriers* dan umpan balik (*feedback*). Saluran komunikasi informal muncul disebabkan oleh ketidakpuasan anggota dalam organisasi; kemacetan dalam komunikasi formal; dan saluran komunikasi formal sengaja dimacetkan. Konflik adalah semua yang berhubungan dengan ketidaksepakatan, perselisihan dan pertentangan.

Faktor-faktor yang mendukung keberhasilan perilaku dalam organisasi adalah dengan adanya komitmen dari manajemen puncak, rasa keingintahuan dari seluruh pekerja dan manajemen perusahaan; pemberian pendidikan dan pelatihan yang terus-menerus; penciptaan saluran komunikasi yang efektif dan penegakan kedisiplinan.

Pertanyaan

1. Jika pada suatu kondisi perekonomian dunia menghadapi krisis keuangan dan ekonomi, metode-metode apa yang harus dilakukan oleh seorang *controller* untuk menghadapi situasi yang tidak pasti?
2. Setiap *controller* memiliki cita-cita untuk sukses dalam karirnya dan sekaligus meningkatkan kinerja perusahaan. Diskusikan kiat-kiat untuk menjadi seorang *controller* yang sukses!
3. Pada saat ini setiap perusahaan mengklaim bahwa pemberdayaan (*empowering*) pekerja adalah salah satu metode untuk mempercepat kesuksesan unit bisnis perusahaan dan kesuksesan perusahaan. Jelaskan apa yang dimaksud dengan pemberdayaan!
4. Setiap perusahaan mengalami kesulitan dan hambatan untuk berkembang dan maju yang disebabkan oleh beragam jenis dan sifat manusia di dalam perusahaan. Bagaimana mengelola perilaku manusia yang beragam dalam perusahaan supaya bersinergi untuk kemajuan perusahaan!
5. Dalam kehidupan sehari-hari, manusia tidak terlepas dari konflik, diskusikan apa yang dimaksud dengan konflik dan bagaimana mengelola konflik sehingga bermanfaat bagi perusahaan!
6. Jelaskan pemberian penghargaan dan pengakuan (*reward and recognition*) dapat memberikan semangat kerja bagi pekerja? Jenis penghargaan dan pengakuan apa yang diberikan oleh perusahaan?
7. Jika Anda adalah seorang manajer pusat layanan telepon konsumen, yang baru menerima laporan bahwa ada telepon yang baru dijawab setelah pemanggilan selama sembilan kali dan ketika diangkat pelanggan tidak mendapatkan layanan seperti yang diinginkan. Hal ini menjadi masalah bagi perusahaan karena tidak dapat mengandalkan hal yang menjadi nilai tambah dan keunggulan bersaing bagi perusahaan, bahwa: “dalam situasi yang ideal setiap telepon dijawab setelah terjadi dering maksimal 3 kali.”
 - a. Mengapa Anda merasa terlibat dalam masalah seperti digambarkan di atas?
 - b. Bagaimana pimpinan tim dapat memberikan yang terbaik untuk pemecahan masalah?
 - c. Apakah Anda beranggapan bahwa seharusnya bertatap muka langsung dengan pegawai untuk mendiskusikan tugas-tugas mereka? Mengapa?
 - d. Sebagai pelanggan, apa tanggapan Anda jika memperoleh respons yang lambat atau pelayanan yang buruk dari operator telepon?

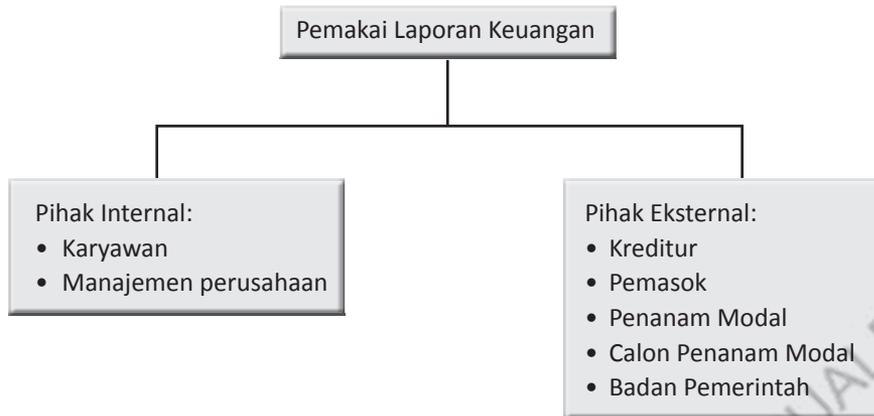
BAB 3

Analisis Laporan Keuangan

A. Pengertian Laporan Keuangan

Laporan Keuangan merupakan hasil akhir dari siklus akuntansi yang memberikan gambaran keuangan tentang suatu perusahaan yang secara periodik disusun oleh manajemen perusahaan. Laporan keuangan memiliki sifat historis yaitu memuat angka-angka tentang kinerja dan kondisi keuangan perusahaan pada masa yang telah lalu (historis). Laporan keuangan perusahaan sangat penting artinya bagi pihak-pihak yang berkepentingan terhadap perusahaan yang bersangkutan meskipun mereka mempunyai kepentingan yang berbeda-beda.

Laporan keuangan dirancang sedemikian rupa sehingga dapat digunakan oleh semua pihak yang berkepentingan. Pihak-pihak yang berkepentingan tersebut antara lain pihak internal perusahaan dan pihak eksternal perusahaan. Pihak internal merupakan pihak karyawan dan manajemen perusahaan yaitu karyawan yang mengelola perusahaan, sedangkan pihak eksternal yaitu pemasok, penanam modal, kreditur, badan pemerintah dan calon penanam modal. Masing-masing pihak yang berkepentingan menganalisis dan menginterpretasikan laporan keuangan untuk tujuan yang berbeda-beda.



GAMBAR 3.1. Para Pemakai Laporan Keuangan

B. Tujuan Penyusunan Laporan Keuangan

Secara umum, penyajian laporan keuangan oleh manajemen perusahaan bertujuan untuk memberikan informasi kuantitatif mengenai kondisi dan posisi keuangan perusahaan yang bersangkutan pada suatu periode untuk kepentingan karyawan dan kepentingan manajemen adalah untuk mengetahui pencapaian kinerja perusahaan sehingga para pihak manajemen dapat menentukan keputusan yang akan diambil untuk operasional perusahaan dan sekaligus untuk fungsi dari laporan keuangan bagi karyawan dan manajemen perusahaan untuk menentukan besarnya persentasi kenaikan gaji dan bonus yang akan diterima.

Sedangkan fungsi laporan keuangan untuk pihak eksternal adalah sebagai berikut:

- Pemasok untuk mengetahui kinerja perusahaan dan sekaligus untuk mengetahui apakah perusahaan berada dalam likuiditas yang baik untuk membayar atas produk yang dijual;
- Kreditur untuk mengetahui kinerja perusahaan yang titik fokusnya adalah membayar kembali pokok pinjaman dan bunga;
- Penanam modal untuk mendapatkan informasi apakah modal yang ditanam layak untuk diperbesar atau untuk memperkecil penanaman modal pada perusahaan;
- Calon penanam modal yaitu untuk mendapatkan informasi apakah layak atau tidaknya untuk melakukan investasi di dalam perusahaan;
- Badan pemerintah untuk mengetahui besarnya pertumbuhan ekonomi regional dan pertumbuhan ekonomi nasional yang sekaligus untuk mengawasi ketertiban pembayaran dan administrasi perpajakan.

C. Prinsip-Prinsip di dalam Penyusunan Laporan Keuangan

Penyusunan laporan keuangan harus berdasarkan pada standar akuntansi keuangan yang berlaku di Indonesia atau berdasarkan pada prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum (PABU) jika tidak diatur di dalam Standar Akuntansi Keuangan. Prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum adalah suatu kebiasaan atau aturan yang baik untuk menyusun laporan keuangan.

Asumsi-asumsi dan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum yang digunakan untuk menyusun laporan keuangan sebuah perusahaan adalah sebagai berikut :

- Satu Kesatuan (*one entity*) yang berarti bahwa perusahaan yang didirikan harus merupakan satu kesatuan yang dalam menyusun laporan keuangan harus dipisahkan dengan harta pribadi dan harta perusahaan yang lain;
- Kelangsungan hidup (*going concern*) yang mengandung arti bahwa sebuah perusahaan didirikan akan melanjutkan usahanya sampai jangka waktu yang tidak ada batasnya;
- Dapat diperbandingkan (*comparability*) adalah laporan keuangan yang disusun dapat dibandingkan dengan laporan keuangan untuk masa yang berbeda dan dapat dibandingkan dengan perusahaan yang sejenis lainnya;
- Konsisten (*consistent*) meliputi semua metode-metode akuntansi yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan harus taat azas/konsisten sehingga memberikan gambaran laba yang dapat dianalisis. Metode-metode akuntansi yang harus digunakan dengan taat azas adalah metode penilaian persediaan (apakah perusahaan menggunakan FIFO, LIFO atau rata-rata), metode penyusutan aktiva tetap dan metode yang lain;
- Tepat waktu (*timeliness*). Laporan keuangan harus selesai disusun tepat waktu, karena laporan keuangan yang terlambat tidak memberikan manfaat bagi pemakai laporan untuk mengambil keputusan-keputusan yang bersifat strategik.

Menurut Standar Pelaporan Keuangan Internasional (*International Financial Reporting Standard/IFRS*) Laporan Keuangan terdiri atas:

1. Laporan Posisi Keuangan (*statement of financial position*)

Laporan Posisi Keuangan adalah laporan tentang posisi keuangan perusahaan pada satu titik tertentu, baik pada akhir bulan, kuartal, semester atau tahun. Jadi, kondisi yang dijelaskan dalam laporan posisi keuangan adalah kondisi pada tanggal tertentu yang artinya saldo pada tanggal tertentu. Biasanya laporan posisi keuangan dibuat per 31 Desember, atau tiap akhir bulan. Komponen laporan posisi keuangan adalah:

- Aktiva Lancar (*current assets*), yaitu aktiva yang perputarannya tidak melebihi 1 tahun (12 bulan), contoh: kas, bank, piutang, investasi jangka pendek, persediaan, biaya dibayar di muka, perlengkapan, pajak dibayar dimuka dan aktiva lancar lainnya;
 - Aktiva Tetap (*fixed assets*), yaitu aktiva yang dimiliki oleh perusahaan yang digunakan untuk kegiatan operasional perusahaan dan memiliki nilai yang relatif tinggi serta memiliki umur yang melebihi dari 1 tahun (12 bulan), contoh: tanah, bangunan, komputer, perabot, mesin, mobil dan aktiva tetap lainnya;
 - Aktiva Lain-lain (*other assets*), yaitu aktiva yang tidak dapat dikategorikan dalam aktiva lancar atau aktiva tetap, contoh: investasi jangka panjang.
 - Hutang Lancar (*current liabilities*), yaitu kewajiban yang jatuh tempo kurang dari 1 tahun (12 bulan), contoh: hutang dagang, wesel bayar, hutang bank jangka pendek, hutang pajak; dan kewajiban lancar lainnya;
 - Hutang Jangka Panjang (*long term loan*), yaitu kewajiban yang jatuh temponya lebih dari 1 tahun, contoh hutang obligasi dan hutang bank jangka panjang;
 - Modal (*capital*), yaitu terdiri dari modal saham dan laba ditahan.
2. Laporan Laba Rugi Komprehensif (*statement of comprehensive income*) Laporan Laba Rugi Komprehensif merupakan akumulasi kegiatan yang berkaitan dengan pendapatan dan biaya selama periode waktu tertentu, misalnya bulanan atau tahunan.

Komponen laporan laba rugi komprehensif adalah:

- Pendapatan/ Penjualan (dari usaha utama)
 - Harga Pokok Penjualan
 - Biaya Pemasaran
 - Biaya Administrasi dan Umum
 - Biaya Keuangan
 - Selisih Kurs dari kegiatan operasional
 - Keuntungan atas revaluasi properti
 - Biaya Pajak
3. Laporan Arus Kas (*cash flow statement* atau *source and use of fund*) Laporan ini menggambarkan perputaran kas dan bank selama periode tertentu, misalnya bulanan atau tahunan. Laporan arus kas terdiri atas:
- Sumber atau penggunaan kas dari atau untuk kegiatan operasional (*operational activities*). Arus kas dari kegiatan operasional menunjukkan nilai kas bersih yang diperoleh dari hasil penjualan barang ataupun jasa perusahaan setelah dikurangi kas yang harus dikeluarkan untuk memproduksi dan menjual produk ataupun jasa itu. Perubahan di dalam arus kas operasi biasanya memberikan

tanda bahwa akan ada perubahan dalam laba bersih perusahaan di masa mendatang. Semakin tinggi peningkatan arus kas bersihnya, semakin bagus.

- Sumber atau penggunaan kas dari atau untuk kegiatan investasi (*investment activities*). Sumber atau penggunaan kas dari kegiatan investasi menunjukkan jumlah kas yang dikeluarkan perusahaan untuk membeli barang-barang modal seperti peralatan baru, mobil, komputer dan mesin baru. Kegiatan investasi juga mencakup akuisisi bisnis lainnya atau investasi dalam berbagai instrumen investasi; misalnya, pembelian saham atau obligasi perusahaan lain untuk jangka waktu yang lebih dari 12 bulan atau pada saat ini adalah kegiatan perusahaan memasukan kas ke dalam reksadana.
- Sumber atau penggunaan kas dari atau untuk kegiatan pendanaan (*financing activities*). Arus kas dari kegiatan pendanaan menggambarkan pergerakan kas akibat adanya pendanaan atau pengembalian dana dari atau kepada pemegang saham atau calon pemegang saham atau dari pihak kreditur. Arus kas masuk pada kegiatan pendanaan biasanya terdiri dari: hasil penjualan saham, obligasi, atau pinjaman bank. Sedangkan arus kas keluar pada kegiatan pendanaan adalah pembayaran angsuran hutang, pembayaran beban bunga, pembelian kembali saham perusahaan, dan pembayaran dividen.

Sebuah perusahaan dapat menghasilkan laba bersih yang tinggi di dalam laporan rugi labanya; akan tetapi, perusahaan tersebut menghadapi masalah kekurangan uang tunai jika sebagian besar pendapatan atau penjualannya ternyata berupa piutang dagang. Artinya, jumlah arus uang tunai yang masuk ke dalam perusahaan sangat kecil disebabkan pemberian kredit kepada pelanggan yang lebih lama dibandingkan dengan jangka waktu kredit yang diberikan oleh pemasok kepada perusahaan. Hal ini disebabkan adanya sistem akuntansi akrual (*accrual basis*) yaitu perusahaan mencatat pendapatan dan biaya-biaya pada saat terjadinya transaksi, bukan pada saat diterimanya kas. Di samping itu, perusahaan menggunakan arus kas yang masuk ke dalam perusahaan untuk membeli aktiva tetap sehingga perusahaan menghadapi masalah untuk membayar kewajiban lancarnya.

Contoh: Perusahaan AYC adalah sebuah perusahaan yang bergerak di bidang distributor makanan ringan, jika perusahaan AYC membeli barang dagangan secara kredit dengan syarat bayar 30 hari dari pabrik, PT. AAA dan perusahaan AYC menjual barang dagangannya kepada agen PT. BBB dengan pemberian kredit selama 25 hari; pada dua bulan pertama PT. BBB membayar tepat waktu tetapi pada bulan ke-3 agen PT. BBB baru melunasi piutangnya setelah 60 hari atau lebih. Diasumsikan bahwa AYC membeli barang dagangan senilai Rp. 1.000, dari PT. AAA, dan menjualnya dengan margin laba kotor 5% sehingga harga jual AYC ke

PT. BBB adalah Rp. 1.050,-. Hal ini menyebabkan AYC mengalami masalah arus kas perusahaan.

Arus Kas Kegiatan Operasional Perusahaan AYC

(Asumsi bahwa *item* dalam kegiatan operasional perusahaan AYC mendekati dengan kebijakan perusahaan kecuali yang berubah jauh adalah *item* kenaikan Piutang Dagang yang sangat material/tinggi sehingga perusahaan AYC memerlukan suntikan dana segar ke dalam perusahaan. Jumlah unit penjualan dengan unit pembelian perusahaan AYC adalah sama karena pihak pabrik PT. AAA menyediakan depo sehingga pada saat perusahaan AYC melakukan penjualan maka pada saat itu AYC melakukan pembelian dari pabrik PT. AAA dan jangka waktu pembayaran dimulai dari tanggal pembelian tersebut).

Setiap bulan AYC menjual 2 juta unit barang dagangan ke agen PT. BBB dengan harga jual Rp. 1.050,- dan membeli 2 juta unit barang dagangan dari pabrik PT. AAA dengan harga Rp. 1.000,- sehingga

Pembelian perusahaan AYC setiap bulan: $2.000.000,- \times Rp. 1.000,-$
 $= Rp. 2 \text{ Miliar.}$

Penjualan perusahaan AYC setiap bulan: $2.000.000,- \text{ unit} \times Rp. 1.050,-$
 $= Rp. 2.1 \text{ Miliar.}$

TABEL 3.1. Arus Kas Masuk dan Arus Kas Keluar AYC dari Pembayaran Hutang dan Penerimaan Piutang.

	Pembelian (jutaan Rupiah)	Penjualan (jutaan Rupiah)	Pembayaran Hutang (jutaan Rupiah)	Penerimaan Piutang (jutaan Rupiah)	Kas masuk / (keluar) (jutaan rupiah)
Januari	2.000	2.100	-	300	300
Pebruari	2.000	2.100	(2.000)	2.100	400
Maret	2.000	2.100	(2.000)	1.800	200
April	2.000	2.100	(2.000)	-	(1.800)
Mei	2.000	2.100	(2.000)	2.100	(1.700)
Juni	2.000	2.100	(2.000)	1.500	(2.200)
Juli	2.000	2.100	(2.000)	1.900	(2.300)
Agustus	2.000	2.100	(2.000)	2.100	(2.200)
September	2.000	2.100	(2.000)	1.800	(2.400)
Oktober	2.000	2.100	(2.000)	2.100	(2.300)
Nopember	2.000	2.100	(2.000)	2.100	(2.200)
Desember	2.000	2.100	(2.000)	2.100	(2.100)

Keterangan tabel 1. adalah bahwa selama satu tahun penuh perusahaan AYC membayar hutang kepada PT. AAA adalah sesuai jadwal yaitu 30 hari akan tetapi untuk penerimaan piutang tidak sesuai jadwal penerimaan. Pada bulan Januari dan bulan Pebruari, perusahaan AYC menerima pembayaran dari PT. BBB tepat waktu yaitu 25 hari setelah penjualan sehingga pada bulan Januari terlihat ada penerimaan piutang sebesar Rp. 300 juta yang dijual pada awal bulan Januari. Pada bulan April perusahaan AYC tidak menerima pembayaran dari PT. BBB yang seharusnya diterima untuk penjualan bulan Maret, sehingga pada bulan April perusahaan AYC harus mencari Rp. 1.8 miliar untuk membayar kewajibannya kepada pemasoknya, pabrik PT. AAA.

Jadi, seorang *controller*/manajer harus mengawasi arus kas perusahaan dengan baik supaya tidak terjadi kekurangan uang tunai untuk memenuhi kewajiban perusahaan karena laporan rugi laba perusahaan dapat membukukan laba bersih sebesar Rp. 100 juta. Akan tetapi, hal ini tidak secara otomatis kas dalam laporan posisi keuangan perusahaan tersebut akan meningkat sebesar Rp. 100 juta.

4. Laporan Perubahan Ekuitas (*changes in equity*)
Laporan ini menjelaskan perubahan modal, laba ditahan, agio/disagio. Laporan ini menggambarkan saldo dan hak si pemilik yang melekat pada perusahaan.
5. Catatan atas Laporan Keuangan (*notes to financial statements*)
Isi catatan ini adalah penjelasan umum tentang perusahaan, kebijakan akuntansi yang dianut, dan penjelasan tiap-tiap perkiraan laporan posisi keuangan dan laba-rugi komprehensif.

D. Analisis Laporan Keuangan

Analisis laporan keuangan yang hanya menganalisis perkiraan yang ada dalam laporan keuangan, maka pemakai laporan keuangan sulit menilai seberapa baik perusahaan beroperasi. Teknik analisis yang digunakan adalah analisis rasio dan analisis persentase untuk mengidentifikasi, mengkaji, dan merangkum hubungan-hubungan yang signifikan dari data keuangan perusahaan.

Dalam analisis rasio, ada dua jenis perbandingan yang digunakan yaitu perbandingan internal (*time series*) dan perbandingan eksternal (*cross sectional*). **Perbandingan Internal** yaitu membandingkan rasio saat ini dengan rasio masa lalu dan rasio yang akan datang dari perusahaan yang sama. Sedangkan **Perbandingan Eksternal** yaitu membandingkan rasio keuangan perusahaan dengan rasio perusahaan lain yang sejenis atau dengan rata-rata industri pada titik yang sama. Perbandingan ini memberikan pemahaman yang mendalam tentang kondisi dan kinerja perusahaan dan membantu mengidentifikasi penyimpangan dari rata-rata atau standar industri.

Berikut diilustrasikan laporan keuangan komparatif dari PT. ERICYN untuk tahun 2010 dan 2011 sebagai berikut:

TABEL 3.2. Laporan Keuangan

PT. ERICYN LAPORAN POSISI KEUANGAN (dalam ribuan rupiah)		
Nama Perkiraan (Accounts)	31-Des	
	2010	2011
Aktiva (Assets)		
Aktiva Lancar (Current Assets)		
Kas (<i>Cash</i>)	70	80
Bank (<i>Bank</i>)	500	620
Surat Berharga (<i>Marketable Securities</i>)	100	130
Piutang Dagang (<i>Accounts Receivable</i>)	730	950
Biaya Dibayar Dimuka (<i>Prepaid Expenses</i>)	30	25
Persediaan (<i>Inventories</i>)	600	570
Total Aktiva Lancar (Total Current Assets)	2.030	2.375
Aktiva Tetap (Fixed Assets)		
Tanah (<i>Land</i>)	1.000	1.000
Bangunan (<i>Buildings</i>)	2.800	3.300
Mesin dan Peralatan (<i>Machineries & Equipments</i>)	3.300	3.700
Perabot Kantor (<i>Furniture & Fixtures</i>)	600	700
Kendaraan (<i>Vehicles</i>)	550	550
Komputer (<i>Computers</i>)	200	150
A.T Lainnya - Termasuk Yang DiLeasing (<i>Other-Includes Financial Leases</i>)	190	190
Total Aktiva Tetap (Total Fixed Assets)	8.640	9.590
Akumulasi Penyusutan (<i>Accumulated Depreciation</i>)	(4.112)	(4.705)
Nilai Buku Aktiva Tetap (<i>Book Value of Fixed Assets</i>)	4.528	4.885
Total Aktiva (Total Assets)	6.558	7.260

PT. ERICYN LAPORAN POSISI KEUANGAN (dalam ribuan rupiah)		
Nama Perkiraan (Accounts)	31-Des	
	2010	2011
Hutang dan Modal Pemegang Saham (<i>Liabilities & Stockholders' Equity</i>)		
Hutang Lancar (<i>Current Liabilities</i>)		
Hutang Dagang (<i>Account Payable</i>)	540	715
Wesel Bayar (<i>Notes Payable</i>)	190	150
Hutang Bank Jangka Pendek (<i>Bank Loan-Short Term</i>)	247	320
Total Hutang Lancar (<i>Total Current Liabilities</i>)	977	1.185
Hutang Jangka Panjang (<i>Long-Term Debt-Includes Financial Leases</i>)	1.900	2.000
Total hutang (<i>Total Liabilites</i>)	2.877	3.185
Modal Pemegang Saham (<i>Stockholders' Equity</i>)		
Saham Preferen (<i>Preferred Stock - Kumulatif 5%, nilai pari (par value) Rp 100, 1.000 lembar saham disetujui dan diterbitkan</i>)	100	100
Saham Biasa (<i>Commonstock Rp 20 nilai pari (par value), 100.000 lembar saham yang disetujui</i>)	1.216	1.216
Jumlah Saham Yang Beredar adalah 60.800 lembar		
Laba ditahan (<i>Retained Earnings</i>)	2.365	2.759
Total Modal Pemegang Saham (<i>Total Stockholders' Equity</i>)	3.681	4.075
Total Hutang dan Modal Pemegang Saham (<i>Total Liabilities & Stockholders' Equity</i>)	6.558	7.260
PT. ERICYN masih harus membayar Financial Lease sebesar Rp. 90.000,-; pembayaran cicilan pokok pinjaman adalah Rp. 150.000,-		

Laba Rugi Komprehensif Untuk tahun yang berakhir pada tanggal 31 Desember 2010 dan 2011 (dalam ribuan rupiah)		
Keterangan	2010	2011
Penjualan Tunai (<i>Cash Sales</i>)	200	150
Penjualan Kredit (<i>Credit Sales</i>)	5.000	6.000
Penjualan (<i>Sales Revenue</i>)	5.200	6.150
Harga Pokok Penjualan (<i>Cost of Good Sold</i>)	3.400	4.150
Laba Bruto (<i>Gross Profits</i>)	1.800	2.000
Beban-Beban (<i>Expenses</i>)		
Beban Penjualan (<i>Selling Expense</i>)	210	200
Beban Adm & Umum (<i>General & Adm Expenses</i>)	370	385
Beban Sewa Guna Usaha (<i>Lease Expenses</i>)	90	90
Beban Penyusutan (<i>Depreciation Expenses</i>)	564	593
Total Beban (<i>Total Expense</i>)	1.234	1.268
Laba Sebelum Bunga dan Pajak (<i>Earning Before Interest and Tax / EBIT</i>)	566	732
Beban Bunga (<i>Interest Expense</i>)	190	200
Laba Bersih Sebelum Pajak (<i>Earning Before Taxes / EBT</i>)	376	532
Pajak (<i>Taxes</i>), Asumsi Tarif Pajak = 25%	94	133
Laba Bersih Sesudah Pajak (<i>Net Profits After Taxes</i>)	282	399
Jumlah Saham Preferen = 1000 dengan kumulatif 5% dari Par Value Rp. 100		
Dividen Saham Preferen (<i>Preferred Stocks Dividends</i>)	5	5
Pendapatan Tersedia Untuk Pemegang Saham (<i>Earnings Available for Common Stockholders</i>)	277	394
Jumlah Saham yang Beredar (<i>Outstanding Stocks</i>)	60.800	60.800
Pendapatan per Saham-PPS (<i>Earning per Share = EPS</i>)	4,56	6,48

E. Jenis-Jenis Rasio Keuangan

Dalam melakukan analisis terhadap rasio keuangan, jenis-jenis rasio keuangan yang digunakan untuk menganalisis kinerja dari suatu perusahaan adalah sebagai berikut:

- Rasio Likuiditas (*liquidity ratios*);
- Rasio Solvabilitas atau Rasio Pengungkit (*leverage ratios*);
- Rasio Kemampuan (*Coverage Ratio / COR*);

- Rasio Kegiatan/Aktivitas (Activity Ratios);
- Rasio Kemampulabaan/Profitabilitas (profitability ratios).

1. Rasio Likuiditas (*Liquidity Ratios*)

Rasio Likuiditas (*liquidity ratios*), adalah rasio yang bertujuan untuk mengetahui kemampuan perusahaan dalam membayar kewajiban jangka pendek. Dalam rasio Likuiditas meliputi:

- a) Rasio Lancar (*Current Ratio/CR*), yaitu kemampuan aktiva lancar perusahaan dalam memenuhi kewajiban jangka pendek dengan aktiva lancar yang dimiliki. Rumus rasio lancar adalah: Aktiva Lancar dibagi Hutang Lancar.

$$CR = \frac{\text{Aktiva lancar}}{\text{Hutang lancar}}$$

Jika rasio lancar = 3; berarti aktiva lancar perusahaan yang tersedia sebesar Rp. 3, untuk memenuhi kewajiban lancar sebesar Rp. 1,-

Jika rasio lancar = 3 berarti diterima dan bagus, tetapi nilai yang diterima tergantung pada industri dimana perusahaan berada. Semakin baik penaksiran terhadap aliran kas maka rasio lancar kurang dipertimbangkan. Rasio lancar = 3 berarti perusahaan tetap dapat memenuhi kewajiban jangka pendeknya walaupun aktiva lancar berkurang 50%.

Dari laporan keuangan PT. ERICYN di atas, penghitungan rasio lancar untuk tahun 2011 adalah:

$$CR = \frac{2.375}{1.185} = 2,00422 \approx 2,0$$

Rasio lancar perusahaan = 2,00; berarti aktiva lancar perusahaan yang tersedia sebesar Rp. 2, untuk memenuhi kewajiban lancar sebesar Rp. 1,-.

- b) Rasio Dipercepat (*Acid Test Ratio* atau *Quick Ratio*) (QR), yaitu kemampuan aktiva lancar dikurangi persediaan untuk membayar kewajiban lancar. Rasio ini memberikan petunjuk yang lebih baik dalam melihat likuiditas perusahaan dibandingkan dengan rasio lancar, karena peniadaan perkiraan persediaan dari perhitungan rasio. Adanya peniadaan persediaan dikarenakan persediaan memerlukan jangka waktu yang lama untuk dikonversi menjadi kas. Likuiditas persediaan yang rendah dapat diakibatkan oleh 2 faktor yaitu:

- Terlalu banyak macam persediaan yang tidak dapat dijual dengan mudah karena merupakan barang setengah jadi, barang rusak atau barang setengah jadi dan barang yang telah lewat waktu pemakaian (*expired goods*).

- Jika barang tersebut dijual dengan kredit maka perusahaan akan membuat faktur kepada pembeli sehingga timbullah piutang sebelum menjadi kas (apabila piutang telah ditagih).

Rasio cepat = 1 atau lebih besar dari 1 lebih direkomendasi, tetapi sama seperti rasio lancar nilai yang diterima tergantung pada industrinya. Rasio cepat merupakan alat ukur likuiditas yang lebih baik seandainya persediaan tidak mudah diuangkan. Seandainya persediaan lancar maka 'rasio lancar' merupakan ukuran likuiditas yang lebih disukai.

Rumusnya adalah: (Aktiva Lancar Persediaan) dibagi kewajiban lancar.

$$QR = \frac{\text{Aktiva lancar} - \text{Persediaan}}{\text{Hutang lancar}}$$

Rasio dipercepat PT. ERICYN tahun 2011 adalah: 1,52 2.375 570

$$QR = \frac{2.375 - 570}{1.185} = 1,5232 \approx 1,52$$

- c) Modal Kerja Bersih atau Net Working Capital (NWC), merupakan alat ukur likuiditas yang diperoleh dari aktiva lancar dikurangi kewajiban lancar. Rumusnya adalah: Aktiva Lancar Kewajiban Lancar.

$$NWC = \text{Aktiva lancar} - \text{Kewajiban Lancar}$$

Hasil yang diperoleh dari penghitungan di atas tidak bermanfaat seandainya dibandingkan dengan perusahaan lain tetapi dapat di manfaatkan untuk pengendalian internal. Rasio lancar = 1 berarti modal kerja bersih = 0.

Modal kerja bersih PT. ERICYN tahun 2011 adalah Rp. 1.190.000,-.

$$QR = \frac{2.375 - 570}{1.185} = 1,5232 \approx 1,52$$

2. Rasio Solvabilitas atau Rasio Pengungkit (*Leverage Ratios*)

Rasio Solvabilitas atau Rasio Pengungkit (*leverage ratios*), adalah rasio untuk mengetahui kemampuan perusahaan dalam membayar kewajiban jika perusahaan tersebut dilikuidasi.

Rasio hutang (*Debt Ratio*)/*DR*, yaitu rasio yang digunakan untuk mengukur besarnya total aktiva yang dibiayai oleh kreditur perusahaan. Semakin tinggi rasio tersebut semakin banyak uang kreditur yang digunakan perusahaan untuk menghasilkan laba.

Rumusnya adalah: Total Kewajiban dibagi Total Aktiva.

$$DR = \frac{\text{Total Kewajiban}}{\text{Total Aktiva}}$$

Semakin tinggi rasio hutang perusahaan maka semakin besar pengaruh keuangan perusahaan.

Rasio hutang PT. ERYCIN tahun 2011 adalah: 0,44.

$$DR = \frac{3.185}{7.260} = 0,4$$

Rasio Hutang Jangka Panjang terhadap Ekuitas (*Long Term Debt to Equity Ratio*)/ *DER*, rasio ini menunjukkan persentase penyediaan dana oleh pemegang saham terhadap pemberi pinjaman. Semakin tinggi rasio, semakin rendah pendanaan perusahaan yang disediakan oleh pemegang saham dan sebaliknya. Rumusnya adalah: Total kewajiban jangka panjang dibagi dengan Total Ekuitas.

$$DER = \frac{\text{Total Kewajiban Jangka Panjang}}{\text{Total Ekuitas}}$$

Rasio hutang jangka panjang terhadap ekuitas perusahaan PT. ERICYN tahun 2011 adalah: 0,49.

$$DER = \frac{2.000}{4.075} = 0,49$$

3. Rasio Kemampuan (*Coverage Ratio / COR*)

Kemampuan perusahaan untuk melakukan pembayaran kewajiban sesuai jadwal berdasarkan perjanjian hutang perusahaan untuk membayar bunga atas hutang jangka panjang perusahaan dan pengembalian angsuran pokok pinjaman.

Kemampuan perusahaan untuk membayar hutang jangka panjang diukur dengan menggunakan rasio-rasio mampu (*coverage ratios*). Rasio-rasio *coverage* yang tinggi lebih disukai, tetapi terlalu tinggi rasio tersebut (di atas rata-rata industri) menunjukkan adanya kewajiban tetap yang tidak digunakan dengan baik. Sebaliknya semakin rendah rasio-rasio *coverage* maka perusahaan lebih beresiko untuk tidak dapat membayar kewajiban tetapnya.

Rasio Kemampuan Membayar Bunga (*interest coverage ratio / ICR*), rasio ini berguna untuk mengetahui kemampuan laba perusahaan dalam membayar biaya bunga. Rumusnya adalah: Laba sebelum pajak dan biaya bunga (EBIT) dibagi beban bunga.

$$\text{ICR} = \frac{\text{EBIT}}{\text{Beban Bunga}}$$

Rasio kemampuan membayar bunga perusahaan PT. ERICYN tahun 2011 adalah 3.66

$$\text{ICR} = \frac{732}{200} = 3,6$$

Rasio Kemampuan untuk Membayar Kewajiban Tetap (*Coverage Fixed Ratio / CFR*), rasio ini mengukur berapa kali kemampuan perusahaan untuk memenuhi semua kewajiban tetapnya seperti bunga dan pokok pinjaman, pembayaran sewa guna usaha (*leasing*) dan dividen saham preferen dari hasil laba sebelum bunga dan pajak. Semakin tinggi rasio ini maka semakin baik kemampuan perusahaan membayar kewajiban tetapnya. Rumus dari *coverage fixed ratio / CFR* adalah:

$$\frac{\text{EBIT} + \text{Pembayaran Leasing}}{\text{Beban Bunga} + \text{Pembayaran Leasing} + (\text{Cicilan Hutang} + \text{Dividen Saham Preferen}) \times \frac{1}{(1 - T)}}$$

T adalah tarif pajak yang berlaku pada suatu negara dalam hal ini Indonesia, diasumsikan tarif pajak adalah 25% mulai tahun 2010.

Rasio kemampuan untuk membayar kewajiban tetap perusahaan PT. ERICYN tahun 2011 adalah 1.66.

$$\text{CFR} = \frac{732 + 90}{200 + 90 + (150 + 5) \times \frac{1}{(1 - 0.25)}}$$

$$\text{CFR} = \frac{822}{290 + (155) \times 1.33}$$

$$\text{CFR} = \frac{822}{290 + 206 \cdot 15} = 1.66$$

Perusahaan PT. ERICYN tahun 2011 menghasilkan rasio kemampuan untuk membayar kewajiban tetap sama dengan 1.66, berarti pendapatan yang diperoleh perusahaan lebih dari satu setengah kali dari kewajiban tetapnya sehingga perusahaan PT. ERICYN sehat. Semakin rendah rasio ini maka semakin tinggi resiko baik bagi kreditur maupun penanam modal dan sebaliknya semakin tinggi rasio ini maka semakin rendah

tingkat resikonya. Jika rasio ini semakin rendah maka kemungkinan perusahaan untuk tidak mampu membayar kewajiban tetapnya semakin tinggi yang dapat menyebabkan perusahaan tidak memperoleh produk (baik barang atau jasa) dari pemasok sehingga perusahaan mengecilkan operasional perusahaannya dan pada gilirannya perusahaan akan tutup karena tidak dapat menutupi biaya tetap perusahaan.

4. Rasio Kegiatan/ Aktivitas (*Activity Ratios*)

Rasio Kegiatan/ Aktivitas (*Activity Ratios*), rasio ini digunakan untuk mengukur kecepatan perkiraan-perkiraan aktiva dalam laporan posisi keuangan untuk menghasilkan penjualan dan pada akhirnya menghasilkan uang tunai / kas, yang terdiri dari:

Rasio Perputaran Piutang Dagang (*Receivables Turn Over / RTO*), yaitu rasio yang menggambarkan kegiatan perusahaan untuk melakukan penagihan piutang dan mempersingkat siklus terjadinya penjualan kredit hingga diterimanya kas. Rumusnya adalah: Penjualan Kredit Bersih dibagi dengan Rata-Rata Piutang Dagang (*Average of Receivables*).

$$RTO = \frac{\text{Penjualan Kredit Bersih}}{\text{Average of Receivables}}$$

Rasio perputaran piutang dagang perusahaan PT. ERICYN tahun 2011 adalah 7,14.

$$RTO = \frac{6.000}{\left(\frac{950 + 730}{2}\right)}$$
$$RTO = \frac{6.000}{840} = 7,14$$

Umur Piutang Dagang (*Age of Receivables/AOR*), dengan rasio ini dapat diketahui apakah kebijakan penagihan piutang perusahaan sudah sesuai dengan kebijakan pemberian kredit perusahaan. Misalnya kebijakan pemberian kredit perusahaan adalah 45 hari, tetapi hasil dari penghitungan umur piutang dagang memberikan hasil 40 hari; hal ini berarti kebijakan penagihan piutang dagang perusahaan adalah efektif. Dan sebaliknya jika kebijakan pemberian kredit kepada pelanggan adalah 45 hari tetapi hasil penghitungan umur piutang dagang adalah 90 hari berarti perusahaan mempunyai pengelolaan piutang dagang yang buruk sehingga perusahaan harus meningkatkan upaya pengelolaan penagihan piutang dagang perusahaan. Rumus dari umur piutang dagang adalah: 365 dibagi *Receivables Turn Over* (dalam hari).

$$\text{AOR} = \frac{365}{\text{Receivables Turn Over}}$$

atau

$$\text{AOR} = \frac{\text{Average Of Receivables}}{\text{Penjualan Kredit Bersih}} \times 365$$

Umur piutang dagang perusahaan PT. ERICYN tahun 2011 adalah 52 hari.

$$\text{AOR} = \frac{365}{7,14} = 51.12 = 52.$$

Jika kebijakan pemberian kredit untuk para pelanggan adalah 60 hari, maka berdasarkan penghitungan di atas PT. ERICYN telah mengelola penagihan piutang dagangnya dengan baik.

Perputaran Persediaan Barang Dagang (*Inventory Turn Over/ITO*), rasio ini berguna untuk mengetahui kemampuan perusahaan dalam mengelola persediaan, yaitu dalam setahun berapa kali persediaan yang ada akan dijual. Rumus perputaran persediaan barang dagang adalah Harga Pokok Penjualan (*Cost of Goods Sold/ COGS*) dibagi dengan Rata-Rata Persediaan (*Average of Inventories*).

$$\text{ITO} = \frac{\text{COGS}}{\text{Average Of Inventories}}$$

Rasio perputaran persediaan PT. ERICYN tahun 2011 adalah 7,09.

$$\text{ITO} = \frac{4.150}{\frac{570 + 600}{2}}$$

$$\text{ITO} = \frac{4.150}{585} = 7,09$$

Umur Persediaan Barang Dagangan (*Age of Inventory /AOI*). Fungsi dari rasio ini adalah untuk mengetahui berapa lama persediaan barang dagang perusahaan disimpan dalam gudang perusahaan. Rumus untuk menghitung umur persediaan barang dagangan adalah: 365 dibagi dengan *Inventory Turn Over/ITO* (dalam hari).

$$\text{AOI} = \frac{365}{\text{Inventory Turn Over}}$$

atau

$$AOI = \frac{\text{Average Of Inventories}}{\text{COGS}} \times 365$$

Umur persediaan barang dagangan PT. ERICYN tahun 2011 adalah 52 hari.
365

$$AOI = \frac{365}{7,09} 51,48 = 52$$

Perputaran Total Aktiva (*Total Asset Turn Over/TATO*), rasio ini menggambarkan tingkat efisien perusahaan menggunakan aktiva yang dimiliki untuk menghasilkan penjualan. Semakin tinggi rasio perputaran total aktiva berarti semakin efisien perusahaan menggunakan total aktiva untuk menghasilkan penjualan. Rumus rasio perputaran total aktiva (*total asset turn over/TATO*) adalah: Penjualan Bersih dibagi Rata-Rata Total Aktiva.

$$TATO = \frac{\text{Penjualan Bersih}}{\text{Total Aktiva}}$$

Perputaran total aktiva PT. ERICYN tahun 2011 adalah 0,8471

$$TATO = \frac{6.150}{7.260} = 0.8471$$

5. Rasio Kemampulabaan/Profitabilitas (*Profitability Ratios*)

Jika laporan laba rugi komprehensif perusahaan disusun dalam persentase yang umum maka setiap unsur dalam laporan laba rugi komprehensif dinyatakan sebagai persentase dari penjualan bersih, sehingga memudahkan para pemakai untuk mengevaluasi hubungan antara penjualan dan beban serta laba/rugi. Laporan laba rugi komprehensif yang menyajikan persentase yang umum bermanfaat untuk membandingkan kinerja berdasarkan waktu seperti dari bulan ke bulan, tahun ke tahun, rata-rata 3 bulanan, rata-rata tahunan, atau total pencapaian selama tiga bulan atau setahun. Penggunaan rasio profitabilitas yang umumnya digunakan oleh pemakai keuangan adalah sebagai berikut:

- a) Marjin Laba Kotor (*Gross Profit Margin/GPM*), rasio ini berguna untuk mengetahui keuntungan kotor perusahaan dari setiap barang yang dijual. Semakin tinggi marjin laba kotor, maka semakin baik yang berarti semakin rendah harga pokok barang yang dijual. Rumusnya adalah: Laba Kotor dibagi Penjualan Bersih.

$$\text{GPM} = \frac{\text{Laba Kotor}}{\text{Penjualan Bersih}}$$

Marjin laba kotor PT. ERICYN tahun 2011 adalah 32,52%.

$$\text{GPM} = \frac{2.000}{6.150} = 0,3252$$

$$\text{GPM} = 0,3252 \times 100\% = 32,52\%$$

- b) Marjin laba operasi (*Operating Profit Margin / OPM*) adalah rasio dari setiap hasil sisa penjualan bersih sesudah dikurangi semua beban dan pengeluaran lain kecuali bunga dan pajak; atau laba bersih yang dihasilkan dari setiap rupiah penjualan. Marjin laba operasi mengukur laba yang dihasilkan murni dari operasi perusahaan tanpa melihat beban keuangan (bunga) dan beban dari pemerintah pajak (*earning before interest and tax / EBIT*).

$$\text{OPM} = \frac{\text{EBIT}}{\text{Penjualan Bersih}}$$

Marjin laba operasional PT. ERICYN tahun 2011 adalah 11,90%.

$$\text{OPM} = \frac{732}{6.150} = 0,1190 \text{ atau } \text{OPM} = 0,1190 \times 100\% = 11,90$$

- c) Marjin Laba bersih (*Net Profit Margin (NPM)*, rasio ini menggambarkan besarnya laba bersih setelah pajak perusahaan (*earning after tax/EAT*) yang diperoleh perusahaan pada setiap penjualan yang dilakukan. Semakin tinggi marjin laba bersih semakin baik kinerja perusahaan. Rumusnya adalah: Laba bersih setelah pajak (EAT) dibagi Penjualan Bersih.

$$\text{NPM} = \frac{\text{EAT}}{\text{Penjualan Bersih}}$$

Marjin laba bersih PT. ERICYN tahun 2011 adalah 6,49%.

$$\text{NPM} = \frac{399}{6.150} = 0,06488 \text{ atau } \text{NPM} = 0,06488 \times 100\% = 6,49\%$$

- d) Pendapatan per Saham (*Earning Per Share/EPS*), rasio ini menggambarkan besarnya pengembalian modal untuk setiap satu lembar saham biasa. Pendapatan per saham (*Earning Per Share/EPS*) perusahaan biasanya menjadi perhatian dari pemegang

saham pada umumnya atau calon pemegang saham dan manajemen. Rumusnya adalah: Laba Bersih setelah Pajak (*earning after tax/EAT*) dikurangi dengan pembayaran Dividen untuk pemegang Saham Preferen, yang kemudian hasil pengurangan dibagi Jumlah saham yang beredar. Hasil pengurangan laba bersih setelah pajak dengan pembayaran dividen untuk pemegang Saham Preferen disebut dengan pendapatan bersih yang tersedia untuk pemegang saham biasa (*Earnings Available for Common Stockholders / EACS*).

$$EPS = \frac{EACS}{\text{Jumlah Saham yang Beredar}}$$

Pendapatan per lembar saham PT. ERICYN tahun 2011 adalah Rp. 6,48.

$$EPS = \frac{394.000}{60.800} = \text{Rp.}6,48/\text{lembar}$$

- e) Rasio Pembayaran Dividen (*Payout Ratio / PR*), adalah rasio yang menggambarkan persentase dividen kas yang diterima oleh pemegang saham terhadap laba bersih yang diperoleh perusahaan. Rumusnya adalah: Dividen Kas dibagi Laba bersih setelah pajak (*earning after tax/ EAT*).

$$IR = \frac{\text{Dividen Kas}}{EAT}$$

Diasumsikan bahwa PT. ERICYN baik pada tahun 2010 dan tahun 2011 tidak melakukan pembayaran dividen kepada pemegang saham biasa, sehingga rasio pembayaran dividen adalah nol. Alasan untuk tidak membagi dividen bisa disebabkan perusahaan melakukan pemekaran usaha.

- f) Rasio Pendapatan Harga Saham (*price earnings ratio P/E Ratio*), mengukur jumlah uang yang dibayar oleh penanam modal untuk setiap rupiah pendapatan perusahaan. Semakin tinggi P/E ratio maka semakin besar kepercayaan investor terhadap masa depan perusahaan. Rumusnya adalah Harga Penjualan Saham dibagi dengan pendapatan per lembar saham (*earning per share / EPS*)

$$PE = \frac{\text{Harga Jual Per Saham}}{EPS}$$

Jika harga saham biasa PT. ERICYN tahun 2011 adalah Rp. 90, dan pendapatan per lembar saham PT. ERICYN tahun 2011 adalah Rp. 6,48; maka rasio P/E adalah 13,89.

$$PE = \frac{90}{6,48} = 13,89$$

- g) Pengembalian Investasi (*Return on Investment/ROI*) atau Pengembalian atas Total Aktiva (*Return on TotalAsset/ROTA*), rasio ini menggambarkan kemampuan perusahaan untuk menghasilkan keuntungan dari setiap satu rupiah harta yang digunakan. Rumusnya adalah: Laba Bersih setelah bunga dan pajak (*earning after tax/EAT*) dibagi Total Aktiva perusahaan. Semakin tinggi rasio ini menunjukkan semakin tinggi pengembalian yang dihasilkan sehingga semakin baik kinerja perusahaan.

$$ROTA = \frac{EAT}{\text{Total Aktiva}}$$

ROTA digunakan sebagai tolok ukur produktivitas perusahaan dalam menggunakan harta perusahaan untuk menghasilkan laba yang tinggi. Dengan ROTA perusahaan menggunakan harta yang ada secara efektif tanpa membiarkan sumber daya yang menganggur (*idle*); dan untuk menghasilkan laba yang tinggi maka perusahaan akan meningkatkan penjualan dengan penghematan beban perusahaan.

Pengembalian atas total aktiva perusahaan PT. ERICYN tahun 2011 adalah 5,5%.

$$ROTA = \frac{399}{7.260} = 0,055 \text{ atau } ROTA = 5,5\%.$$

F. Pendekatan dengan Sistem Du Pont

Analisis dengan pendekatan sistem Du Pont digunakan untuk menilai kondisi keuangan dengan rumus sebagai berikut:

$$ROTA = \frac{EAT}{\text{Total Aktiva}}$$

$$ROTA = \text{Marjin Laba Bersih} \times \text{Perputaran Total Aktiva (TATO)}$$

$$ROTA = \frac{EAT}{\text{Penjualan Bersih}} \times \frac{\text{Penjualan Bersih}}{\text{Rata-Rata Total Aktiva}}$$

$$ROTA = 0,06487 \times 0,8471$$

$$ROTA = 0,05495 \approx 0,055$$

$$ROTA = 5,5 \%$$

G. Ringkasan Rasio-Rasio Keuangan

Ringkasan hasil penghitungan rasio-rasio keuangan di atas adalah sebagai berikut:

TABEL 3.3. Ringkasan Rasio-Rasio Keuangan

PT. ERICYN Rasio Rasio Keuangan Untuk Tahun 2010 dan 2011		
Jenis-Jenis Rasio	2010	2011
Rasio Likuiditas (<i>Liquidity Ratios</i>)		
1 Rasio Lancar (<i>Current Ratio</i>)	2,08	2,00
2 Rasio Dipercepat (<i>Quick Ratio</i>)	1,46	1,52
3 Modal Kerja Bersih (<i>Net Working Capital</i>)	1.053.000	1.190.000
Rasio Solvabilitas atau Rasio Pengungkit (<i>Leverage Ratios</i>)		
1 Rasio hutang (<i>Debt Ratio</i>)	0,44	0,44
2 Rasio Hutang Jangka Panjang terhadap Ekuitas (<i>Long Term Debt to Equity Ratio</i>)	0,52	0,49
Rasio Kemampuan (<i>Coverage Ratio</i>)		
1 Rasio Kemampuan Membayar Bunga (<i>interest coverage ratio</i>)	2,98	3,66
2 Rasio Kemampuan untuk Membayar Kewajiban Tetap (<i>Coverage Fixed Ratio</i>)	1,35	1,66
Rasio Kegiatan/Akti vitas (<i>Activity Ratios</i>)		
1 Rasio Perputaran Piutang Dagang (<i>Receivables Turn Over</i>)	6,85	7,14
2 Umur Piutang Dagang (<i>Age of Receivables</i>)	54 hari	52 hari
3 Perputaran Persediaan Barang Dagang (<i>Inventory Turn Over</i>)	5,67	7,09
4 Umur Persediaan Barang Dagangan (<i>Age of Inventory</i>)	65 hari	52 hari
5 Perputaran Total Aktiva (<i>Total Asset Turn Over</i>)	0,79	0,85
Rasio Kemampulabaan/Profitabilitas (<i>profitability ratios</i>)		
1 Marjin Laba Kotor (<i>Gross Profit Margin</i>)	34,62%	32,52%
2 Marjin laba operasi (<i>Operating Profit Margin</i>)	10,88%	11,90%
3 Marjin Laba bersih (<i>Net Profit Margin</i>)	5,42%	6,49%
4 Pendapatan per Saham (<i>Earning Per Share</i>)	4,56	6,48
5 Harga Jual Per Lembar Saham	60,00	90,00
6 Rasio Pendapatan - Harga Saham (<i>price earnings ratio</i>)	13,17	13,89
7 Pengembalian Investasi (<i>Return on Investment</i>) atau Pengembalian atas Total Aktiva (<i>Return on Total Asset</i>)	4,30%	5,50%

Setelah dilakukan analisis laporan keuangan PT. ERICYN dengan menggunakan rasio-rasio keuangan maka dari hasil perhitungan rasio di atas, dapat dilihat bahwa kinerja perusahaan mengalami kenaikan yang baik dengan adanya peningkatan dalam likuiditas perusahaan, yaitu pada rasio dipercepat. Pada analisis rasio pengungkit terlihat bahwa terjadi penurunan dalam penggunaan hutang untuk pendanaan aktiva yang berarti proporsi pemegang saham dalam pendanaan aktiva semakin besar. Pada analisis rasio kemampuan (*coverage ratios*), PT. ERICYN menunjukkan peningkatan rasio dari tahun 2010 ke tahun 2011, baik yang ditunjukkan oleh rasio kemampuan untuk membayar beban bunga maupun rasio kemampuan untuk membayar kewajiban tetap perusahaan. Selanjutnya dari analisis kegiatan operasional perusahaan, PT. ERICYN telah mengelola aktiva dengan baik yang ditunjukkan oleh kenaikan perputaran pada piutang, perputaran persediaan barang dagang dan perputaran total aktiva. Dan pada analisis rasio kemampulabaan juga terlihat peningkatan dalam rasio keuntungan dari tahun 2010 ke tahun 2011; walaupun marjin laba kotor mengalami penurunan.

Tugas dari seorang *controller* atau manajer dalam operasional perusahaan sesuai dengan analisis keuangan pada bab ini adalah:

1. Manajemen perlu memperbaiki efisiensi modal kerja dan operasi perusahaan agar sesuai dengan kapasitas perusahaan dalam menghasilkan pendapatan.
2. Aktiva tetap yang tidak produktif lagi sebaiknya dijual agar dapat mengurangi biaya operasional yang tinggi khususnya yang berasal dari biaya penyusutan yang cenderung semakin meningkat dari tahun ke tahun.
3. Persetujuan pemberian kredit hendaknya dilakukan secara cermat dengan membentuk penyisihan untuk kemungkinan adanya piutang yang tidak tertagih.
4. Sebaiknya perusahaan mengurangi jumlah pinjaman, untuk menekan biaya bunga yang semakin tinggi. Di lain hal, perusahaan juga harus memperhatikan pelunasan kewajiban agar tidak melewati batas jatuh tempo sehingga dapat meminimalisir biaya bunga.
5. Pengelolaan kas perlu diperhatikan sehingga kas yang tersedia seimbang dengan kewajiban perusahaan.

Rangkuman

Laporan Keuangan merupakan hasil akhir dari satu siklus akuntansi (mulai dari pengumpulan data-data transaksi, mengklasifikasikan data-data, mencatat ke catatan harian/jurnal, memindahkan ke buku besar sehingga diperoleh neraca saldo, membuat jurnal penyesuaian dan menyusun laporan keuangan) yang memberikan gambaran kinerja keuangan suatu perusahaan yang disusun oleh manajemen perusahaan dan digunakan untuk para pemakai laporan keuangan (pihak eksternal dan pihak internal) untuk membuat keputusan. Jenis-jenis laporan keuangan terdiri dari laporan labarugi

komprehensif, laporan posisi keuangan, perubahan modal perusahaan, laporan arus kas dan catatan atas laporan keuangan. Analisis rasio keuangan digunakan analisis horizontal atau analisis tren (*time series*) dan analisis rasio keuangan. Jenis-jenis rasio keuangan meliputi rasio likuiditas, rasio solvabilitas atau rasio pengungkit, rasio kemampuan, rasio kegiatan/aktivitas dan rasio kemampulabaan.

Pertanyaan

1. Apa fungsi dari penyusunan laporan posisi keuangan, laporan arus kas dan laporan laba rugi?
2. Apa yang dimaksud dengan likuiditas? Jika sebuah perusahaan pabrik memiliki rasio lancar = 3 tetapi tidak dapat memenuhi kewajiban-kewajiban jangka pendeknya, apakah penyebabnya?
3. Jelaskan perbedaan dari rasio perputaran aktiva tetap (*total assets turn over*) dengan rasio pengembalian total aktiva (*return on total assets*)?
4. Sebuah perusahaan menghasilkan laba bersih setelah pajak yang sangat besar tetapi tidak mampu membayar kewajiban-kewajibannya pada saat jatuh tempo, apa alasannya? Rasio keuangan jenis apa yang tepat digunakan untuk mengetahui kondisi ini?
5. Dengan menggunakan rumus pengembalian atas total aktiva (*return on total assets*), tunjukkan bagaimana perusahaan dapat meningkatkan efisiensi dan efektivitas perusahaan!
6. Dengan informasi perusahaan PT. HENAL di bawah ini, hitunglah rasio keuangan likuiditas, rasio pengungkit, rasio kemampulabaan/profitabilitas, rasio aktivitas dan rasio kesanggupan!

PT. HENAL LAPORAN POSISI KEUANGAN (dalam jutaan rupiah)		
Nama Perkiraan (<i>Accounts</i>)	31-Des	
	2011	2012
Aktiva (<i>Assets</i>)		
Aktiva Lancar (<i>Current Assets</i>)		
Kas (<i>Cash</i>)	70	80
Bank (<i>Bank</i>)	500	620
Surat Berharga (<i>Marketable Securities</i>)	100	130
Piutang Dagang (<i>Accounts Receivable</i>)	730	950
Biaya Dibayar Dimuka (<i>Prepaid Expenses</i>)	30	25

PT. HENAL		
LAPORAN POSISI KEUANGAN		
(dalam jutaan rupiah)		
Nama Perkiraan (Accounts)	31-Des	
	2011	2012
Persediaan (<i>Inventories</i>)	600 5	70
Total Aktiva Lancar (<i>Total Current Assets</i>)	2.030	2.375
Aktiva Tetap (<i>Fixed Assets</i>)		
Tanah (<i>Land</i>)	1.000	1.000
Bangunan (<i>Buildings</i>)	3.600	4.200
Mesin dan Peralatan (<i>Machineries & Equipments</i>)	3.200	3.600
Perabot Kantor (<i>Furniture & Fixtures</i>)	800	1.000
Kendaraan (<i>Vehicles</i>)	600	800
Komputer (<i>Computers</i>)	200	240
A.T Lainnya - Termasuk Yang DiLeasing (<i>Other-Includes Financial Leases</i>)	600	600
Total Aktiva Tetap (<i>Total Fixed Assets</i>)	10.000	11.440
Akumulasi Penyusutan (<i>Accumulated Depreciation</i>)	(680)	(1.475)
Nilai Buku Aktiva Tetap (<i>Book Value of Fixed Assets</i>)	9.320	9.965
Total Aktiva (<i>Total Assets</i>)	11.350	12.340
Hutang dan Modal Pemegang Saham (<i>Liabilities & Stockholders' Equity</i>)		
Hutang Lancar (<i>Current Liabilities</i>)		
Hutang Dagang (<i>Account Payable</i>)	572	639
Wesel Bayar (<i>Notes Payable</i>)	250	270
Kewajiban yang Masih Harus Dibayar (<i>Accruals</i>)	360	330
Total Hutang Lancar (<i>Total Current Liabilities</i>)	1.182	1.239
Hutang Jangka Panjang (<i>Long-Term Debt-Includes Financial Leases</i>)	8.500	8.500
Total hutang (<i>Total Liabilites</i>)	9.682	9.739
Modal Pemegang Saham (<i>Stockholders' Equity</i>)		
Saham Biasa (<i>Commonstock Rp. 2000 par value, 1.000.000 Shares Authorized,</i> Jumlah Saham Yang Beredar adalah 680.000 lembar)	1.360	1.360
Laba ditahan (<i>Retained Earnings</i>)	308	1.241
Total Modal Pemegang Saham (<i>Total Stockholders' Equity</i>)	1.668	2.601
Total Hutang dan Modal Pemegang Saham (<i>Total Liabilities & Stockholders' Equity</i>)	11.350	12.340

PT. HENAL		
Laporan Laba Rugi Komprehensif		
Untuk tahun yang berakhir pada tanggal 31 Desember 2011 dan 2012		
(dalam jutaan rupiah)		
Keterangan	2011	2012
Penjualan Tunai (<i>Cash Sales</i>)	300	200
Penjualan Kredit (<i>Credit Sales</i>)	6.000	7.900
Total Penjualan (<i>Total Sales</i>)	6.300	8.100
Harga Pokok Penjualan (<i>Cost of Good Sold</i>)	3.450	4.200
Laba Bruto (<i>Gross Profits</i>)	2.850	3.900
Beban-Beban (<i>Expenses</i>)		
Beban Penjualan (<i>Selling Expense</i>)	360	420
Beban Adm & Umum (<i>General & Adm Expenses</i>)	450	490
Beban Sewa Guna Usaha (<i>Lease Expenses</i>)	100	100
Beban Penyusutan (<i>Depreciation Expenses</i>)	680	795
Total Beban (<i>Total Expense</i>)	1.590	1.805
Laba Sebelum Bunga dan Pajak (<i>Earning Before Interest and Tax / EBIT</i>)	1.260	2.095
Beban Bunga (<i>Interest Expense</i>)	850	850
Laba Bersih Sebelum Pajak (<i>Earning Before Taxes / EBT</i>)	410	1.245
Pajak (<i>Taxes</i>), Asumsi Tarif Pajak = 25%	103	311
Laba Bersih Sesudah Pajak (<i>Net Profits After Taxes</i>)	308	934
Pendapatan Tersedia Untuk Pemegang Saham (<i>Earnings Available for Common Stockholders</i>)	308	934
Jumlah Saham yang Beredar (<i>Outstanding Stocks</i>)	680.000	680.000
Pendapatan per Saham-PPS (<i>Earning per Share = EPS</i>)	0,45	1,37

Berdasarkan hasil penghitungan di atas, buatlah analisis apakah perusahaan PT. HENAL berada pada posisi yang likuid? Apakah perusahaan telah memanfaatkan aktiva perusahaan dengan baik untuk menghasilkan laba bersih perusahaan?

Gunakan hasil penghitungan pada soal no. 6 dan buat analisis kinerja perusahaan PT. HENAL jika dibandingkan dengan rasio industri!

TABEL 3.4. Rata-rata Rasio Industri

Jenis-Jenis Rasio	2011	2012
Rasio Likuiditas (<i>Liquidity Ratios</i>)		
1 Rasio Lancar (<i>Current Ratio</i>)	2,50	2,40
2 Rasio Dipercepat (<i>Quick Ratio</i>)	1,60	1,55
3 Modal Kerja Bersih (<i>Net Working Capital</i>)	1.100.000	1.200.000
Rasio Solvabilitas atau Rasio Pengungkit (<i>Leverage Ratios</i>)		
1 Rasio hutang (<i>Debt Ratio</i>)	0,36	0,36
2 Rasio Hutang Jangka Panjang terhadap Ekuitas (<i>Long Term Debt to Equity Ratio</i>)	0,42	0,41
Rasio Kemampuan (<i>Coverage Ratio</i>)		
1 Rasio Kemampuan Membayar Bunga (<i>interest coverage ratio</i>)	3,76	4,87
2 Rasio Kemampuan untuk Membayar Kewajiban Tetap (<i>Coverage Fixed Ratio</i>)	1,80	1,71
Rasio Kegiatan/Akti vitas (<i>Activity Ratios</i>)		
1 Rasio Perputaran Piutang Dagang (<i>Receivables Turn Over</i>)	9,20	9,30
2 Umur Piutang Dagang (<i>Age of Receivables</i>)	40 hari	40 hari
3 Perputaran Persediaan Barang Dagang (<i>Inventory Turn Over</i>)	7,20	9,00
4 Umur Persediaan Barang Dagangan (<i>Age of Inventory</i>)	51 hari	41 hari
5 Perputaran Total Aktiva (<i>Total Asset Turn Over</i>)	0,79	0,85
Rasio Kemampulabaan/Profi tabilitas (<i>profitability ratios</i>)		
1 Marjin Laba Kotor (<i>Gross Profit Margin</i>)	42,00%	42,00%
2 Marjin laba operasi (<i>Operating Profit Margin</i>)	13,00%	13,00%
3 Marjin Laba bersih (<i>Net Profit Margin</i>)	9,00%	9,00%
4 Pendapatan per Saham (<i>Earning Per Share</i>)	3,00	3,00
5 Harga Jual Per Lembar Saham	100,00	100,00
6 Rasio Pendapatan - Harga Saham (<i>price earnings ratio</i>)	33,33	33,33
7 Pengembalian Investasi (Return on Investment) atau Pengembalian atas Total Aktiva (<i>Return on Total Asset</i>)	7,00%	8,00%

Bagaimana perusahaan menaikkan tingkat pengembalian total aktiva (*return on total assets*)!

BAB 4

Strategi

Seorang *controller* harus dapat merumuskan strategi yang dapat menjadikan organisasi keluar sebagai pemimpin pasar. Sistem pengendalian manajemen adalah sebagai alat untuk mengawasi pelaksanaan strategi untuk mencapai tujuan perusahaan. Pada bab ini dibahas tentang analisis internal, analisis eksternal, tingkatan strategi dalam sebuah organisasi, menggunakan rantai nilai Porter, lima kekuatan Porter, matrik BCG, strategi Generik Porter sehingga dirumuskan strategi yang dapat bersaing dengan pesaing.

A. Pengertian

Pada awalnya kata “strategi” digunakan untuk kepentingan militer saja tetapi kemudian berkembang ke berbagai bidang yang berbeda seperti strategi bisnis, olahraga (misalnya sepak bola dan tenis), catur, ekonomi, pemasaran, perdagangan, manajemen strategik, dan lain sebagainya.

Menurut Gerry Johnson dan Kevan Scholes, strategi adalah the direction and scope of an organization over the long term; which achieves advantage for the organization through its configuration of resources within a changing environment, to meet the needs of markets and to fulfil stakeholder expectations.

Hamel dan Prahalad (1995): Strategi merupakan tindakan yang bersifat senantiasa meningkat/*incremental* dan terus-menerus, serta dilakukan berdasarkan sudut pandang tentang apa yang diharapkan oleh para pelanggan di masa datang. Jadi, strategi sering kali dimulai dari apa yang dapat terjadi dan bukan dimulai dari apa yang terjadi.

Persaingan didefinisikan sebagai usaha memperlihatkan keunggulan masing-masing yang dilakukan oleh perseorangan, perusahaan bahkan pemerintah baik pada bidang perdagangan, produksi, persenjataan dan sebagainya sebagai upaya untuk merebut pangsa pasar dan memukul pesaingnya.

B. Tingkatan Strategi

Strategi terdapat pada berbagai tingkatan dalam sebuah organisasi. Tingkatan strategi dapat dibagi atas 3 bagian, yaitu:

1) *Strategi Korporat (Corporate Strategy)*.

Suatu pernyataan maksud sebuah perusahaan, arah pertumbuhannya dan tujuan jangka panjangnya. Tujuan korporat perusahaan terpusat pada sebuah pertanyaan kunci: bisnis apa yang harus digeluti perusahaan? Strategi korporasi akan menentukan apakah bentuk kegiatan bisnis dari organisasi tersebut, perlukah satu perusahaan diintegrasikan dengan perusahaan lain atau harus berdiri sendiri-sendiri dan bagaimana bisnis tersebut berhubungan dengan masyarakat.

2) *Strategi Bisnis (Business Strategy)*.

Pernyataan rinci definisi, misi, tujuan unit bisnis dan ancaman-ancaman yang akan digunakan untuk mencapai tujuan jangka panjang perusahaan. Isu utama strategi pada level ini ialah berkenaan dengan persaingan di suatu pasar oleh setiap unit bisnis, misalnya apa saja keuntungan terhadap pesaing, apa peluang yang dapat dimanfaatkan, bagaimana perusahaan harus mengalokasikan sumber dayanya untuk mencapai posisi kompetitif yang diinginkan.

3) *Strategi Operasional/Fungsional (Operational/Functional Strategy)*. Suatu pernyataan rinci tujuan jangka pendek dan metode yang akan digunakan oleh suatu bidang operasional untuk mencapai tujuan jangka pendek unit bisnisnya. Isu utama strategi pada level ini berkenaan dengan bagaimana masing-masing bagian dari organisasi dapat dirangkai secara bersama-sama membentuk *strategic architecture* yang secara efektif mampu menghasilkan arah strategik.

C. Proses dan Model Perumusan Strategi

Untuk memfokuskan pengembangan strategi perusahaan yang efektif maka dilakukan analisis perusahaan pada saat ini. Berikut adalah kerangka konseptual untuk merumuskan strategi-strategi perusahaan.



GAMBAR 4.1. Sistematika Perumusan Strategi Perusahaan

Perumusan strategi dimulai dari identifikasi permasalahan, analisis faktor-faktor yang mempengaruhi dengan pengamatan kondisi yang lalu, analisis lingkungan internal dan analisis lingkungan eksternal sampai kepada tahap penerapan strategi.

Analisis lingkungan internal meliputi analisis tentang keinginan *stakeholder* termasuk struktur organisasi perusahaan, manajemen perusahaan, posisi keuangan perusahaan dan keadaan karyawan perusahaan yang meliputi tingkat pendidikan, pengalaman, keterampilan dan lain-lain. Analisis terhadap lingkungan eksternal perusahaan meliputi tendensi dan keadaan faktor-faktor eksternal lainnya seperti pengaruh hukum, kecenderungan perkembangan politik, ekonomi, sosial budaya, teknologi dan tingkat persaingan bisnis. Berdasarkan hasil analisis tersebut dapat dirumuskan atau dievaluasi visi dan misi perusahaan yang sesuai dengan ruang lingkup bisnis. Selanjutnya, diagnostik terhadap lingkungan internal dan eksternal akan memberikan kejelasan tentang kekuatan dan kelemahan perusahaan serta peluang dan tantangan yang dihadapi oleh perusahaan

di masa yang akan datang. Dengan memperhatikan rumusan visi dan misi, ruang lingkup bisnis, faktor kekuatan dan kelemahan serta peluang dan tantangan dirumuskan strategi-strategi yang efektif bagi perusahaan. Visi merefleksikan nilai, tujuan bisnis dan komitmen dari perusahaan. Misi merupakan penjelasan mengenai siapa perusahaan itu sebenarnya, apa yang dilakukan dan ke arah mana tujuan perusahaan.

Proses perumusan strategi terdiri dari 3 tahapan, yaitu:

a) Formulasi Strategi:

Formulasi strategi terdiri dari serangkaian kegiatan yang meliputi:

- Menentukan kekuatan-kekuatan dan kelemahan-kelemahan internal.
- Mengidentifikasi peluang-peluang dan ancaman-ancaman eksternal.
- Membuat visi dan misi bisnis.
- Menetapkan tujuan jangka panjang.
- Membangun strategi-strategi alternatif.
- Memilih strategi tertentu untuk dilaksanakan.

b) Implementasi Strategi.

Membuat tujuan jangka pendek, membuat kebijakan-kebijakan, melakukan desain struktur organisasi, mengalokasi dan mengendalikan sumber daya serta *me-manage* perubahan strategi.

c) Evaluasi dan Pengendalian Kinerja.

- Meninjau kembali faktor-faktor eksternal dan internal yang menjadi dasar strategi yang ada sekarang.
- Mengukur kinerja, seperti: kinerja keuangan, kinerja penjualan, kinerja produksi, dan kinerja lainnya.
- Mengambil tindakan-tindakan korektif.

D. Analisis Strategi

1. Analisis LE PEST C

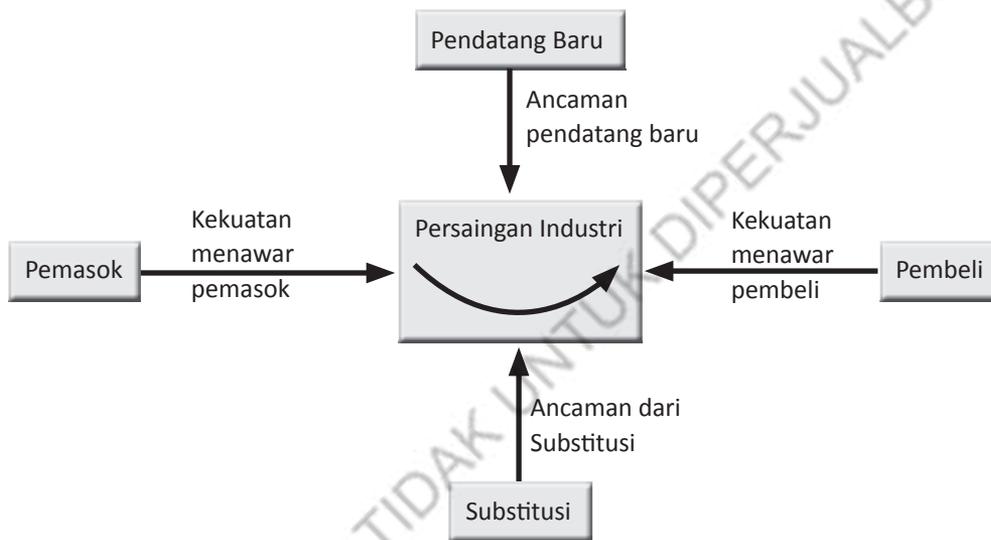
Model analisis lingkungan eksternal terdiri dari tujuh unsur, yaitu faktor legal, ekologi, politik, ekonomi, sosial, teknologi dan kompetisi.

Perubahan atau perkembangan pada masing-masing faktor akan mempengaruhi kegiatan dan kinerja organisasi. Misalnya apabila perekonomian dunia/nasional mengalami penurunan dengan bangkrutnya Lehman and Brothers pada tahun 2008 dan pengajuan perlindungan kebangkrutan oleh perusahaan General Motor pada awal Juni 2009 ke pengadilan di Amerika Serikat. General Motor adalah perusahaan mobil terbesar di Amerika sepanjang 77 tahun yang pada awal Juni 2009 mengajukan perlindungan pailit pada pengadilan setempat. Penurunan perekonomian dunia mengakibatkan daya beli masyarakat melemah maka perusahaan ditantang untuk mengurangi pemborosan

sehingga jika perusahaan menjual dengan harga lebih rendah maka keuntungannya tidak menurun secara signifikan.

2. Lima Kekuatan PORTER

Michael E. Porter dalam bukunya *Competitive Strategy—Techniques For Analyzing Industries And Competitors* menggambarkan lima kekuatan persaingan menghadapi suatu perusahaan. Secara diagramatika, lima kekuatan tersebut dijelaskan seperti terlihat pada Gambar 2.



GAMBAR 4.2. Lima Kekuatan Persaingan Porter

Threat of Entry yang bisa digunakan untuk menghalangi masuknya atau munculnya perusahaan yang baru adalah:

- Skala ekonomis (*economies of scale*). Skala ekonomis berarti turunnya biaya satuan unit produksi jika perusahaan menambahkan jumlah unit yang diproduksi, akan tetapi pada suatu jumlah tertentu perusahaan akan memasuki skala disekonomis. Contoh biaya untuk memproduksi 5 ton permen adalah Rp. 25 per unit permen, apabila perusahaan meningkatkan produksinya menjadi 5.5 ton maka biaya per unit permen adalah Rp. 24. Hal ini disebabkan biaya produksi tetap, seperti biaya penyusutan, biaya tetap lainnya mengalami penurunan sebagai akibat peningkatan produksi.
- Diferensiasi produk (*product differentiation*). Diferensiasi produk dapat dilakukan dengan periklanan, pelayanan pelanggan, perbedaan produk dari segi bentuk, cita rasa, merek dan lainnya.

- Kebutuhan Modal (*capital requirement*). Kebutuhan akan modal yang besar akan menghambat munculnya perusahaan baru.
- Identifikasi Merek (*brand identification*). Merek yang kuat merupakan keunggulan kompetitif yang sulit diikuti oleh pesaing lain.
- Biaya beralih/pindah (*switching cost*). Biaya pindah/peralihan adalah biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan jika pindah/beralih ke produk lain, seperti perusahaan harus melatih karyawannya.
- Akses ke saluran distribusi (*access to distribution channel*). Kalau perusahaan kuat dan mapan dalam mendistribusikan produknya secara merata dan menjangkau ke pelosok; sehingga hal ini akan menghambat perusahaan baru untuk masuk ke bisnis yang sama.
- Akses ke teknologi terkini (*access to latest technology*). Teknologi adalah penting untuk memajukan bisnis akan tetapi lebih baik lagi jika diterapkan teknologi yang sesuai dengan kebutuhan bisnis. Membeli teknologi yang mahal tetapi tidak digunakan sepenuhnya oleh organisasi merupakan hal yang tidak produktif.
- Pengalaman dan pembelajaran (*experience and learning effects*). Semakin lama sebuah organisasi beroperasi maka semakin produktif organisasi tersebut beroperasi.
- Kebijakan yang konsisten (*consistency of policies*). Organisasi yang konsisten terhadap kebijakan-kebijakan perusahaan dan selalu berkomitmen kepada pihak yang berkepentingan menyebabkan sulit untuk bisnis baru muncul di dalam industri. Hal ini disebabkan karena kesetiaan pelanggan kepada produk dan perusahaan.
- *Capital movement among countries*
- Bea cukai (*custom duties*)
- Nilai Tukar (*foreign exchange*)
- *Assistance provided to competitor*

Kekuatan menawar dari pelanggan (*bargaining power of buyers*)

- Jumlah pelanggan (*number of important buyers*). Jika jumlah pelanggan yang banyak akan meningkatkan kekuatan perusahaan dan sebaliknya jika jumlah pelanggan yang sedikit maka akan meningkatkan kelemahan perusahaan. Misalkan perusahaan XYZ hanya memiliki satu pelanggan dan pelanggan memberikan kontribusi penjualan Rp. 2 miliar per bulan. Jika pada suatu kondisi pelanggan membeli dari pesaing XYZ maka pada saat yang sama hasil penjualan perusahaan XYZ adalah Nol karena jumlah pelanggan perusahaan XYZ adalah Nol.
- Ketersediaan produk substitusi (*availability of substitutes of the industry products*). Semakin banyak jumlah substitusi terhadap produk perusahaan maka organisasi tersebut harus beroperasi lebih kreatif.
- Biaya beralih pelanggan (*buyer switching costs*).

- Pelanggan melakukan strategi integrasi backward (*buyer's threat of backward integration*). Yang dimaksud dengan backward integration adalah integrasi balik/mundur. Contoh: perusahaan ABC bergerak di bidang usaha distribusi saus tomat; setelah melakukan survei maka ABC berencana untuk membuka pabrik pembuatan saus tomat. Hal demikian disebut backward integration.
- Produk atau jasa yang berkualitas (*contribution to quality or service of buyers*). Jika produk yang berkualitas tinggi maka pelanggan tidak peka terhadap harga.
- Nilai produk yang dibeli pelanggan (*total buyer's cost contributed by the industry*). Organisasi dituntut untuk memberikan nilai produk yang melebihi harga yang dibayar oleh pelanggan.
- Kemampuan pelanggan (*buyer's profitability*). Prioritas dulu pelanggan yang memberikan kontribusi laba yang tertinggi, sehingga timbul *priority service, platinum customer*, dan lain sebagainya.

Tekanan dari produk substitusi (*threats of substitutes*)

- *Availability of close substitutes*
- *User's switching costs*
- *Substitute producer's profitability*

Kekuatan menawar pemasok (*bargaining power of suppliers*)

- Jumlah pemasok (*number of important supplier*). Organisasi berusaha untuk meningkatkan jumlah pemasok, sehingga perusahaan memperoleh informasi yang terkini, harga yang rendah, mutu yang tinggi dan pada akhirnya biaya perusahaan yang semakin menurun.
- Barang substitusi yang tersedia (*availability of substitutes for the supplier's products*). Semakin banyak barang substitusi maka kekuatan organisasi bertambah karena pemasok mungkin menawarkan produknya lebih murah dibandingkan dengan barang substitusi yang relatif lebih sedikit.
- Perbedaan atau biaya pengganti karena ganti pemasok (*differentiation or switching cost of supplier's products*). Jika produk dari pemasok tidak spesifik maka sangat mudah bagi organisasi untuk membeli produk dari pemasok lain dan sebaliknya jika produk dari pemasok memiliki sifat spesifik maka sulit buat perusahaan untuk beralih ke pemasok lain.
- Ancaman pemasok terhadap integrasi maju (*supplier's threat of forward integration*)
- Ancaman industri akan integrasi mundur (*industry threat of backward integration*)
- Kualitas produk atau jasa dari pemasok (*supplier's contribution to quality or service of the industry products*)

Persaingan di antara pesaing (*competitive rivalry*)

- Jumlah pesaing yang banyak dan seimbang (*concentration and balance among competitive*). Dalam persaingan yang kompleks maka diperlukan kreativitas organisasi untuk menjadi berbeda dan muncul sebagai pemenang di dalam persaingan.
- Pertumbuhan industri (*industry growth*). Pertumbuhan industri yang cepat menciptakan peluang yang besar untuk memajukan organisasi.
- Biaya tetap (*fixed cost*).
- Produk yang diferensiasi (*product differentiation*)
- Penambahan kapasitas yang tidak beraturan (*intermittent capacity increasing*)
- Biaya pengganti (*switching costs*)
- Taruhan strategi korporasi (*corporate strategic stakes*). Persaingan dalam suatu industri menjadi semakin kompleks karena banyak perusahaan yang berusaha untuk menjadi perusahaan nomor satu di industrinya,

3. Tiga Strategi Generik PORTER

Menurut Porter, strategi generik akan memungkinkan organisasi memperoleh keunggulan kompetitif dari tiga basis berikut:

- Kepemimpinan biaya (*cost leadership*).
- Diferensiasi (*differentiation*).
- Fokus (*focus*).

Cost leadership menekankan pada upaya memproduksi produk-produk standar pada tingkat harga yang sangat rendah per satuan harga bagi para konsumen yang sensitif terhadap harga.

Strategi *cost leadership* dapat menjadi efektif dalam suatu bidang industri apabila:

- Pasar terdiri dari pembeli yang sensitif terhadap harga.
- Hanya ada beberapa cara untuk mencapai diferensiasi produk.
- Pembeli tidak peduli tentang perbedaan antara merek yang satu dengan merek yang lain.
- Ada sejumlah besar pembeli dengan daya beli yang tinggi.

Untuk menjadi sukses dalam *cost leadership* maka diperlukan: efisiensi yang tinggi dan partisipasi pekerja yang luas dalam upaya pengendalian biaya. Strategi diferensiasi adalah suatu strategi yang bertujuan untuk menghasilkan produk-produk dan jasa yang dianggap spesifik dalam bidang industri dan ditujukan kepada para konsumen yang tidak sensitif terhadap harga. Strategi fokus adalah suatu strategi untuk menghasilkan produk-produk dan jasa yang memenuhi kebutuhan para kelompok kecil konsumen.

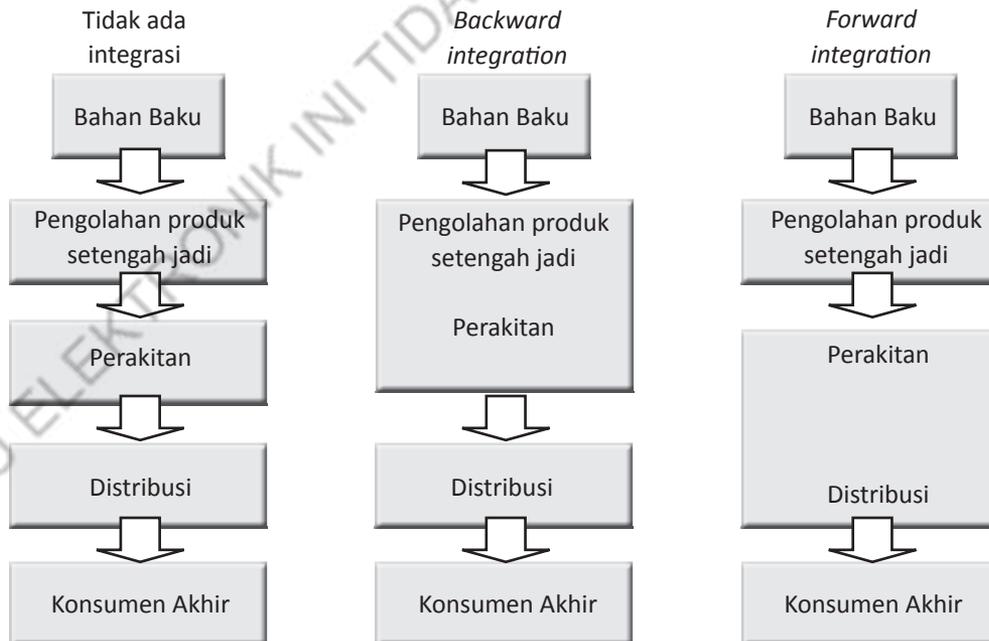
Sebuah organisasi melakukan diferensiasi produk atau jasa yaitu dengan menciptakan produk baru yang memiliki sifat yang spesifik (unik). Untuk melakukan diferensiasi dapat dilakukan dengan: menawarkan harga produk yang lebih murah dari yang murah (dengan catatan kualitas kedua produk sama), menawarkan harga yang lebih tinggi dari yang tinggi (dengan catatan kedua produk memiliki mutu yang sama), kesetiaan merek, teknologi, pelayanan pelanggan, jaringan distribusi dan cara yang lain. Dengan menggunakan strategik diferensiasi, organisasi akan menikmati laba di atas rata-rata karena tidak terjadi perang harga dan pelanggan melakukan pembelian karena adanya keunikan.

Fokus adalah dengan memusatkan pelayanan atau penjualan kepada kelompok pembeli tertentu dan segmen lini produk.

Pemimpin Biaya	Diferensiasi
Fokus – Pemimpin Biaya	Fokus - Diferensiasi

GAMBAR 4.3. Strategi Generik Porter

4. Strategi Integrasi Vertikal



GAMBAR 4.4. Strategi Integrasi Vertikal

Strategi integrasi vertikal adalah memperluas jaringan distribusi dan pemasok. Strategi memperluas jaringan distribusi (strategi menguasai jaringan distribusi atau menuju ke hilir) disebut dengan *forward integration*, sedangkan memperluas jaringan pemasok (atau strategi yang bergerak ke belakang atau ke hulu) disebut *backward integration*. Contoh PT. A adalah pabrik pengolahan tandan buah segar menjadi CPO (*crude palm oil*), setelah produksi, produk CPO dijual kepada pabrik lain yang mengolah CPO menjadi minyak goreng. Jika PT. A berusaha untuk memperluas kebun sawit maka strategi yang dilakukan PT. A adalah *backward integration*. Sedangkan perusahaan PT. A melakukan pengembangan pada pabrik *refinery* yaitu proses pengolahan CPO menjadi minyak goreng, strategi ini dinamakan strategi *forward integration*.

5. Analisis Internal

Disamping faktor eksternal, kondisi faktor internal juga sangat mempengaruhi perumusan strategi yang efektif dalam meningkatkan daya saing.

Tujuannya adalah mengidentifikasi kekuatan, kelemahan, ancaman dan hambatan, sehingga dapat memanfaatkan kekuatan perusahaan untuk menutupi kelemahan yang sekaligus mengurangi ancaman dan mengambil peluang yang ada.

Keadaan internal perusahaan perlu dianalisis meliputi berbagai bidang antara lain ialah:

- Manajemen (Management)
Menganalisis struktur organisasi, deskripsi dan spesifikasi pekerjaan, serta budaya organisasi.
- Pemasaran (Marketing)
Menganalisis bentuk, harga dan pangsa pasar produk, rencana pemasaran, pendidikan dan pengalaman manajer dan staf bagian pemasaran, saluran distribusi produk hingga ke tangan pelanggan masih handal dan efektif.

Mengukur penjualan dan pangsa pasar perusahaan adalah berguna tetapi sulit menunjukkan berapa besar tingkat loyalitas pelanggan terhadap perusahaan. Mengukur kepuasan pelanggan (*customersatisfaction*) dan kesetiaan pada merek (*brand loyalty*) menghasilkan analisis nilai yang lebih baik.

Dari hasil analisis tingkat kepuasan konsumen dan tingkat kesetiaan pelanggan diperoleh informasi sebagai berikut:

1. Adanya masalah dan penyebab ketidakpuasan yang memotivasi pelanggan untuk merubah merek atau beralih ke perusahaan lain.
2. Informasi yang memberikan alasan mengapa pelanggan telah meninggalkan merek/perusahaan.
3. untuk mengetahui apakah merek atau perusahaan akan disukai dan tidak disukai.

4. Mengukur kelebihan waktu dan perbandingan dengan pesaing. Perbandingan dan perubahan relatif itu penting.

Kualitas Produk dan Pelayanan

Kualitas produk dan pelayanan harus lebih baik dan tampil berbeda dibandingkan dengan produk dan pelayanan yang ditawarkan pesaing dan dengan dapat memenuhi atau melebihi kebutuhan dan keinginan pelanggan. Kualitas produk dan pelayanan biasanya didasarkan pada beberapa ukuran yang harus diidentifikasi dan diukur yang dapat memakan waktu yang lama. Contoh, sebuah bank dihubungkan dengan waktu tunggu, ketelitian transaksi dan pelayanan pelanggan yang ramah dan positif. Pada dasarnya bisnis menginginkan pemasaran produk lini yang baik yaitu berbeda dari produk dasar lainnya.

Asosiasi Terhadap Merek (*Brand*) Perusahaan

Asosiasi terhadap merek adalah apa yang dipikirkan pelanggan—apa yang mereka bayangkan (asosiasikan) produk perusahaan. Ini dapat didasarkan pada pengalaman masa lalu dengan produk lama atau kualitas pelayanan dan kualitas penjualan seperti pengecer, strategi harga, pengemasan, dan tipe pelanggannya.

- **Keuangan (Finance)**

Menganalisis rasio keuangan, kebutuhan modal kerja, peningkatan pengetahuan pada bidang keuangan menyangkut penyusunan laporan keuangan untuk pengambilan keputusan bagi manajemen puncak dan peningkatan pengetahuan pada bidang perpajakan melalui pemberian pelatihan dan pendidikan yang berkelanjutan.

Analisis keuangan khususnya untuk memutuskan strategi yaitu seberapa besar penanaman modal atau penarikan modal dari perusahaan. Pembahasan ini menyangkut aktivitas finansial yang diukur dengan tingkat pengembalian modal atau penjualan, selanjutnya menganalisis nilai saham dengan perspektif yang berbeda.

- **Produksi (Production)**

Menganalisis apakah pemasok masih andal dan layak untuk memasukkan bahan baku, dan suku cadang.

Menganalisis apakah fasilitas peralatan dan mesin berada dalam kondisi yang baik.

Menganalisis dan meningkatkan sistem dan prosedur pengawasan mutu serta pemanfaatan teknologi dalam perusahaan.

- **Penelitian dan Pengembangan (Research and Development)** Menganalisis kecukupan fasilitas di bidang penelitian dan pengembangan serta menganalisis apakah karyawan dalam penelitian dan pengembangan memiliki kualifikasi yang

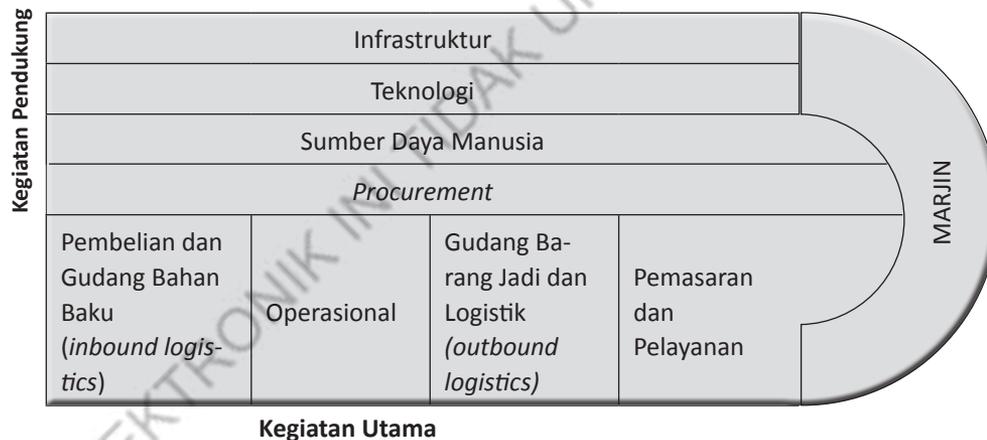
memadai untuk memperbaiki produk ataupun untuk mengembangkan produk baru secara terus-menerus sesuai dengan dinamika permintaan selera pelanggan.

- Sistem Informasi Manajemen (Management Information System) Menganalisis apakah semua manajer dalam perusahaan menggunakan sistem informasi untuk mengambil keputusan.

Menganalisis apakah perusahaan menggunakan kode sandi secara efektif untuk menggunakan informasi dari sistem informasi yang dibatasi sesuai dengan jabatan dan bidangnya masing-masing. Menganalisis apakah perusahaan melakukan *update* data dalam sistem informasi secara teratur, dan menganalisis apakah sistem informasi itu ditingkatkan kegunaannya secara terus-menerus sesuai dengan kebutuhan informasi yang dituntut oleh pemakai informasi.

6. Analisis Rantai Nilai

Value Chain Analysis adalah suatu alat analisis yang menjelaskan hubungan antara kegiatan-kegiatan dalam dan sekitar organisasi serta kekuatan daya kompetitifnya. Dalam menganalisis *value chain* ini kegiatan suatu perusahaan dibagi atas kegiatan-kegiatan utama dan kegiatan-kegiatan pendukung/penunjang.



GAMBAR 4.5. Rantai Nilai Porter

Kegiatan-kegiatan utama terdiri dari:

- *Inbound Logistic*, yaitu kegiatan yang berhubungan dengan penerimaan, penyimpanan dan pengeluaran semua input yang digunakan/ dibutuhkan dalam pembuatan produk.
- *Operations*, yaitu kegiatan mentransformasikan semua input menjadi produk jadi, yang termasuk semua mesin.

- *Outbound Logistic*, yaitu kegiatan yang berhubungan dengan penyimpanan dan pendistribusian produk kepada pelanggan.
- *Marketing/Sales*, yaitu kegiatan yang berhubungan dengan pengenalan produk kepada pelanggan, termasuk di dalamnya administrasi, pengiklanan, dan penjualan.
- *Service*, yaitu semua kegiatan yang ditujukan kepada peningkatan nilai dari produk seperti instalasi, perbaikan, dan training.

Kegiatan-kegiatan penunjang terdiri dari:

- *Procurement*, yaitu proses pengadaan berbagai input untuk primary activities.
- *Technology Development*, yaitu untuk menciptakan nilai bagi setiap produk paling sedikit perusahaan harus memiliki know-how. Pada bagian ini, pengembangan teknologi tidak berarti kepada perangkat keras yang disamakan dengan fisik mesin dan komputer, akan tetapi juga dalam perangkat lunak yaitu sistem dan prosedur. Dengan sistem yang berbeda sebuah perusahaan dapat lebih unggul dan tampil beda dengan perusahaan lain yang sejenis.
- *Human Resource Management*, yaitu kegiatan untuk melakukan rekrut, pelatihan, pengembangan dan pemberian penghargaan kepada anggota organisasi.
- *Infrastruture*, yaitu kegiatan yang krusial meliputi sistem perencanaan, pengawasan mutu, dan manajemen informasi.

Jika semua kegiatan di atas dapat dioperasikan secara efektif dan efisien maka organisasi tersebut akan menjadi *leading edge* karena dapat memanfaatkan sumber daya secara maksimal.

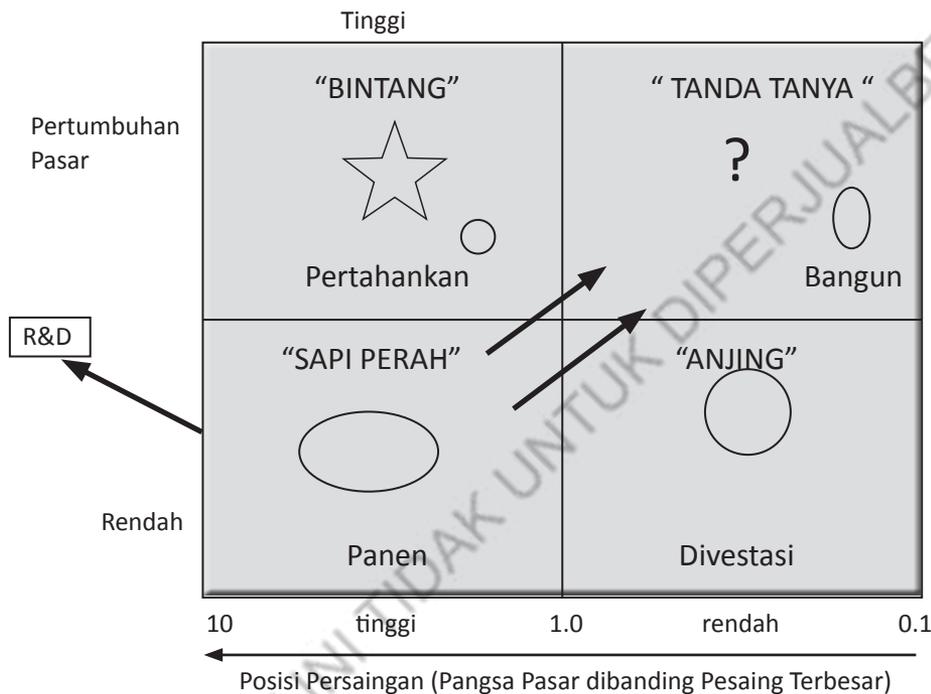
7. Matrik Boston Consulting Group: Pertumbuhan — Pangsa Pasar

Boston Consulting Group mengembangkan sebuah konsep ke dalam model portofolio yang menghubungkan matrik pertumbuhan dan pangsa pasar. Matrik pertumbuhan dan pangsa pasar dikenal dengan Matrik BCG. Matrik ini sangat sederhana dan dengan mudah dapat dihitung sehingga memberikan manfaat dalam menganalisis portofolio. Dengan mengetahui angka pertumbuhan produk perusahaan secara keseluruhan dalam pasar yang dilayani dan identifikasi pangsa pasar atas produk perusahaan di dalam pasar sehingga perusahaan mengetahui produk perusahaan berada di posisi yang mana. Matrik BCG dan istilah-istilah yang digunakan dalam matrik seperti gambar 4.6.

a. Dimensi Pertumbuhan

Pertumbuhan akan permintaan atas sebuah produk adalah informasi terbaik untuk sebuah organisasi sehingga organisasi berpeluang untuk menggali potensi dari pemakai-pemakai baru yang datang walaupun belum mengembangkan loyalitas mereka terhadap

produk. Dengan demikian perusahaan dapat meningkatkan pangsa pasar yang selalu dihubungkan dengan kurva pengalaman. Posisi produk dalam suatu pertumbuhan pasar akan dapat lebih buruk jika perusahaan berusaha untuk bertahan pada posisi tersebut. Dalam pasar yang mengalami pertumbuhan, permintaan sering melebihi persediaan, kelebihan permintaan akan mendorong kenaikan harga dan peningkatan laba.



GAMBAR 4.6. Matrik BCG

Titik tengah dimensi pertumbuhan adalah berubah-ubah tetapi biasanya ditetapkan angka pertumbuhan sampai batas 10%. Jadi pertumbuhan pasar pada tingkat 10% dipertimbangkan sebagai pertumbuhan pasar yang tinggi, sebaliknya pertumbuhan yang di bawah 10% merupakan pasar yang pertumbuhannya rendah.

b. Dimensi Pangsa Pasar

Dimensi kedua dari matrik BCG adalah pangsa pasar yang ditunjukkan dalam sumbu horisontal pada gambar di atas. Pemimpin pasar adalah posisi terbaik untuk memanfaatkan kurva pengalaman karena organisasi akan menghimpun pengalaman yang lebih cepat dari pesaing-pesaing. Sebagai contoh pengalaman produksi kumulatif akan menghasilkan

harga-harga unit yang lebih rendah karena waktu pembelajaran, peningkatan teknologi di dalam produksi atau operasional perusahaan, dan perancangan produk baru kembali untuk menggantikan produk yang sudah mulai menurun (daur hidup produk).

Bisnis dengan pangsa pasar yang tinggi berbeda dari bisnis pangsa pasar rendah pada kelompok besar. Secara khusus, bisnis yang dengan pangsa pasar tinggi memiliki manajemen yang lebih baik dan mungkin lebih menguntungkan. Karena memiliki keahlian yang lebih baik di dalam pasar; jaringan distribusi, bauran promosi yang efektif, produk yang diidolakan oleh konsumen, pelayanan yang handal dan disukai oleh pihak-pihak yang berkepentingan (*stakeholders*).

Matrik dan Tingkat Karakteristiknya

Matrik BCG dibagi ke dalam 4 kuadran dan produk-produk atau jasa-jasa yang dihasilkan oleh organisasi setelah dihitung posisi pangsa pasar dimasukkan ke dalam matrik tersebut. Misalkan produk wafer perusahaan mengalami pertumbuhan pasar sebesar 9 persen dan pangsa pasar yang diperoleh dari hasil survei adalah 67% berarti produk wafer dari perusahaan termasuk dalam kuadran bintang.

- Bintang

Kuadran kiri atas yang berarti SBU dengan tingkat pangsa pasar tinggi yang disertai dengan pertumbuhan pasar yang tinggi. Pada kuadran ini SBU berusaha untuk mengejar pertumbuhan pasar, sehingga akan diperlukan uang tunai untuk mendukung pertumbuhan ini. Karena SBU berada pada posisi persaingan kuat, sehingga diperkirakan SBU ini akan menghasilkan uang yang banyak. Sehingga SBU ini akan menjadi pemakai-pemakai dan penyedia-penyedia arus uang yang luas.

- Sapi Perah

Sapi perah adalah SBU pangsa pasar tinggi yang beroperasi di pasar dengan tingkat pertumbuhan rendah. Pada posisi ini SBU akan menghasilkan uang tunai yang sangat banyak sedangkan kebutuhan akan dana menjadi kecil pada kuadran ini. Sehingga pada posisi ini SBU akan menghasilkan kas yang surplus yang dapat digunakan untuk mendanai SBU-SBU yang lain.

- “Anjing”

Tanda “Anjing” berarti SBU pangsa pasar rendah yang beroperasi di pasar dengan tingkat pertumbuhan rendah. Karena pangsa pasarnya rendah sehingga diperkirakan keuntungannya juga rendah atau kosong. Karena tingkat pertumbuhan pasar atas SBU atau produk yang rendah, maka peningkatan pangsa pasar diperkirakan akan merugikan organisasi. Pada kuadran ini membutuhkan uang tunai dan mungkin terus-menerus menyerap uang tunai, karena investasi dibutuhkan untuk mempertahankan posisi produk-produk yang ada.

- Tanda tanya

Sebuah organisasi yang berada pada posisi “Tanda tanya” berarti berada pada posisi pangsa pasar rendah yang beroperasi dalam tingkat pertumbuhan pasar tinggi. Kuadran ini diasumsikan produk/ SBU menghasilkan uang tunai yang kecil tetapi memiliki kebutuhan uang tunai yang banyak untuk membiayai pertumbuhan. Jika posisi produk (SBU) tidak dapat diubah maka akan terus menyerap uang tunai. Jika tingkat pangsa pasar produk (SBU) dapat ditingkatkan, maka posisi “tanda tanya” dapat diubah menjadi “bintang”. Seperti biasanya, sebuah strategi akan memerlukan arus uang tunai yang banyak untuk meningkatkan posisinya menjadi “bintang”/star dan pada akhirnya menjadi “sapi perah” (*a cash cow*).

Penjelasan gambar 5 dimulai dari penggunaan uang tunai oleh departemen Riset dan Pengembangan yang bersumber dari “sapi perah”. Dana yang dihasilkan dari “sapi perah” juga digunakan untuk SBU/ produk yang berada pada kuadran “tanda tanya” untuk meningkatkan pangsa pasar sehingga produk bergerak ke kuadran “bintang” (*star*). “Bintang” seharusnya dipelihara dan dipertahankan untuk tetap memiliki tingkat pangsa pasar yang tinggi. Biasanya produk yang berada pada posisi “bintang” memiliki dana yang cukup untuk kebutuhan dana yang tinggi pula untuk mempertahankan posisi pemimpin pasar (dengan pangsa pasar yang tinggi). *Controller* harus membantu para pemimpin perusahaan untuk memilih produk yang memiliki peluang yang besar pada kuadran “tanda tanya” untuk bergerak ke kuadran “bintang” yaitu dengan meningkatkan pangsa pasarnya. Jadi, perusahaan akan mengabaikan produk (dalam kuadran “tanda tanya”) yang berpeluang kecil untuk bergerak ke kuadran “bintang” sehingga penggunaan dana yang terbatas dalam organisasi dapat terfokus.

Produk yang berada pada kuadran “Anjing” dapat menjadi yang paling menguntungkan dengan menggunakan strategi segmentasi ‘fokus’ dimana bisnis melayani ke tempat yang kecil yang dapat didominasi oleh perusahaan. Hasilnya, produk yang berada pada kuadran “Anjing” akan menjadi “bintang” atau “sapi perah”. Bisnis dapat menjual atau melikuidasikan bisnis unit yang berada pada kuadran “Anjing”. Para manajer harus waspada terhadap rencana-rencana yang melawan bisnis unit pada kuadran “anjing”, khususnya ketika tidak ada perubahan fundamental di pasar atau lingkungan.

Jadi, dalam kuadran “anjing” organisasi berusaha untuk menambah pangsa pasar sekalipun harus mengorbankan laba jangka pendek dan arus kas.

Beberapa Asumsi dan Keterbatasan

Matrik pangsa pasar-pertumbuhan BCG biasanya lebih mudah diterapkan di dalam dunia bisnis karena matrik ini mengukur dua dimensi. Matrik ini memerlukan data dan informasi yang mudah diperoleh dan dapat menarik kesimpulan yang jelas.

E. Analisis SWOT

Dalam merumuskan strategi jangka panjang, perusahaan perlu melakukan analisis SWOT. Dalam analisis ini diagnosis terhadap faktor-faktor lingkungan internal dan faktor-faktor lingkungan eksternal perlu dilakukan secara intensif. Faktor-faktor internal perusahaan diidentifikasi oleh kekuatan-kekuatan dan kelemahan-kelemahannya sedangkan keadaan eksternalnya ditentukan oleh peluang-peluang dan ancaman-ancaman yang berada dalam lingkungan bisnisnya. Rencana strategik didesain atas dasar memaksimalkan kekuatan-kekuatan (*strengths*) yang ada dan peluang-peluang (*opportunities*) yang secara simultan mengatasi, mengelakkan dan meminimisasikan kelemahan-kelemahan (*weaknesses*) dan ancaman-ancaman (*threats*).

F. Matriks Pertumbuhan Produk/Pasar

Igor Ansoff dalam bukunya Corporate Strategy (1965) mengemukakan bahwa usaha pertumbuhan sebuah bisnis tergantung pada apakah perusahaan tersebut memasarkan produk baru atau produk yang sedang dipasarkan pada pasar yang baru atau pasar yang sedang dilayani oleh perusahaan.

Pasar	Baru (New)	Pengembangan Pasar (Market Development)	Diversifikasi (Diversification)
	Sedang dilayani (existing)	Penetrasi Pasar (Market Penetration)	Pengembangan Produk (Product Development)
		Sedang dijual (existing)	Baru (New)
		Produk (Barang dan Jasa)	

GAMBAR 4.7. Matriks Pertumbuhan Produk dan Pasar

Sesuai dengan matriks pertumbuhan produk dan pasar maka kuadran penetrasi pasar merupakan kuadran dimana perusahaan memasarkan produk yang sedang dijual di pasar yang dilayani. Dalam kuadran ini, perusahaan dapat melakukan peningkatan

penjualan melalui penetrasi pasar, yaitu dengan mengajak konsumen perusahaan untuk meningkatkan pembelian atau penggunaan produk perusahaan. Contoh yang daripada penetrasi pasar adalah iklan pasta gigi dan shampoo. Di dalam iklan dipesan supaya konsumen melakukan gosok gigi dua kali sehari supaya gigi sehat dan bebas berlubang dan melakukan keramas setiap hari supaya rambut sehat dan kuat.

Pada kuadran pengembangan pasar, yaitu perusahaan melakukan penjualan produk yang dihasilkan perusahaan atau yang didistribusikan oleh perusahaan ke pasar yang baru. Produk-produk perusahaan yang biasanya dijual di Jakarta, selanjutnya perusahaan memutuskan untuk menjual produk mereka di luar Jakarta.

Pada kuadran pengembangan produk, yaitu perusahaan melakukan pengembangan atas produk perusahaan, baik dari sisi ukuran, kemasan, cita rasa ataupun pengembangan produk yang benar-benar baru. Sebuah perusahaan yang bergerak di produksi shampo, selanjutnya perusahaan melakukan pengembangan produk dengan menambah jenis ukuran produk dan menambah varian dalam aroma dikategorikan sebagai pengembangan produk.

Diversifikasi produk merupakan suatu kuadran dimana perusahaan mengembangkan produk yang baru untuk dipasarkan pada pasar yang baru.

G. Samudera Biru (*Blue Oceans*)

Kim dan Mauborgne mengembangkan Strategi Blue Ocean pada tahun 2005, membangun publikasi sebelumnya yang juga mengeksplorasi wawasan bahwa suatu organisasi harus menciptakan permintaan baru di pasar yang tidak terbantahkan atau '*blue ocean*'; dimana persaingan tersebut tidak relevan. Di dalam *blue oceans*, organisasi menciptakan dan menangkap permintaan baru, dan menawarkan ke pelanggan sebuah lompatan harga sambil juga merampingkan biaya. Ide utamanya adalah untuk berhenti bersaing dalam industri yang penuh dengan keramaian yang disebut '*red oceans*' dimana perusahaan berusaha mengungguli pesaing untuk mengambil bagian yang lebih besar dari permintaan yang ada. Karena ruang semakin ramai, prospek laba dan pertumbuhan akan menyusut karena produk yang dikomersialkan. Persaingan yang semakin ketat dapat mengubah air menjadi darah. Strategi *Blue Ocean* dapat menghasilkan laba yang lebih baik, pertumbuhan lebih cepat dan ekuitas merek yang berlangsung selama beberapa dekade sambil pesaing berebut untuk mengejar ketinggalannya.

Strategi *Blue Ocean* harus membuat kompetisi menjadi tidak relevan. Oleh karena itu, organisasi harus menghindari penggunaan kompetisi yang ada sebagai tolak ukur. Malahan, akan membuat kompetisi menjadi tidak relevan dengan menciptakan sebuah lompatan harga bagi organisasi dan pelanggan Anda. Hasil lainnya adalah pengurangan biaya perusahaan dan juga menawarkan nilai tambah kepada pelanggan.

Rangkuman

Strategi adalah metode yang bersifat jangka panjang untuk melakukan tindakan yang bersifat senantiasa meningkat dan terus-menerus. Strategi terdapat pada berbagai tingkatan dalam sebuah organisasi, yaitu strategi korporat (*corporate strategy*), strategi bisnis (*business strategy*) dan strategi operasional/fungsional (*operational/functional strategy*).

Proses perumusan strategi dimulai dari tahap formulasi strategi, implementasi strategi dan evaluasi serta pengendalian kinerja.

Analisis lingkungan eksternal dapat dianalisis dengan model analisis LE PEST C yang terdiri dari tujuh unsur, yaitu faktor legal, ekologi, politik, ekonomi, sosial, teknologi dan kompetisi; model analisis lima kekuatan Porter yang terdiri dari kekuatan menawan dari pelanggan, kekuatan menawan dari pemasok, ancaman barang substitusi, ancaman dari pendatang baru dan persaingan. Porter mengemukakan bahwa terdapat strategi generik yang akan memungkinkan organisasi memperoleh keunggulan kompetitif yaitu kepemimpinan biaya (*cost leadership*), diferensiasi (*differentiation*) dan fokus (*focus*). Analisis internal perusahaan digunakan rantai nilai yang dikemukakan oleh Michael E. Porter. Rantai nilai Porter terdiri dari 2 kegiatan, yaitu kegiatan utama dan kegiatan pendukung.

Boston Consulting Group mengembangkan sebuah konsep ke dalam model portofolio yang menghubungkan matrik pertumbuhan dan pangsa pasar. Matrik ini sangat sederhana dan dengan mudah dapat dihitung sehingga memberikan manfaat dalam menganalisis portofolio produk perusahaan. Analisis SWOT adalah langkah akhir untuk merumuskan strategi perusahaan, setelah diidentifikasi kekuatan, kelemahan, peluang dan ancaman perusahaan.

Pertanyaan

1. Apa tujuan untuk melakukan analisis rantai nilai Porter? Terapkan teori rantai nilai Porter pada sebuah perusahaan sehingga diketahui kegiatan mana yang memberikan nilai tambah dan kegiatan yang tidak memberikan nilai tambah?
2. Bagaimana sebuah perusahaan yang posisi produk berada pada posisi “tanda tanya” untuk ditingkatkan menjadi “bintang” atau “sapi perah”?
3. PT. XYZ mengalami penurunan marjin laba pendapatan pada tahun 2009 yang disebabkan oleh kenaikan biaya dan penurunan pendapatan dibandingkan dengan tahun-tahun sebelumnya. Maka manajemen perusahaan memutuskan untuk menanggihkan kenaikan gaji pekerja yang belum pernah terjadi sebelumnya. Kebijakan ini dibuat disebabkan oleh kondisi ekonomi yang memaksakan penggunaan sumber daya yang lebih efisien dan perancangan ulang produk dan jasa perusahaan seperti yang dilakukan oleh perusahaan besar lainnya.

- Alat apa yang perlu digunakan oleh perusahaan PT. XYZ untuk meningkatkan kinerja perusahaan? Jelaskan penerapannya.
- Bagaimana cara pimpinan PT. XYZ membuat informasi penangguhan kenaikan gaji tersebut menjadi positif kepada pekerjanya?
- Bagaimana menghadapi pekerja yang merasa tidak puas yang mereka yakin bahwa mereka dirugikan oleh keputusan yang diakibatkan oleh manajemen yang kurang baik? Jika posisi Anda sebagai manajer, bagaimana menangani pekerja tersebut?

BUKU ELEKTRONIK INI TIDAK UNTUK DIPERJUALBELIKAN

BAB 5

Pusat Tanggung Jawab Pusat Pendapatan

Pusat tanggung jawab dapat diartikan sebagai setiap unit kerja dalam organisasi yang dipimpin oleh seorang manajer yang bertanggung jawab atas kegiatan-kegiatan dalam unit kerjanya. Pusat pertanggungjawaban pada dasarnya dibentuk untuk mencapai suatu sasaran tertentu. Sasaran umum organisasi biasanya diputuskan dalam suatu proses perencanaan strategis yang dalam hal ini diasumsikan telah ditetapkan sebelum awal proses pengendalian manajemen dimulai.

A. Manfaat Pusat Pertanggungjawaban

Sistem Pengendalian Manajemen harus didukung dengan struktur organisasi yang baik. Organisasi merupakan kumpulan dari berbagai pusat pertanggungjawaban dengan tujuan:

- Menyusun perencanaan, proses pelaksanaan, alat pengendalian, dan penilaian kinerja perusahaan.
- Menyusun tugas dan tanggung jawab yang jelas antara karyawan dan departemen dalam perusahaan
- Mendelegasikan tanggung jawab dan wewenang kepada karyawan dan departemen yang memiliki keahlian dan kompetensi.

- Memudahkan untuk mencapai sasaran organisasi
- Menumbuhkan motivasi terhadap unit bisnis untuk meningkatkan kreativitas dan inovatif.
- Melaksanakan pengendalian pelaksanaan strategi manajemen secara efektif.

Elemen diagram sistematis terkait dengan pusat pertanggungjawaban dapat digambarkan sebagai berikut:



GAMBAR 5.1. Hubungan *Input* dan *Output*

Gambar 5.1., menggambarkan fungsi dari setiap pusat tanggung jawab. Setiap pusat tanggung jawab menjaga supaya setiap kegiatan mencapai hasil yang optimal. Bagian pembelian bertanggung jawab untuk membeli bahan baku, suku cadang mesin dan pembelian lainnya dengan harga yang murah, mutu yang tinggi dan jangka waktu kredit yang menguntungkan perusahaan; bagian produksi bertanggung jawab untuk memakai bahan baku dan jam kerja karyawan pabrik sesuai dengan standar jumlah pemakaian bahan baku dan jam kerja karyawan pabrik yang telah ditentukan secara bersama dalam organisasi. Sumber daya yang dimasukkan sebagai bahan baku, jam kerja karyawan pabrik dan bahan pembantu (*input*) diproses dengan mesin dan modal kerja lainnya dengan menghasilkan produk (baik berupa barang atau jasa).

Jika perusahaan berbentuk pabrik maka hasilnya adalah produk yang berwujud yaitu barang, sedangkan untuk perusahaan yang berbentuk jasa seperti bank, pendidikan, rumah sakit, binatu dan jasa lainnya maka hasilnya adalah produk tak berwujud yaitu jasa.

Seperti yang diketahui dalam produksi bahwa *output* dari sebuah unit kerja bisa merupakan *input* untuk unit kerja lainnya. Sebagai contoh sebuah pabrik kelapa sawit yang bisa mengolah sampai dengan CPO (*Crude Palm Oil*) maka *input* dari pabrik tersebut adalah tandan buah segar (TBS) dan diolah menjadi *Crude Palm Oil (output)*. Lebih lanjut *Crude Palm Oil* dijadikan *input* untuk pabrik kelapa sawit yang memiliki fasilitas untuk mengolah CPO menjadi Olein (minyak goreng).

B. Mengukur Produktivitas

Produktivitas dapat diukur dengan rumus:

$$\text{Produktifitas} = \frac{\text{Output}}{\text{Input}}$$

Misalkan untuk memproduksi produk A 5kg dibutuhkan bahan 7 kg.

Untuk meningkatkan produktivitas maka dapat dilakukan dengan:

- meningkatkan jumlah unit *output* dengan mengurangi jumlah unit *input*; jika dimisalkan seperti angka di atas maka *output* produk A 5.5 kg dan bahan yang dibutuhkan adalah 6.5 kg.
- meningkatkan jumlah unit *output* yang melebihi peningkatan jumlah unit *input*.
- Menurunkan jumlah unit *output* yang lebih kecil dari penurunan jumlah unit *input*.
- Jumlah unit *output* adalah tetap tetapi jumlah unit *input* yang menurun.
- Jumlah unit *output* meningkat dan jumlah unit *input* yang tetap.

C. Efisiensi dan Efektivitas

Istilah efisiensi dan efektivitas selalu dipergunakan dalam menilai kinerja dari suatu pusat pertanggungjawaban.

Efisiensi merupakan perbandingan antara keluaran dengan masukan atau jumlah keluaran yang dihasilkan dari satu unit *input* yang dipergunakan. Pengukuran efisiensi dapat dikembangkan dengan cara membandingkan antara kenyataan biaya yang dipergunakan dengan standar pembiayaan yang telah ditetapkan, yaitu gambaran tentang tingkat biaya tertentu yang dapat mengungkapkan berapa besar biaya yang diperlukan untuk dapat menghasilkan sejumlah *output* tertentu. Namun pengukuran tersebut belum dapat dikatakan sempurna karena:

- catatan besarnya biaya tidak mencerminkan suatu pengukuran yang akurat mengenai besarnya *input* yang dipergunakan.
- standar biaya hanyalah suatu nilai perkiraan yang terbaik yang dapat menggambarkan seberapa besar jumlah sumber daya yang dibutuhkan untuk menghasilkan suatu tingkat keluaran tertentu pada situasi atau kondisi lingkungan tertentu.

Efektivitas adalah hubungan antara keluaran suatu pusat pertanggungjawaban dengan sasaran yang harus dicapainya. Semakin besar kontribusi keluaran yang dihasilkan terhadap nilai pencapaian sasaran tersebut, maka dapat dikatakan semakin efektif pula unit tersebut.

Efisiensi sering dikaitkan dengan mengerjakan sesuatu dengan benar (*doing the things right*) sedangkan efektif adalah melakukan hal yang benar (*doing the right things*) sehingga produktivitas adalah mengerjakan hal yang benar dengan benar (*doing the right things right*).

Seorang *controller* dapat menjadi produktif jika:

1. Menyusun Rencana

Jika seorang *controller* bekerja tanpa ada perencanaan apa yang harus dikerjakan dan bagaimana cara mengerjakannya, maka *controller* akan menghabiskan sebagian besar waktunya untuk bertanya “Apa yang harus dikerjakan? Bagaimana mengerjakannya?”. Perencanaan dibuat untuk membantu memilih alternatif yang paling baik dan paling efisien. Secara prinsip, perencanaan dilakukan agar setiap kegiatan memiliki tujuan yang jelas dan ada metode yang paling efektif dan efisien untuk mencapai tujuan tersebut.

Dengan menyusun perencanaan akan diperoleh banyak manfaat seperti berikut:

- Mempermudah untuk beradaptasi dengan perubahan-perubahan lingkungan (*change management*).
- Mempermudah dalam melakukan koordinasi dalam departemen organisasi.
- Memperjelas tujuan sehingga lebih mudah dipahami.
- Meminimisasikan kegiatan yang tidak memiliki nilai tambah (*non value added activities*).
- Menghemat sumber daya, seperti: waktu, tenaga dan dana.

Ada pepatah yang mengatakan “*If you fail to plan, you plan to fail*”.

2. Nilai Tambah (*value added*)

Di dalam melakukan pekerjaan seorang *controller* harus fokus tidak mengerjakan sesuatu yang tidak menambah nilai untuk organisasi, seperti contoh pada saat kerja, *controller* membalas atau melanjutkan email yang tidak berhubungan dengan pekerjaan, mengerjakan pekerjaan atau kegiatan pribadi, melakukan *chatting* dengan *instant messenger*, *browsing facebook*, *wayn*, *friendster*, dan yang lainnya. Dan jika terdapat banyak pekerjaan, maka *controller* harus dapat memprioritaskan mana yang harus diselesaikan terlebih dulu (*first thing first*), jangan melakukan lebih dari satu pekerjaan pada saat yang sama. Karena melakukan lebih dari satu pekerjaan pada saat yang sama justru akan menurunkan kinerja yang mengakibatkan kinerja organisasi yang buruk.

Pusat pertanggungjawaban dapat dikelompokkan menjadi:

- pusat pendapatan (*revenue center*);
- pusat pembiayaan (*cost center*);
- pusat laba (*profit center*); dan
- pusat investasi (*investment center*).

D. Pusat Pendapatan (*Revenue Center*)

Pendapatan adalah jumlah uang yang diterima oleh perusahaan dari kegiatannya, yang utamanya dari penjualan produk dan/atau jasa kepada pelanggan. Bagi penanam

saham (*shareholder*), laba atau keuntungan lebih penting dibanding pendapatan. Laba adalah jumlah uang yang diterima dari pendapatan atau penjualan setelah dikurangi pengeluaran/biaya.

Pada pusat pendapatan selalu dikaitkan dengan upaya departemen penjualan dan departemen pemasaran untuk mencapai target pendapatan/penjualan perusahaan. Dalam pusat pendapatan, yaitu departemen penjualan/ departemen pemasaran juga terdapat pusat pembiayaan (*costcenter*), tetapi ukuran (dalam hal ini ditunjukkan dalam satuan moneter) pada pusat pendapatan lebih besar daripada pusat pembiayaan. Sehingga pusat pertanggungjawaban pendapatan ini tidak dapat dianggap sebagai pusat laba (*profit center*) karena belum diperhitungkan biaya-biaya secara keseluruhan.

E. Departemen Penjualan dan Departemen Pemasaran

1. Departemen Penjualan

Yang menjadi tanggung jawab dari departemen penjualan adalah mencapai target penjualan perusahaan baik total nilai rupiah dan jumlah unit yang dijual per *sku* (*stock keeping unit*). Sebagai contoh: perusahaan PQR adalah sebuah perusahaan distributor makanan ringan. Produk perusahaan PQR adalah roti kering, yang dimisalkan hanya mendistribusi produk roti kering dengan tiga rasa yang berbeda yang masing-masing memiliki 3 kemasan yang berbeda. Jadi roti kering tersebut memiliki 3 rasa yaitu: keju, coklat, dan susu. Selanjutnya kemasan dari roti adalah 150 gr, 300 gr dan 750 gr.

Sehingga kesembilan sku (*stock keeping unit*) perusahaan PQR adalah:

1. Roti kering rasa keju yang dikemas 150 gr;
2. Roti kering rasa keju yang dikemas 300 gr;
3. Roti kering rasa keju yang dikemas 750 gr;
4. Roti kering rasa coklat yang dikemas 150 gr;
5. Roti kering rasa coklat yang dikemas 300 gr;
6. Roti kering rasa coklat yang dikemas 750 gr;
7. Roti kering rasa susu yang dikemas 150 gr;
8. Roti kering rasa susu yang dikemas 300 gr;
9. Roti kering rasa susu yang dikemas 750 gr;

2. Anggaran Penjualan

Anggaran penjualan merupakan alat dan peta untuk mencapai angka penjualan yang sudah ditargetkan dan disepakati oleh organisasi. Seorang *controller* berperan untuk mengevaluasi hasil penjualan yang dicapai oleh departemen penjualan dengan membandingkan hasil penjualan dan/atau pendapatan dengan anggaran penjualan dan hasil penjualan yang dicapai pada tahun lalu atau bulan lalu. Oleh karena itu,

penyusunan anggaran penjualan harus memberi tantangan untuk departemen penjualan yang artinya anggaran penjualan yang tidak konservatif atau anggaran penjualan yang sangat optimis sehingga susah dicapai.

Anggaran penjualan yang terlalu konservatif menyebabkan departemen penjualan merasa tidak memerlukan kreativitas dan inovasi sedangkan anggaran penjualan yang terlalu optimis mengakibatkan departemen penjualan yang tidak dapat mencapai sasaran anggaran perencanaan sehingga sasaran laba perusahaan tidak tercapai.

3. Metode Penyusunan Anggaran

Perusahaan menyusun anggaran penjualan dapat digunakan metode sebagai berikut:

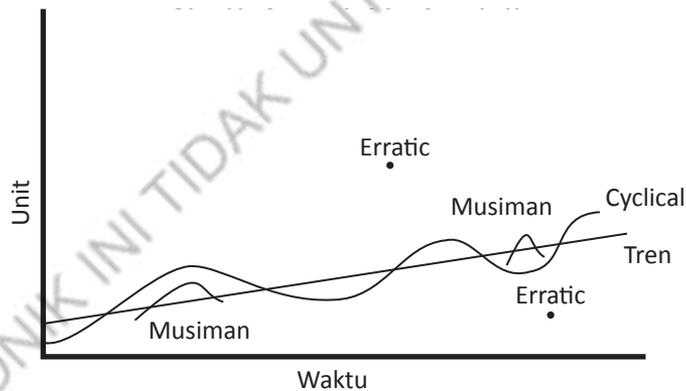
1. Metode Non-Kuantitatif

- Metode berdasarkan angka dari para eksekutif perusahaan (Top Down Method). Metode ini merupakan metode anggaran yang paling lama dan paling mudah dilaksanakan, karena pimpinan puncak menentukan angka dalam anggaran penjualan untuk periode tertentu yang selanjutnya angka tersebut dirata-ratakan untuk mendapat angka dalam anggaran penjualan;
- Metode dari kombinasi tenaga penjual. Metode ini merupakan angka penjualan yang diusulkan oleh seorang tenaga penjual kepada atasannya. Selanjutnya atasan penjual tersebut melakukan evaluasi dan perbandingan dengan hasil penjualan yang dicapai pada bulan-bulan yang telah lewat. Biasanya metode ini menghasilkan jumlah penjualan yang aktual lebih besar daripada jumlah penjualan yang dianggarkan;
- Metode berdasarkan harapan pelanggan (Buyers' Expectation Method). Banyak perusahaan selalu bertanya kepada potensial pelanggan, pelanggan kini atau pelanggan di masa lalu tentang apa yang menjadi kebutuhan dan keinginan mereka di masa yang akan datang. Umumnya perusahaan bertanya kepada 20% pelanggan yang melakukan 80% pembelian produk perusahaan.
- Metode Delfi. Metode ini dapat digunakan untuk meramalkan penjualan di masa yang akan datang. Metode ini biasanya melibatkan ahli-ahli, jawaban-jawaban atas pertanyaan sesi pertama dibuat ringkasan dan digunakan untuk menjadikan pertanyaan untuk sesi berikutnya.
- Metode Skenario. Metode ini memberikan gambaran penjualan produk perusahaan pada masa yang akan datang berdasarkan beberapa asumsi.

2. Metode Kuantitatif

- Metode Analisis Tren Waktu (Time Series Analysis). Metode ini menggunakan data yang ada sebagai dasar penyusunan anggaran di masa yang akan datang. Elemen dari Analisis *Time Series*:

- a. Tren menunjukkan keseluruhan grafik baik meningkat ataupun menurun. Secara makro, untuk masa yang jangka panjang disebabkan pengembangan teknologi, penambahan modal, dan peningkatan jumlah populasi;
- b. Musiman (*Seasonal*) menunjukkan pola pergerakan penjualan selama setahun biasanya untuk jangka pendek. Pola musiman selalu dikaitkan dengan pola pembelian secara musiman, seperti contoh: penjualan produk coklat yang meningkat pada bulan Valentine dan menjelang Hari Natal dan Tahun Baru;
- c. *Cyclical* menunjukkan pengulangan pergerakan penjualan untuk waktu yang berbeda. Jika di dalam suatu organisasi terdapat pergerakan cyclical yang tetap maka dapat digunakan untuk dijadikan sebagai anggaran penjualan;
- d. Yang tidak konsisten (*erratic*), menunjukkan pergerakan penjualan yang tidak konsisten hal ini disebabkan oleh demonstrasi buruh, kekurangan bahan baku, kebakaran, tsunami, gempa bumi, dan lain sebagainya. Karena pergerakan ini tidak konsisten maka tidak digunakan di dalam membuat anggaran penjualan untuk jangka panjang.



GAMBAR 5.2. Analisis Tren Waktu

- Regresi dan Korelasi

Jika penjualan dihubungkan dengan faktor lain selain waktu maka metode regresi dan korelasi adalah teknik yang baik untuk digunakan. Metode ini merupakan persamaan matematika yang dapat menguji hubungan antara variabel penjualan dengan variabel-variabel yang lain. Sebagai contoh penjualan jumlah unit mobil bisa berhubungan dengan peningkatan pendapatan masyarakat. Tingkat hubungan antara variabel diukur dengan koefisien korelasi (r). Koefisien korelasi berskala dari -1 sampai dengan +1.

Tanda + atau menunjukkan arah hubungan antara tingkat penjualan dengan variabel-variabel yang lain.

Contoh untuk koefisien korelasi yang negatif adalah jika tingkat suku bunga naik maka jumlah penjualan mobil akan menurun. Contoh koefisien korelasi yang positif adalah jika tingkat pendapatan masyarakat meningkat maka jumlah penjualan mobil meningkat.

Jika hasil dari penghitungan koefisien mendekati ke angka 1 maka hubungan variabel-variabel adalah kuat; dan jika hasil dari penghitungan koefisien mendekati ke angka 0 maka hubungan variabel-variabel adalah lemah.

Metode regresi menunjukkan besarnya variabel bebas yang mempengaruhi tingkat penjualan (variabel terikat / *dependent variable*). Jika persamaan diketahui maka nilai penjualan dapat dianggarkan berdasarkan nilai dari variabel-variabel bebas.

Dimisalkan anggaran penjualan dari Perusahaan PQR adalah sebagai berikut:

TABEL 5.1. Anggaran Penjualan Perusahaan PQR

Perusahaan PQR Anggaran Penjualan Bulan Januari 20xx				
No	Nama Produk	Unit	Harga Jual	Total
1	Roti Kering, Keju 150	3,000	2,000	6,000,000
2	Roti Kering, Keju 300	2,000	4,000	8,000,000
3	Roti Kering, Keju 750	1,000	6,000	6,000,000
4	Roti Kering, Coklat 150	5,000	2,000	10,000,000
5	Roti Kering, Coklat 300	3,000	4,000	12,000,000
6	Roti Kering, Coklat 750	1,000	6,000	6,000,000
7	Roti Kering, Susu 150	3,000	2,000	6,000,000
8	Roti Kering, Susu 300	2,000	4,000	8,000,000
9	Roti Kering, Susu 750	1,000	6,000	6,000,000
	Total			68,000,000

Anggaran penjualan yang lengkap sebaiknya menunjukkan gambaran sebagai berikut:

- Penjualan dirinci menurut bulan, kuartalan, semester dan tahunan.
- Penjualan dirinci menurut jenis-jenis produk.
- Penjualan dirinci menurut daerah penjualan.
- Penjualan dirinci menurut pelanggan.
- Penjualan dirinci menurut tenaga penjual.
- Penjualan dirinci menurut divisi organisasi atau operasi.

Realisasi penjualan Perusahaan PQR adalah sebagai berikut:

TABEL 5.2. Realisasi Penjualan Perusahaan PQR

Perusahaan PQR Realisasi Penjualan Bulan Januari 20xx				
No	Nama Produk	Unit	Harga Jual	Total
1	Roti Kering, Keju 150	3,200	2,000	6,400,000
2	Roti Kering, Keju 300	2,000	4,000	8,000,000
3	Roti Kering, Keju 750	990	6,000	5,600,000
4	Roti Kering, Coklat 150	5,300	2,000	10,600,000
5	Roti Kering, Coklat 300	2,500	4,000	10,000,000
6	Roti Kering, Coklat 750	1,000	6,000	6,000,000
7	Roti Kering, Susu 150	3,000	2,000	6,000,000
8	Roti Kering, Susu 300	2,000	4,000	8,000,000
9	Roti Kering, Susu 750	1,000	6,000	6,000,000
	Total			66,940,000

Selisih anggaran penjualan dengan realisasi penjualan Perusahaan PQR adalah sebagai berikut:

TABEL 5.3. Varians Penjualan Perusahaan PQR Perusahan PQR Varians Penjualan Bulan Januari 20xx

Perusahaan PQR Realisasi Penjualan Bulan Januari 20xx						
No	Nama Produk	Anggaran Unit	Realisasi Unit	Lebih/ (Kurang) Unit	Harga Jual per Unit	Total Selisih
1	Roti Kering, Keju 150	3,000	3,200	200	2,000	400,000
2	Roti Kering, Keju 300	2,000	2,000	-	4,000	-
3	Roti Kering, Keju 750	1,000	990	(10)	6,000	(60,000)
4	Roti Kering, Coklat 150	5,000	5,300	300	2,000	600,000
5	Roti Kering, Coklat 300	3,000	2,500	(500)	4,000	(2,000,000)
6	Roti Kering, Coklat 750	1,000	1,000	-	6,000	-
7	Roti Kering, Susu 150	3,000	3,000	-	2,000	-
8	Roti Kering, Susu 300	2,000	2,000	-	4,000	-
9	Roti Kering, Susu 750	1,000	1,000	-	6,000	-
	Total					(1,060,000)

Tabel 3. menunjukkan selisih realisasi penjualan dengan anggaran penjualan yang disebabkan selisih jumlah unit yang dijual. Terdapat 4 (empat) jenis produk yang selisih penjualannya yaitu 2 produk yang penjualannya melebihi jumlah unit yang dianggarkan, yaitu Roti Kering Keju 150 gr dan Roti Kering Coklat 150 gr; dengan 2 produk yang penjualannya di bawah jumlah unit yang dianggarkan yaitu Roti Kering Keju 750 gr dan Roti Coklat 300 gr.

Tabel di atas mengasumsikan bahwa realisasi harga jual per unit adalah sama dengan harga jual per unit yang dianggarkan sehingga dengan selisih jumlah unit yang dijual mengakibatkan total selisih realisasi penjualan dengan anggaran penjualan adalah 1.060.000,-. Di dalam dunia usaha sering terjadi selisih realisasi jumlah unit yang dijual dengan jumlah unit yang dianggarkan dan sering dipengaruhi selisih realisasi harga jual per unit dengan harga jual per unit yang dianggarkan. Fungsi dari departemen penjualan adalah mempelajari penyebab tidak tercapainya anggaran penjualan yang telah disepakati untuk meningkatkan kinerja penjualan di masa yang akan datang.

Penyebab selisih dari anggaran penjualan adalah:

- Anggaran penjualan ditetapkan terlalu optimistik sehingga susah dicapai oleh departemen penjualan;
- Kemasan produk yang kurang menarik pelanggan;
- Rasa yang tidak sesuai dengan pelanggan;
- Daya beli masyarakat yang rendah;
- Pengiriman produk yang terlambat sampai ke tangan konsumen.

Jadi, fungsi seorang *controller* untuk meningkatkan kemampuan departemen penjualannya adalah:

- Merekrut dan seleksi staf penjualan yang baik dari yang terbaik;
- Memberikan pelatihan dan pendidikan kepada staf penjualan;
- Mengendalikan persediaan perusahaan. Dengan menggunakan data penjualan historis dan kemungkinan pelanggan potensial di masa yang akan datang untuk mengendalikan persediaan bahan baku dan jadwal produksi;
- Melakukan motivasi terhadap staf dalam departemen penjualan supaya semangat menjual tinggi;
- Mengembangkan teknik-teknik untuk pengumpulan informasi tentang prospek pelanggan;
- Mengembangkan komunikasi yang efektif; yaitu dalam hal menulis surat yang efektif, seni berbicara yang baik dan benar dengan siapa saja dimana saja dan hal yang mana saja; dan menggunakan alat-alat komunikasi yang efektif;
- Melakukan presentasi penjualan yang efektif;
- Melatih para staf penjual untuk menangani prospek yang menolak untuk bertemu;

- Memberikan pelatihan dan pendidikan supaya melayani purna jual (*after sales service*) yang baik yang pada akhirnya untuk meningkatkan kepuasan konsumen;
- Memberikan penghargaan dan pengakuan kepada penjual yang berhasil mencapai target atau penjual yang terbaik;
- Mengevaluasi tenaga penjual perusahaan.

4. Departemen Pemasaran

Pemasaran adalah hal yang penting bagi perusahaan karena maju mundurnya suatu perusahaan tergantung pada berhasil tidaknya strategi pemasaran perusahaan tersebut. Pemasaran merupakan salah satu dari kegiatan utama yang dilakukan oleh para pengusaha untuk mempertahankan perputaran roda perusahaan, untuk berkembang dan mendapatkan laba yang optimum.

Pemasaran berfungsi untuk memenuhi kebutuhan dan keinginan manusia. Kebutuhan dan keinginan manusia adalah makanan, udara, air, pakaian dan perumahan untuk tetap hidup. Banyak orang mendambakan rekreasi, pendidikan dan jasa-jasa lainnya.

Pemasaran itu merupakan disiplin ilmu yang dipergunakan oleh perusahaan untuk mengubah kebutuhan-kebutuhan orang menjadi peluang yang menguntungkan bagi perusahaan. Teknologi merupakan kekuatan yang menentukan untuk menciptakan peluang-peluang baru dan akan memainkan peranan kunci dalam membentuk gaya hidup di masa mendatang. Namun penemuan sebuah teknologi baru hanyalah menjawab sebagian masalah pemasaran. Keberhasilan pemasaran teknologi baru itu sendiri juga sangat menantang, karena itu teknologi tinggi tidak akan dibeli sampai teknologi itu dibentuk guna memenuhi keinginan kelompok-kelompok pembeli yang khusus dan dikomunikasikan dalam bentuk yang menarik dengan harga dan tingkat pelayanan yang cukup memotivasi pasar.

Pemasaran tidak terbatas dalam dunis bisnis saja, tetapi pemasaran mempunyai kemasyarakatan yang luas. Sehingga, pemasaran adalah keseluruhan sistem dari kegiatan-kegiatan bisnis untuk merencanakan, menentukan harga, mempromosikan, dan mendistribusikan barang dan jasa yang dengan tujuan untuk memenuhi atau melebihi kebutuhan dan keinginan konsumen.

Kegiatan pemasaran pada suatu perusahaan tumbuh dan berjalan karena salah satu penyebab di bawah ini:

- Merosotnya penjualan.
- Pertumbuhan yang lamban.
- Pola pembelian yang berubah.
- Persaingan yang semakin ketat.
- Pengeluaran untuk penjualan yang semakin meningkat.

5. Peranan *Controller* dalam Bidang Pemasaran

Controller dan fungsi dari departemen pemasaran adalah:

- Melakukan segmentasi pasar;
Segmentasi pasar merupakan alat yang dimiliki oleh seorang manajer pemasaran supaya perusahaan dapat bertumbuh lebih besar dan untuk merebut pangsa pasar yang lebih besar.
- Melakukan target pasar;
Target pasar adalah mengevaluasi daya tarik masing-masing segmen dengan menggunakan variabel-variabel yang dapat mengkuantifikasi kemungkinan permintaan dari setiap segmen (misalnya, tingkat pertumbuhan segmen bersangkutan), biaya melayani setiap segmen (misalnya: biaya distribusi), biaya memproduksi produk dan jasa yang diinginkan pelanggan (misalnya biaya produksi dan diferensiasi produk) dan kesesuaian antara kompetensi inti perusahaan dan peluang pasar sasaran.
- Posisi;
Departemen pemasaran harus memilih pola pemusatan pasar yang akan memberikan kesempatan maksimum pada perusahaan untuk mendapatkan kedudukan yang kuat melalui komunikasi, pelayanan yang prima, produk yang memberikan spesifikasi yang melebihi kebutuhan dan keinginan konsumen.
- Merumuskan bauran pemasaran (*marketing mix*) yang tepat untuk produk perusahaan;
Bauran pemasaran adalah kombinasi dari empat elemen atau kegiatan yang merupakan inti dari sistem pemasaran perusahaan, yaitu: produk (*product*), struktur harga (*price*), kegiatan promosi (*promotion*) dan sistem distribusi (*distribution channel*).

Produk adalah suatu barang atau jasa yang dihasilkan untuk memenuhi kebutuhan dan keinginan manusia, sedangkan untuk memperoleh produk tersebut harus adanya suatu pengorbanan baik yang berbentuk uang maupun tenaga.

Harga adalah nilai suatu produk (barang atau jasa) yang diukur dengan alat moneter yaitu uang. Berdasarkan nilai tersebut seseorang/perusahaan bersedia melepaskan hak produk (barang atau jasa) yang dimiliki kepada pihak lain.

Produsen menghendaki para pembeli tetap setia pada hasil produksinya, sehingga produsen harus mengusahakan agar produk yang dihasilkan mudah diperoleh pada tempat dan waktu yang diinginkan pembeli sehingga fungsi *controller* dengan kepala bagian atau kepala divisi pemasaran adalah dengan menetapkan dan menggunakan saluran distribusi yang tepat.

Promosi adalah salah satu elemen dari bauran pemasaran yang berfungsi untuk mengenalkan produk yang dihasilkan atau dijual kepada konsumen. Oleh sebab

itu, kegiatan promosi adalah segala usaha yang dilakukan penjual untuk membujuk konsumen agar membeli. Di samping itu promosi bertujuan untuk mengingatkan kembali kepada konsumen lama agar melakukan pembelian ulang. Promosi juga merupakan kegiatan untuk menyebarluaskan informasi dan mendidik konsumen tentang produk yang dijual.

- Meningkatkan kemampuan untuk merek produk (brand profitability);
- Mengatur dan mengoptimalkan promosi below the line, seperti: pembagian brosur, pembagian sampel.
- Mengoptimalkan above the line perusahaan, seperti: iklan promosi produk di televisi, pemasangan billboard untuk iklan produk perusahaan dan yang lain.

Berikut adalah tabel anggaran penjualan dan realisasi penjualan untuk PT. Jackson yang menjual produk CD, dimisalkan hanya dilakukan analisis terhadap produk A dan produk B:

TABEL 5.4. Anggaran Penjualan PT. Jackson

PT Jackson Anggaran Penjualan Januari 20xx – Juni 20xx							
Keterangan	Produk A			Produk B			Jumlah (Rp. 000)
	Unit	Harga (Rp)	Jumlah (Rp. 000)	Unit	Harga (Rp)	Jumlah (Rp. 000)	
Januari							
Bali	40.000	4.500	180.000	35.000	4.000	140.000	320.000
Jakarta	53.000	4.400	233.200	40.000	4.200	168.000	401.200
Bandung	30.000	4.300	129.000	10.000	4.300	43.000	172.000
Jumlah	123.000		542.200	85.000		351.000	893.200
Februari							
Bali	42.000	4.500	189.000	38.000	4.000	152.000	341.000
Jakarta	60.000	4.400	264.000	45.000	4.200	189.000	453.000
Bandung	35.000	4.300	150.500	20.000	4.300	86.000	236.500
Jumlah	137.000		603.500	103.000		427.000	1.030.500
Maret							
Bali	45.000	4.500	202.500	40.000	4.000	160.000	362.500
Jakarta	65.000	4.400	286.000	50.000	4.200	210.000	496.000
Bandung	40.000	4.300	172.000	30.000	4.300	129.000	301.000
Jumlah	150.000		660.500	120.000		499.000	1.159.500

PT Jackson Anggaran Penjualan Januari 20xx – Juni 20xx							
Keterangan	Produk A			Produk B			Jumlah (Rp. 000)
	Unit	Harga (Rp)	Jumlah (Rp. 000)	Unit	Harga (Rp)	Jumlah (Rp. 000)	
April							
Bali	50.000	4.500	225.000	45.000	4.000	180.000	405.000
Jakarta	70.000	4.400	308.000	55.000	4.200	231.000	539.000
Bandung	45.000	4.300	193.500	35.000	4.300	150.500	344.000
Jumlah	165.000		726.500	135.000		561.500	1.288.000
Mei							
Bali	50.000	4.500	225.000	45.000	4.000	180.000	405.000
Jakarta	70.000	4.400	308.000	55.000	4.200	231.000	539.000
Bandung	45.000	4.300	193.500	35.000	4.300	150.500	344.000
Jumlah	165.000		726.500	135.000		561.500	1.288.000
Juni							
Bali	50.000	4.500	225.000	45.000	4.000	180.000	405.000
Jakarta	70.000	4.400	308.000	55.000	4.200	231.000	539.000
Bandung	45.000	4.300	193.500	35.000	4.300	150.500	344.000
Jumlah	165.000		726.500	135.000		561.500	1.288.000
Semester I	905.000		3.985.700	713.000		2.961.500	6.947.200

Laporan penjualan yang terealisasi selama tahun 2009 seperti pada tabel 5 di bawah.

TABEL 5.5. Laporan Penjualan PT. Jackson

PT Jackson Laporan Penjualan Januari 20xx Juni 20xx							
Keterangan	Produk A			Produk B			Jumlah (Rp. 000)
	Unit	Harga (Rp)	Jumlah (Rp. 000)	Unit	Harga (Rp)	Jumlah (Rp. 000)	
Januari							
Bali	46.000	4.400	202.400	33.000	3.800	125.400	327.800
Jakarta	63.000	4.400	277.200	37.000	4.000	148.000	425.200
Bandung	33.000	4.300	141.900	11.000	4.300	47.300	189.200
Jumlah	142.000		621.500	81.000		320.700	942.200

PT Jackson							
Laporan Penjualan							
Januari 20xx Juni 20xx							
Keterangan	Produk A			Produk B			
	Unit	Harga (Rp)	Jumlah (Rp. 000)	Unit	Harga (Rp)	Jumlah (Rp. 000)	Jumlah (Rp. 000)
Februari							
Bali	48.000	4.400	211.200	41.000	3.900	159.900	371.100
Jakarta	65.000	4.400	286.000	43.000	4.200	180.600	466.600
Bandung	36.000	4.300	154.800	19.000	4.300	81.700	236.500
Jumlah	149.000		652.000	103.000		422.200	1.074.200
Maret							
Bali	51.000	4.300	219.300	48.000	4.000	192.000	411.300
Jakarta	71.000	4.400	312.400	49.000	4.100	200.900	513.300
Bandung	38.000	4.400	167.200	31.000	4.300	133.300	300.500
Jumlah	160.000		698.900	128.000		526.200	1.225.100
April							
Bali	56.000	4.500	252.000	47.000	3.900	183.300	435.300
Jakarta	76.000	4.400	334.400	56.000	4.300	240.800	575.200
Bandung	43.000	4.300	184.900	33.000	4.300	141.900	326.800
Jumlah	175.000		771.300	136.000		566.000	1.337.300
Mei							
Bali	53.000	4.300	227.900	48.000	3.900	187.200	415.100
Jakarta	74.000	4.500	333.000	58.000	4.200	243.600	576.600
Bandung	42.000	4.300	180.600	34.000	4.300	146.200	326.800
Jumlah	169.000		741.500	140.000		577.000	1.318.500
Juni							
Bali	54.000	4.300	232.200	49.000	3.900	191.100	423.300
Jakarta	76.000	4.400	334.400	57.000	4.200	239.400	573.800
Bandung	46.000	4.500	207.000	36.000	4.200	151.200	358.200
Jumlah	176.000		773.600	142.000		581.700	1.355.300
Semester I	971.000		4.258.800	730.000		2.993.800	7.252.600

Dari anggaran penjualan PT. Jackson, dapat diketahui bahwa pada bulan Januari 20xx dianggarkan produk A akan terjual di daerah penjualan Bali sebanyak 40.000 unit dengan harga jual Rp 4.500,- per unit. Sehingga, anggaran jumlah penjualan (bruto) dalam satu bulan untuk daerah Bali adalah sebesar = $40.000 \times \text{Rp. } 4.500,- = \text{Rp } 180.000.000,-$.

Pada akhir bulan Januari 20xx (31 Januari 20xx), PT. Jackson membukukan bahwa realisasi penjualan Produk A di daerah penjualan Bali adalah sebanyak 46.000 unit dengan harga jual sebesar Rp. 4.400,- per unit. Dengan demikian realisasi penjualan (bruto) untuk bulan Januari sebesar = 46.000 x Rp. 4.400,- = Rp. 202.400.000,-.

Dengan membandingkan anggaran penjualan dengan realisasi penjualan di daerah Bali pada bulan Januari, diketahui bahwa terjadi kenaikan penjualan (bruto) sebesar = Rp. 202.400.000 – Rp. 180.000.000,- = Rp. 22.400.000,-. Perbedaan jumlah penjualan sebesar Rp. 22.400.000,- ini disebabkan oleh:

1. Perbedaan Kuantitas (*Quantity Variance*), yaitu telah terjadi kenaikan jumlah penjualan dari yang dianggarkan, sebesar 6.000 unit (46.000 unit 40.000 unit). Kenaikan sebanyak 6.000 unit ini dinilai dengan harga jual menurut anggaran penjualan, sehingga jumlah Perbedaan Kuantitas = 6.000 x Rp. 4.500,- = Rp 27.000.000,-. Secara matematis, Perbedaan Kuantitas ini dapat diformulasikan dalam bentuk rumus, sebagai berikut:

$$PK = (KR - KA) \times HA$$

Keterangan:

PK = Perbedaan kuantitas

KR = Kuantitas Realisasi

KA = Kuantitas Anggaran

HA = Harga (jual) Anggaran

2. Perbedaan harga jual (*Price Variance*), yaitu telah terjadi penurunan harga jual dari dianggarkan, sebesar Rp. 100,per unit (Rp. 4.500,- – Rp 4.400,-). Penurunan sebesar Rp.100,per unit ini dikaitkan dengan realisasi banyaknya unit yang terjual, sehingga jumlah Perbedaan Harga jual = Rp. 100,- x 46.000 = Rp. 4.600.000,-. Secara matematis, Perbedaan Harga jual ini dapat diformulasikan dalam bentuk rumus, sebagai berikut:

$$PH = (HR - HA) \times KR$$

Keterangan :

PH = Perbedaan Harga (jual)

HR = Harga (jual) Realisasi

HA = Harga (jual) Anggaran

KR = Kuantitas Realisasi

Dari hasil analisis dan perhitungan tersebut dapat disimpulkan bahwa Perbedaan Kuantitas telah mengakibatkan terjadinya kenaikan penjualan sebesar Rp. 27.000.000,- dan Perbedaan Harga jual telah mengakibatkan terjadinya penurunan penjualan sebesar

Rp. 4.600.000,-. Dengan demikian jumlah perbedaan penjualan bulan Januari untuk daerah Bali adalah sebesar = Rp. 27.000.000,- – Rp. 4.600.000 = Rp. 22.400.000,- (untung/*favourable*).

Dari data dan perhitungan-perhitungan tersebut, PT. Jackson dapat menyusun Laporan Anggaran tentang penjualan Produk A untuk daerah penjualan Bali, sebagai berikut:

TABEL 5.6. Perbandingan Laporan Anggaran dan Laporan Realisasi Penjualan

PT. Jackson
Laporan Anggaran dan Realisasi Penjualan Produk A di Bali 31 Januari 20xx

a. Perbandingan data:

Keterangan	Anggaran	Realisasi
Unit penjualan	40.000	46.000
Harga jual/unit	Rp. 4.500,-	Rp. 4.400,-
Jumlah penjualan	Rp. 180.000.000,-	Rp. 202.400.000,-

b. Analisis data:

Perbedaan Kuantitas = (KR – KA) x HA
= (46.000 – 40.000) x Rp. 4.500,-
= Rp. 27.000.000,(untung)

Perbedaan Harga = (HR – HA) x KR
= (Rp. 4.400 – Rp. 4.500) x 46.000
= Rp. 4.600.000,- (rugi)

c. Rekapitulasi :

Perbedaan Kuantitas = Rp. 27.000.000,- (untung)
Perbedaan Harga = Rp. 4.600.000,- (rugi)
Jumlah perbedaan = Rp. 22.400.000,- (untung)

Dari laporan anggaran tersebut terlihat bahwa dari sudut “kuantitas”, ternyata realisasi penjualan terdapat selisih dari angka yang disepakati dalam anggaran penjualan.

Akan tetapi varians ini bersifat positif (menguntungkan/*favourable*), karena adanya peningkatan penjualan unit CD produk A untuk daerah Bali dengan total 4.600 unit atau dengan total rupiah kenaikan sebesar Rp. 27.000.000,-. Akan tetapi, pimpinan (*management*) perusahaan segera mengadakan penelitian tentang faktor-faktor yang menyebabkan penyimpangan tersebut, terutama yang berkaitan dengan kegiatan pemasaran yang dijalankan oleh Bagian Pemasaran. Besar-kecilnya jumlah unit yang

terjual sangat tergantung pada aktivitas Bagian Pemasaran ini. Dengan diketahui faktor-faktor penyebab selisih tersebut, maka *controller* dengan bagian pemasaran/penjualan dapat menyusun kebijaksanaan tindak lanjut (*follow-up*) yang bertujuan mempertahankan aktivitas Bagian Pemasaran yang baik sehingga perusahaan dapat menjadi terbaik di dalam pencapaian anggaran penjualan dan merebut pangsa pasar produk perusahaan.

Dari laporan Anggaran tersebut di atas terlihat dari sudut “harga jual”, ternyata realisasi penjualan selisih dengan angka yang ditetapkan dalam Anggaran Penjualan. Penyimpang ini bersifat negatif (merugikan/*unfavourable*), karena menurunkan penjualan sebesar Rp. 4.600.000,-. Pimpinan (*management*) perusahaan segera melakukan penelitian tentang faktor-faktor yang menyebabkan penyimpangan tersebut. Pada umumnya harga jual banyak dipengaruhi oleh faktor-faktor eksternal, yaitu faktor-faktor yang berada di luar perusahaan, seperti misalnya faktor penawaran dan permintaan, faktor persaingan, faktor daya beli masyarakat, faktor keadaan moneter dan sebagainya. Terhadap faktor-faktor eksternal semacam ini perusahaan tidak mampu mempengaruhi atau mengadakan perubahan-perubahan sesuai dengan keinginan perusahaan (*uncontrollable*). Akibatnya, kebijaksanaan tindak lanjut (*follow-up*) yang diambil akan lebih banyak bersifat menyesuaikan diri dengan faktor-faktor eksternal tersebut, daripada mempengaruhi atau mengubah faktor-faktor eksternal itu.

Dengan cara yang sama, PT. Jackson dapat menyusun Laporan Anggaran Penjualan untuk Produk A maupun untuk Produk B, untuk semua daerah penjualan, dari bulan ke bulan sesuai dengan kebutuhan.

Umumnya, perusahaan melakukan analisis terhadap selisih antara anggaran dengan realisasi pendapatan terhadap:

1. selisih harga jual;
2. selisih kuantitas penjualan;
3. selisih komposisi penjualan;
4. selisih pasar industri;
5. selisih pangsa pasar;
6. selisih pendapatan per daerah;
7. selisih pendapatan per tenaga penjual.

Rangkuman

Sistem Pengendalian Manajemen harus didukung dengan struktur organisasi yang baik dengan tujuan untuk menyusun perencanaan, proses pelaksanaan, alat pengendalian dan penilaian kinerja perusahaan; menyusun tugas dan tanggung jawab yang jelas antara karyawan dan departemen dalam perusahaan; mendelegasikan tanggung jawab dan wewenang kepada karyawan dan departemen yang memiliki keahlian dan kompetensi; memudahkan untuk mencapai sasaran organisasi; menumbuhkan motivasi terhadap

unit bisnis untuk meningkatkan kreativitas dan inovatif dan melaksanakan pengendalian pelaksanaan strategi manajemen secara efektif.

Produktivitas adalah perbaikan terus menerus pada semua bidang operasional perusahaan dengan tujuan bahwa hari besok harus lebih baik dari pada hari ini. Produktivitas adalah pelaksanaan kegiatan secara efektif dan efisien. Seorang *controller* harus produktif dengan selalu menyusun rencana dan selalu melaksanakan kegiatan yang memiliki nilai tambah (*value added*).

Pusat pertanggungjawaban terdiri dari pusat pendapatan (*revenue center*); pusat pembiayaan (*cost center*); pusat laba (*profit center*); dan pusat investasi (*investment center*).

Seorang *controller* harus berperan untuk mengevaluasi hasil penjualan yang dicapai oleh departemen penjualan dengan membandingkan hasil penjualan dan/atau pendapatan dengan anggaran penjualan dan hasil penjualan yang dicapai pada tahun lalu atau bulan lalu. Penyusunan anggaran penjualan harus memberi tantangan untuk departemen penjualan yang artinya anggaran penjualan yang tidak konservatif atau anggaran penjualan yang sangat optimis sehingga susah dicapai. Perusahaan menyusun anggaran penjualan dengan menggunakan metode non-kuantitatif dan metode kuantitatif. Metode non-kuantitatif terdiri dari metode berdasarkan angka dari para eksekutif perusahaan (*top down method*); metode dari kombinasi tenaga penjual, metode berdasarkan harapan pelanggan (*buyers' expectation method*), metode Delfi dan metode Skenario. Metode kuantitatif terdiri dari metode analisis tren waktu (*Time Series Analysis*) dan regresi serta korelasi. Kegiatan pemasaran tumbuh dan berjalan karena salah satu faktor penyebab, seperti merosotnya penjualan; pertumbuhan yang lambat; pola pembelian yang berubah; persaingan yang semakin ketat dan pengeluaran untuk penjualan yang semakin meningkat. Anggaran pendapatan dirancang untuk mengukur efektivitas pemasaran dan penjualan. Varians yang merugikan terhadap anggaran berarti volume penjualan atau harga jual lebih rendah dari tingkat yang dianggap wajar menurut manajemen. Manajer operasi tidak dapat memikul tanggung jawab penuh atas tercapainya sasaran penjualan, seperti halnya pada anggaran biaya. Banyak sekali ketidakpastian di pasar yang berada di luar kendali manajer, dengan adanya keterbatasan ini maka kurang tepat jika anggaran pendapatan digunakan untuk mengevaluasi manajerial.

Pertanyaan

1. Apa yang dimaksud dengan produktivitas? Jelaskan! Bagaimana meningkatkan produktivitas pada sebuah departemen perusahaan dan pada sebuah perusahaan secara keseluruhan?
2. Apa yang menjadi ukuran produktivitas pada departemen akuntansi dan keuangan dan departemen sumber daya manusia? Bagaimana meningkatkan produktivitas pada departemen di atas?

3. Sebutkan departemen yang menjadi pusat pendapatan? Metode apa yang digunakan untuk mengukur keberhasilan dari departemen tersebut?
4. Identifikasikan dan jelaskan fungsi *controller* untuk meningkatkan pusat pertanggungjawaban pendapatan?
5. Diskusikan apa manfaat dari penyusunan anggaran penjualan untuk pusat pertanggungjawaban pendapatan!
6. Identifikasikan penyebab selisih dari sebuah anggaran penjualan! Buat contoh penerapan!
7. Diskusikan apa perbedaan efektif dengan efisien!

BUKU ELEKTRONIK INI TIDAK UNTUK DIPERJUALBELIKAN

BAB 6

Pusat Biaya (*Cost Center*)

A. Pendahuluan

Pusat Pembiayaan adalah pusat pertanggungjawaban di mana masukannya diukur dalam satuan uang, akan tetapi keluarannya tidak diukur dalam satuan uang.

Fungsi *controller* adalah untuk meminimalkan pengeluaran biaya setiap departemen dalam perusahaan.

Controller adalah manager eksekutif yang bertanggung jawab atas fungsi akuntansi perusahaan. *Controller* mengkoordinasikan keikutsertaan manajer dalam tahap perencanaan dan pengendalian untuk mencapai sasaran-sasaran perusahaan dalam menentukan keefektifan pelaksanaan kebijakan dan dalam menyusun struktur dan prosedur operasional.

Pengendalian biaya yang efektif tergantung pada komunikasi yang baik antara informasi akuntansi dengan manajemen. Melalui penerbitan laporan prestasi kerja, *controller* memberi saran kepada berbagai tingkatan manajemen untuk perbaikan.

B. Pengertian Biaya

Biaya adalah pengorbanan sumber ekonomis, yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau kemungkinan akan terjadi untuk mencapai tujuan organisasi, termasuk harga pokok yang dikorbankan di dalam usaha untuk memperoleh penghasilan.

Unsur biaya meliputi:

1. Merupakan pengorbanan sumber ekonomi.
2. Diukur dengan satuan uang.
3. Yang telah terjadi atau yang akan terjadi.
4. Untuk tujuan tertentu.

Biaya sebagai suatu nilai tukar atau pengorbanan yang dilakukan untuk memperoleh manfaat. Biaya (*cost*) merupakan pengorbanan sumber ekonomi untuk memperoleh aktiva. Biaya (*cost*) berbeda dengan beban (*expense*). Beban (*expense*) merupakan pengorbanan sumber ekonomi yang ditujukan untuk memperoleh pendapatan pada periode dimana beban itu terjadi. Beban (*expense*) merupakan bagian dari *cost* yang telah digunakan untuk memperoleh pendapatan. Karena biaya memberikan manfaat di waktu yang akan datang, maka biaya merupakan aktiva yang dicantumkan dalam laporan neraca, sebagai contoh: biaya pendirian perusahaan, biaya sewa dibayar dimuka dan sebagainya. Sedangkan beban tidak dapat memberi manfaat lagi di waktu yang akan datang, maka ditempatkan pada perkiraan laba-rugi, sebagai contoh: beban promosi, beban tenaga penjual, beban pendidikan dan pelatihan, beban perjalanan dinas dan beban lainnya.

Berdasarkan data biaya, baik data biaya masa lalu, data biaya masa kini dan data biaya masa yang akan datang semuanya mempunyai manfaat masing-masing. Untuk mengadakan pengawasan terhadap biaya-biaya saat ini, diperlukan data biaya masa lalu, demikian juga pengambilan keputusan, disajikan dan dianalisis, sehingga dapat digunakan untuk kepentingan perusahaan, antara lain untuk perencanaan laba, pengawasan biaya, penilaian laba tahunan, menetapkan harga jual dan untuk mengambil suatu keputusan.

C. Perilaku Biaya

Pemahaman mengenai perilaku biaya sangat diperlukan di dalam penyusunan anggaran. Jika jumlah produksi meningkat, maka biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja berdasarkan jumlah unit produksi akan meningkat. Meskipun demikian, ada beberapa biaya lain yang tidak (misalnya biaya penyusutan, biaya gaji manajer pabrik, biaya asuransi, dan biaya tidak langsung lainnya) tidak akan berubah meskipun volume produksi meningkat.

Berdasarkan uraian di atas maka perilaku biaya dapat dikategorikan sebagai: biaya variabel dan biaya tetap. Biaya variabel adalah biaya yang berubah sesuai dengan peningkatan jumlah produksi atau jumlah unit yang dijual, yaitu jika produksi kursi meningkat maka terjadi peningkatan beban kayu, beban upah langsung dan beban lainnya (paku dan cat). Biaya tetap adalah biaya yang tidak berubah walaupun jumlah unit produksi meningkat atau jumlah unit yang dijual meningkat, seperti: beban listrik, beban asuransi, beban penyusutan mesin, beban penyusutan pabrik, beban penyusutan kantor, beban gaji kantor dan sebagainya.

D. Pengurangan Biaya dan Penghematan Biaya

Pengurangan biaya (*cost reduction*) dan penghematan biaya (*cost saving*) merupakan dua konsep yang perlu mendapat perhatian secara serius.

1. Pengurangan Biaya

Program pengurangan biaya ditujukan pada usaha-usaha untuk mengurangi atau menekan biaya melalui penyempurnaan metode yang digunakan, pendekatan baru, dan pengaturan kerja yang lebih baik agar diperoleh hasil produksi yang lebih bermutu dan produktif. Sebagai contoh dari pengurangan biaya (*cost cutting*) adalah melakukan pemutusan hubungan kerja dengan karyawan yang memiliki gaji tinggi. Keputusan ini akan bermanfaat untuk jangka pendek karena akan menurunkan motivasi karyawan dalam perusahaan sehingga perusahaan menghadapi ancaman bahwa kinerja perusahaan yang terus menerus mengalami penurunan dan pada akhirnya perusahaan tidak dapat bersaing dengan pesaing yang lain.

2. Penghematan Biaya

Dalam arti luas, penghematan biaya meliputi pengurangan biaya secara bijaksana. Penghematan biaya dapat dilakukan dengan berbagai cara, misalnya melalui program pengurangan biaya, perencanaan biaya, dan perhatian yang terus menerus terhadap keputusan keputusan biaya yang diambil yang berkaitan dengan pengeluaran biaya.

Sebagai contoh perusahaan A melakukan penghematan operasional perusahaan dengan mengurangi jumlah rapat perusahaan, biaya perjalanan dinas dihemat dengan menurunkan tingkat hotel staf yang melakukan perjalanan dinas dari hotel berbintang 5 menjadi hotel berbintang 4.

E. Hubungan Biaya dengan Produk

Biaya yang terjadi dapat dikelompokkan berdasarkan hubungannya dengan produk yaitu biaya pabrikasi, biaya penelitian dan pengembangan dan biaya komersial.

1. Biaya Pabrikasi

Biaya pabrikasi sering disebut biaya produksi yang terdiri dari:

a. Biaya bahan

Bahan adalah bahan yang digunakan untuk membuat barang jadi. Biaya bahan merupakan nilai atau besarnya rupiah yang terkandung dalam bahan yang digunakan untuk proses produksi. Biaya bahan terdiri dari:

- Biaya bahan langsung (*direct material*) adalah bahan mentah yang digunakan untuk memproduksi barang jadi yang secara fisik dapat diidentifikasi pada barang jadi. Misalnya kayu untuk membuat lemari, kain untuk membuat baju.
- Biaya bahan tidak langsung (*indirect material*) adalah bahan yang digunakan untuk menyelesaikan suatu produk tetapi pemakaiannya relatif kecil, atau pemakaiannya sangat rumit untuk dikenali di produk jadi. Misalnya paku dan lem pada lemari, benang pada baju.

b. Biaya tenaga kerja

Tenaga kerja adalah karyawan bekerja untuk mengubah bahan baku menjadi barang jadi. Biaya tenaga kerja langsung adalah gaji atau upah karyawan dalam proses produksi. Biaya tenaga kerja terdiri dari:

Biaya tenaga kerja langsung (*direct labor*) adalah gaji atau upah tenaga kerja yang dipekerjakan untuk memproses bahan baku menjadi barang jadi. Misalnya upah karyawan pada bagian menjahit baju.

Biaya tenaga kerja tidak langsung (*indirect labor*) adalah gaji atau upah tenaga kerja bagian produksi yang tidak terlibat secara langsung dalam proses pengerjaan bahan menjadi barang jadi. Misalnya pengawas (*supervisor*) dari penjahit yang bekerja dalam penyelesaian baju.

c. Biaya *overhead* pabrik (BOP)

Biaya *overhead* pabrik adalah biaya bahan tidak langsung, biaya tenaga kerja tidak langsung dan semua biaya pabrikasi lainnya yang tidak dapat dibebankan langsung ke produk tertentu. Yang termasuk biaya *overhead* pabrik antara lain biaya gaji mandor, biaya gaji manajer, biaya penyusutan mobil, biaya penyusutan pabrik, biaya penyusutan mesin, biaya pemakaian minyak pelumas, biaya listrik, biaya asuransi, dan biaya pabrikasi lainnya.

2. Biaya Penelitian dan Pengembangan

Biaya penelitian dan pengembangan merupakan biaya tidak langsung dalam perusahaan pabrik. Hal ini disebabkan penelitian dan pengembangan yang mengkonsumsi waktu yang lama dan tenaga banyak sebelum sebuah produk unggulan dipasarkan. Perusahaan perlu merencanakan biaya penelitian dan pengembangan sehingga perusahaan

dapat mengoptimalkan laba perusahaan. Peranan dari departemen penelitian dan pengembangan dalam suatu perusahaan adalah untuk menghasilkan produk yang sesuai dengan kebutuhan dan keinginan konsumen akhir dengan harga yang dapat bersaing dengan produk pesaing atau produk substitusi lainnya.

Penelitian adalah segala kegiatan dalam suatu perusahaan untuk menghasilkan produk yang baru atau produk baru atas produk yang sudah ada. Pengembangan adalah semua kegiatan untuk menerapkan atau mengembangkan hasil penelitian yang sudah ada. Bagian penelitian dan pengembangan perusahaan A yang bergerak di bidang kembang gula melakukan penelitian dan pengembangan untuk produk permen yang baru. Penelitian dan pengembangan atas produk permen baru dapat berupa pengembangan atas resep untuk permen tersebut. Selain mengembangkan resep baru untuk permen, bagian penelitian dan pengembangan sesuai dengan visi dan misi perusahaan berusaha untuk menghasilkan permen yang dapat bersaing dengan permen yang ada di pasar, yaitu dari aspek harga, aspek tekstur, dan aspek lainnya.

Pada dasarnya bagian penelitian dan pengembangan pada perusahaan A melakukan percobaan berkali-kali sampai dengan menghasilkan permen yang sesuai dengan selera konsumen dengan harga yang bersaing. Hal ini dilakukan, dimulai dari bagian penelitian dan pengembangan meracik bahan-bahan untuk permen (biasanya adalah gula, perasa, warna dan campuran lainnya) yang kemudian hasil dari percobaan diminta para pencoba (*sensory tester*) untuk mencoba produk mana yang paling sempurna. Kemudian bahan-bahan dari produk yang terpilih disampaikan kepada bagian keuangan untuk menghitung harga pokok produksi dan harga pokok penjualan sehingga ditentukan harga jual kepada konsumen (setelah memperhitungkan jaringan distribusi yang digunakan pabrik termasuk laba kotor yang diberikan kepada distributor, agen, pedagang besar dan pedagang pengecer, serta biaya pemasaran dan biaya administrasi dan umum). Jika harga jual eceran permen yang ditentukan oleh bagian keuangan lebih tinggi dengan harga jual eceran permen pesaing maka bagian penelitian dan pengembangan perusahaan A melakukan percobaan untuk menghasilkan permen yang lain. Proses ini terus berlanjut sampai diperoleh permen yang sesuai dengan selera konsumen dan harga yang bersaing dengan permen yang lain.

Efektifitas bagian penelitian dan pengembangan dapat diukur dengan jalan membandingkan antara realisasi dan rencana menciptakan produk baru ataupun peningkatan teknologi.

3. Biaya Komersial

Biaya komersial terdiri dari:

1. Biaya pemasaran dimulai pada saat proses pabrikasi diselesaikan dan barang-barang sudah dalam kondisi siap untuk dijual. Biaya pemasaran meliputi biaya penjualan,

- biaya promosi, biaya gaji karyawan bagian penjualan dan gaji karyawan bagian pemasaran, insentif penjualan, iklan, dan biaya pemasaran lainnya.
2. Biaya distribusi yang terdiri dari biaya pergudangan dan penyimpanan dan biaya pengiriman. Biaya distribusi dalam sebuah perusahaan adalah biaya pengiriman barang kepada pelanggan atau konsumen akhir, biaya untuk penyimpanan, penanganan persediaan, pembukuan, dan penyiapan pengiriman.
 3. Biaya administrasi dan umum meliputi biaya yang dikeluarkan dalam mengatur dan mengendalikan organisasi. Biaya administrasi dan umum adalah gaji direktur, gaji satpam, biaya alat tulis kantor, biaya penyusutan kantor, biaya penyusutan komputer, biaya piutang tak tertagih, dan biaya lainnya.



GAMBAR 6.1. Hubungan Biaya-biaya dalam Operasional Perusahaan

F. Biaya Pabrik

Kemampuan menghasilkan dari suatu jenis sumber daya tergantung kepada baik tidaknya pengelolaan dari berbagai jenis sumber daya yang digunakan di dalam kegiatan pengelolaan atau produksi. Dalam hal ini, bagian produksi perusahaan bertanggung jawab atas kegiatan-kegiatan pembelian, pengadaan bahan-bahan baku dan bahan pembantu, penciptaan dan pemeliharaan mutu, termasuk rekayasa dan pembuatan program yang berkaitan.

Perusahaan dapat memasarkan barang atau jasa dengan harga yang lebih rendah melalui penghematan (*efficiency*) di dalam kegiatan produksinya. Mutu yang baik juga dapat diwujudkan melalui penggunaan teknik-teknik dan metode-metode pengolahan yang baik.

Tugas utama pusat pertanggung jawaban biaya pabrik adalah mengatur kegiatan pengolahan dengan biaya paling rendah. Pencapaian biaya paling rendah ini dicapai melalui kegiatan pengadaan bahan baku dan bahan sumber bahan baku yang menawarkan harga yang paling rendah dengan mutu bahan baku yang tinggi serta pabrik pemasok yang jarak ke tempat pabrik perusahaan tidak terlalu jauh sehingga biaya pengangkutan tidak akan mengakibatkan biaya pengadaan bahan tersebut menjadi lebih tinggi dari yang akan dikeluarkan untuk bahan baku yang harganya lebih tinggi tetapi jarak gudang pemasok ke tempat pabrik perusahaan lebih dekat.

Biaya-biaya penyimpanan dan penanganan juga merupakan pertimbangan penting. Kemudian perencanaan dan juga pengawasan produksi juga dapat membantu untuk menghindari terjadinya kekurangan maupun kelebihan persediaan bahan baku di mana keduanya merupakan suatu keadaan yang akan merugikan perusahaan.

Pemborosan penggunaan bahan baku, terutama bahan-bahan pembantu dapat dihindari melalui perencanaan dan pengawasan produksi yang baik. Pengaturan letak mesin-mesin dan peralatan lainnya (*factory layout*) akan membantu di dalam usaha penghematan biaya produksi produk perusahaan tersebut.

Sumber daya manusia akan lebih berdayaguna dengan perencanaan dan pengawasan produksi yang baik. Penentuan secara tepat jumlah tenaga kerja yang dibutuhkan untuk setiap satuan waktu atau setiap satuan pekerjaan.

Tujuan utama dari pusat pertanggung jawaban biaya pabrik adalah untuk menciptakan nilai tambah (*value added*) bagi sumber-sumber daya sehingga hasil atau hasil-hasil pengolahan perusahaan akan mempunyai nilai yang lebih besar daripada jumlah nilai seluruh sumber daya yang digunakan. Unsur-unsur utama dari fungsi produksi adalah kegiatan pengubahan (*conversion*) sumber daya (*inputs*) yang dibutuhkan ke dalam kegiatan pengubahan yang menghasilkan produk (*output*).

Jadi, berbagai jenis sumber daya/masukan (*inputs*) terdiri dari tanah, modal, tenaga kerja, dan wirausaha (*entrepreneurship*). Kegiatan pengolahan dimulai dengan perencanaan pengadaan sumber-sumber daya tersebut yang menyangkut jumlah dan jenisnya, serta waktu yang diinginkan di mana masing-masing sumber daya akan tersedia. Melalui kegiatan proses produksi (*conversion*), berbagai jenis dan jumlah sumber daya itu diubah menjadi hasil keluaran (*output*) yang terdiri dari barang-barang dan/atau jasa. Selama kegiatan pengolahan, perlu dilakukan: pemeriksaan (*inspection*) dan penyesuaian (*adjustment*). Barang-barang yang sudah mendekati tahap penyelesaian diperiksa dengan membandingkannya dengan spesifikasi produk (*specification*). Jika terjadi penyimpangan maka dilakukan penyesuaian sehingga produk yang dihasilkan benar-benar memenuhi kriteria. Pada akhirnya produk (barang dan/atau jasa) kemudian dijual kepada pelanggan atau konsumen baik secara tunai maupun secara kredit.

G. Fungsi *Controller*/Manajer terhadap Pengendalian Biaya Pabrik

Seorang manajer perusahaan harus mengembangkan sistem dan prosedur operasional sehingga catatan akuntansi perusahaan dapat berfungsi untuk:

- Mengurangi penggunaan bahan baku yang tidak efisien;
- Mengurangi risiko kehilangan bahan baku atau produk jadi;
- Mengurangi keterlambatan produksi karena kekurangan bahan baku;
- Mengurangi investasi terhadap persediaan bahan baku atau barang jadi;
- Mengurangi biaya penanganan dan penyimpanan bahan baku maupun barang jadi;
- Membatasi jumlah pegawai yang dimasukkan dalam daftar upah sehingga tidak terjadi pemborosan dalam penggunaan sumber daya manusia;
- Meningkatkan prestasi kerja karyawan dengan membandingkan hasil yang dicapai antara karyawan yang satu dengan karyawan yang lain, dan perbandingan antara prestasi yang dicapai karyawan pada saat ini dengan prestasi yang dicapai yang lalu;
- Mengurangi biaya lembur dan pemakaian karyawan yang berlebihan;
- Melakukan analisis terhadap standar kerja karyawan.

H. Biaya Pemasaran dan Biaya Distribusi

Pemasaran merupakan salah satu dari kegiatan utama yang dilakukan oleh para pengusaha untuk mempertahankan perputaran roda perusahaan, untuk berkembang dan mendapatkan laba yang optimum. Di dalam departemen pemasaran selalu ditekankan untuk mengkombinasikan bauran pemasaran (*marketing mix*) sehingga produk perusahaan memiliki perbedaan yang unggul produk pesaing atau produk substitusi. Misalnya perusahaan memiliki keunggulan atas jasa pelayannya yang terbaik dengan melatih karyawan perusahaan yang ramah, siap untuk membantu pelanggan setiap saat, sistem dan prosedur yang mudah dan cepat.

Statistik menunjukkan bahwa biaya pemasaran adalah 10 (sepuluh) kali lebih besar untuk mendapatkan seorang pelanggan baru dibandingkan dengan biaya pemasaran untuk mempertahankan seorang pelanggan yang sudah ada. Oleh sebab itu, fungsi *controller* dan kepala bagian pemasaran mengembangkan *public relation* yang cepat tanggap atas keluhan pelanggan sehingga perusahaan dapat mempertahankan pelanggan yang ada dan sekaligus untuk memperoleh pelanggan yang baru.

Distribusi merupakan salah satu variabel dari beberapa variabel pemasaran lainnya (produk, harga, promosi) sehingga distribusi merupakan hal yang penting bagi setiap perusahaan bahkan untuk perusahaan yang bergerak di bidang jasa. Distribusi merupakan suatu kegiatan yang dilakukan oleh perusahaan untuk menyalurkan dan

memudahkan masyarakat untuk memperoleh/membeli/menggunakan fasilitas produk perusahaan. Pemilihan saluran distribusi akan menyangkut keputusan-keputusan mengenai penggunaan penyalur atau perantara pemasaran seperti grosir, agen, makelar, pengecer, dan jenis penyalur lainnya serta bagaimana untuk menjalin hubungan yang baik dan saling menguntungkan dengan para perantara/ penyalur tersebut dalam jangka waktu yang panjang. Tujuan dari distribusi adalah untuk lebih mempermudah dan memperlancar kelompok konsumen untuk menjangkau dan menjamin ketersediaan produk sehingga produk mudah diperoleh di mana saja dan kapan saja pada saat dibutuhkan konsumen, dengan demikian tujuan perusahaan untuk mencapai hasil penjualan yang menguntungkan dapat tercapai.

I. Logistik

Sebuah perusahaan yang memproduksi barang, umumnya memiliki dua fungsi utama, yaitu fungsi produksi dan fungsi pemasaran. Selain kedua fungsi utama tersebut di atas diperlukan fungsi pendukung lainnya untuk menjamin kelancaran jalannya perusahaan. Salah satu fungsi pendukung yang sangat penting di dalam perusahaan adalah *logistik*.

Kegiatan logistik pada setiap perusahaan dapat berbeda, tergantung pada struktur organisasi perusahaan yang bersangkutan. Secara umum kegiatan logistik adalah mengatur jadwal penerimaan barang, jadwal pengiriman barang sehingga kegiatan logistik meliputi masalah transportasi, inventarisasi, komunikasi, penempatan lokasi fasilitas, serta pengurusan dan penyimpanan produk. Tujuan dari bagian logistik adalah untuk memenuhi kebutuhan barang yang sesuai ke tempat yang tepat, pada waktu yang tepat, dan pada kondisi yang diinginkan, sehingga memberikan manfaat kepada perusahaan. Dalam arti luas, ruang lingkup kegiatan logistik meliputi segala sesuatu yang memindahkan produk ke dalam gudang perusahaan dan dari gudang perusahaan ke gudang pelanggan.

Tanggung jawab manajer logistik adalah sebagai tanggung jawab untuk mendesain dan mengurus suatu sistem untuk mengawasi arus penyimpanan bagi bahan baku, suku cadang dan barang jadi agar dapat diperoleh manfaat yang maksimum bagi perusahaan. Jadi, tujuan logistik adalah menyampaikan barang jadi dan bermacam-macam bahan baku dalam jumlah yang tepat pada waktu yang dibutuhkan, dan dengan total biaya yang paling kecil.

J. Elemen-Elemen Sistem Logistik

Adapun elemen yang terintegrasi untuk membentuk sistem logistik, terdiri dari:

a. Fasilitas yang tersedia.

Jaringan fasilitas suatu perusahaan yang dapat menghubungkan lokasi dari suatu tempat ke tempat yang lain sehingga produk perusahaan dapat diolah dari bahan

baku yang berstandar tinggi yang diperoleh dari daerah yang dekat dengan pabrik perusahaan sehingga pada akhirnya biaya produksi produk perusahaan menjadi kecil. Dengan adanya seleksi terhadap fasilitas yang ada dapat memberikan banyak keuntungan yang kompetitif untuk perusahaan.

b. Transportasi

Terdapat tiga aspek transportasi yang harus diperhatikan dalam logistik:

1. Kecepatan waktu pelayanan yang dibutuhkan untuk memindahkan barang dari tempat yang satu ke tempat yang lain. Hal ini penting mengingat keterlambatan distribusi atas produk jadi mengakibatkan perusahaan kehilangan penjualan yang pada gilirannya mengecilkan laba perusahaan. Sedangkan keterlambatan bahan baku yang masuk ke pabrik perusahaan mengakibatkan keterlambatan untuk melakukan proses produksi, sehingga perusahaan mengalami kerugian sebesar upah karyawan yang tidak bekerja saat menunggu tibanya bahan baku ke pabrik.
2. Biaya transportasi. Fungsi logistik adalah untuk mengecilkan biaya transportasi dengan cara menggumpulkan atau mengirimkan produk sesuai dengan rute pengiriman, sehingga perjalanan pengiriman produk tidak menggunakan waktu dan sumber daya yang lain secara sia-sia.
3. Konsistensi. Karyawan yang bertanggung jawab atas logistik selalu meningkatkan kemampuan secara konsisten untuk mencapai tingkat prestasi yang baik dalam hal alokasi waktu yang teratur dan perencanaan rute pengiriman yang tepat sehingga mobil pengiriman tidak terbuang waktunya karena rute yang salah.

c. Pengadaan persediaan

Pengadaan persediaan diperhitungkan berdasarkan besarnya permintaan pelanggan. Perusahaan dapat menggunakan sistem *economics order quantity* (EOQ) ataupun dengan *material requirement planning* (MRP) untuk merencanakan jumlah bahan baku dan sumber daya lain yang diperlukan untuk proses produksi atau untuk melakukan perdagangan.

d. Komunikasi

Komunikasi yang baik sangat bermanfaat dalam logistik karena kekurangan informasi yang bermutu dapat menimbulkan banyak masalah. Kekurangan tersebut adalah informasi yang diterima tidak akurat, kurang lengkap dan informasi yang diterima sudah tidak dibutuhkan lagi/kadaluarsa. Jadi komunikasi yang cepat dan akurat mempengaruhi prestasi logistik.

e. Penanganan dan Penyimpanan

Penanganan dan penyimpanan meliputi penyimpanan bahan baku yang sesuai dengan kebutuhan produk, seperti bahan baku harus disimpan pada suhu kamar

rata-rata 20°C, bahan baku tidak disimpan pada daerah yang lembab dan gudang harus terkunci untuk mencegah kehilangan. Jadi, jika jumlah persediaan bahan baku perusahaan yang tidak terpakai sangat banyak maka selain perusahaan meningkatkan biaya investasi sebesar harga pokok bahan baku tersebut, perusahaan juga meningkatkan tingkat kerusakan/kadaluarsa dan kehilangan produk sekaligus meningkatkan biaya gudang.

K. Supply Chain

Supply chain /rantai pemasok adalah sekumpulan aktivitas (dalam bentuk entitas/fasilitas) yang terlibat dalam proses produksi dan distribusi barang mulai dari bahan baku sampai produk jadi sampai ke tangan konsumen akhir. *Supply chain* terdiri dari perusahaan yang mengangkat bahan baku dari bumi/alam, pabrik yang memproduksi bahan baku menjadi bahan setengah jadi, pabrik yang memproduksi barang setengah jadi menjadi barang jadi dan mendistribusikan barang jadi ke konsumen akhir. Perusahaan-perusahaan tersebut termasuk supplier, pabrik, distributor, toko atau ritel, serta perusahaan pendukung seperti jasa logistik.

Supply Chain digunakan untuk memaksimalkan nilai yang dihasilkan secara keseluruhan.

Supply chain bertujuan untuk mengurangi pemborosan (*waste*) atau aktivitas-aktivitas tidak bernilai tambah (*non value added activities*) sepanjang arus total *supply chain* dan terhadap produk yang bergerak sepanjang rantai nilai dari *supply chain* itu. Fungsi dari *supply chain* adalah sebagai berikut:

1. menghilangkan atau mengecilkan biaya transaksi,
2. mengembangkan dan menerapkan standar operasional perusahaan,
3. menurunkan atau mengurangi waktu tunggu persediaan,
4. menurunkan atau mengurangi jumlah persediaan perusahaan.

Perusahaan Indonesia telah menerapkan *supply chain* dalam perusahaannya namun tidak semua dari mereka yang menerapkan pendekatan yang integratif dan kolaboratif.

Apabila mengacu pada sebuah perusahaan manufaktur, kegiatan-kegiatan utama yang masuk dalam klasifikasi *supply chain* adalah:

- kegiatan mengembangkan produk baru (*product development activity*);
- kegiatan mendapatkan bahan baku (*procurement activity*);
- kegiatan merencanakan produksi dan persediaan (*production and inventory planning and control activity*);
- kegiatan melakukan produksi (*production activity*);
- kegiatan melakukan pengiriman (*distribution activity*).

TABEL 6.1. Ringkasan Kegiatan Dari Beberapa Departemen

Departemen	Cakupan kegiatan antara lain
Pengembangan Produk	Melakukan riset pasar, merancang produk baru, melibatkan pemasok dalam perancangan produk baru
Pengadaan	Memilih pemasok, mengevaluasi kinerja pemasok, melakukan pembelian bahan baku dan komponen, memonitor risiko pemasok, membina dan memelihara hubungan dengan pemasok
Perencanaan dan Pengendalian	Perencanaan permintaan, peramalan permintaan, perencanaan kapasitas, perencanaan produksi dan persediaan
Produksi	Pelaksanaan produksi, pengendalian kualitas
Distribusi	Perencanaan jaringan distribusi, penjadwalan pengiriman, mencari dan memelihara hubungan dengan perusahaan jasa pengiriman, memantau tingkat pelayanan dari setiap perusahaan distribusi

L. Pengendalian Biaya Distribusi

Pengendalian yang dilakukan adalah menggunakan konsep tanggung jawab dan tujuan biaya. Pengendalian biaya distribusi sangat penting terutama karena alasan sebagai berikut:

- a. Biaya distribusi sering merupakan persentase biaya yang cukup besar dari total biaya.
- b. Baik manajemen maupun tenaga penjualan cenderung untuk menghabiskan atau melebihi biaya menjamu langganan sehingga hal ini akan membesarkan biaya distribusi.
- c. Sikap pembeli dan sikap penjual yang selalu berbeda sehingga mempersulit *controller* untuk melakukan pengendalian.
- d. Metode-metode yang digunakan dalam proses distribusi lebih banyak dan setiap kegiatan memiliki tingkat biaya yang berbeda sehingga hal ini menyebabkan pengukuran biaya lebih sulit.

Biaya distribusi adalah biaya-biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan untuk memasarkan barang atau menyampaikan barang ke pasar dan termasuk di dalamnya adalah sebagai berikut:

1. Biaya tenaga kerja bagian penjualan:
 - a. Manajer/Supervisor penjualan.
 - b. Salesman.
 - c. Pegawai kantor penjualan.
2. Biaya ongkos angkut adalah biaya pengangkutan barang jadi dari pabrik ke pasar.

3. Biaya perjalanan dinas:
 - a. Biaya transpor petugas penjualan.
 - b. Biaya penginapan petugas penjualan.
 - c. Biaya konsumsi petugas penjualan.
4. Biaya telepon yang dikeluarkan untuk kepentingan pemasaran atau penjualan barang.
5. Komisi yaitu uang yang diberikan kepada karyawan yang telah berjasa dalam transaksi jual beli barang dan jasa.
6. Penyusutan aktiva tetap bagian penjualan
7. Biaya administrasi penjualan.
8. Biaya asuransi penjualan.
9. Biaya iklan dan promosi.

Berikut adalah teknik-teknik yang digunakan oleh *controller* untuk memperbaiki kekurangan yang dihadapi oleh suatu perusahaan adalah:

- Melakukan mutasi tenaga penjual. Hal ini untuk mencegah kompromi antara tenaga penjual dengan agen atau toko yang menjadi pelanggan perusahaan. Sering perusahaan melakukan mutasi tenaga penjual yang berprestasi untuk mengembangkan pasar yang baru;
- Melakukan perubahan terhadap metode penjualan atau jaringan distribusi, misalnya dengan merubah metode pengambilan order penjualan dan metode pengiriman produk;
- Meningkatkan sarana dan prasarana bagian pemasaran dan jaringan distribusi perusahaan, misalnya perluasan ruang gudang, penambahan armada pengiriman yang baru (peremajaan armada);
- Mengembangkan data untuk mengetahui daerah yang memiliki penjualan yang tinggi untuk produk perusahaan dan untuk mengetahui daerah yang memiliki penjualan yang paling lambat atas produk perusahaan. Dengan informasi ini, perusahaan dapat melakukan perencanaan untuk mendistribusikan produk yang penjualan tinggi pada daerah yang benar dan mengurangi produk yang tidak laku terjual untuk daerah yang lambat penjualannya. Contoh: permen rasa pisang seharusnya tidak diproduksi untuk masyarakat Indonesia karena penjualannya sangat lambat. Sedangkan melakukan produksi permen rasa pisang untuk negara Filipina karena tingkat penjualan permen rasa pisang yang tinggi di negara Filipina;
- Melakukan perubahan atas iklan dan metode promosi perusahaan. Perusahaan B yang biasanya melakukan iklan di televisi mengubah iklan perusahaan menjadi pembagian sampel di tempat ramai, seperti mall, terminal, pasar tradisional, dan lainnya.

M. Anggaran Biaya

Penyusunan anggaran laba taktis, semua biaya pada setiap pusat pertanggung jawaban harus direncanakan secara cermat. Dalam merumuskan perencanaan biaya harus melibatkan semua tingkatan manajemen, sehingga anggaran biaya yang realistis dapat disusun untuk masing-masing pusat pertanggung jawaban. Untuk menyusun anggaran biaya untuk setiap pusat pertanggung jawaban yang baik, maka kegiatan-kegiatan harus direncanakan terlebih dahulu. Misalnya, untuk menyusun anggaran biaya dari departemen pemasaran, besarnya permintaan produk harus diestimasi lebih dahulu sehingga biaya insentif penjual, biaya promosi dapat disesuaikan dengan jumlah penjualan yang dianggarkan. Selanjutnya departemen pemasaran dan/ atau departemen penjualan dapat memberikan anggaran mengenai total biaya gaji penjual, biaya perjalanan dinas, biaya pelatihan dan pendidikan penjual, biaya telepon penjual dan biaya lainnya termasuk adanya anggaran untuk menambah tenaga penjual yang baru.

1. Anggaran Bahan Baku

Proses perencanaan dan pengendalian dilakukan pada kegiatan produksi perusahaan bertujuan untuk menghasilkan produk yang sesuai dengan mutu yang diinginkan oleh pelanggan. Salah satu unsur yang mendukung kelancaran produksi adalah tersedianya bahan baku. Bahan baku yang memiliki kualitas yang baik dapat meningkatkan kualitas produk sehingga produk tersebut memiliki nilai jual yang lebih dibandingkan produk lain yang sejenis.

Salah satu alat yang dapat digunakan manajemen untuk mengelola bahan baku agar efektif dan efisien adalah anggaran sehingga penggunaan dan pembelian bahan baku dapat terus diawasi.

Anggaran bahan baku adalah penyediaan bahan dengan kuantitas dan kualitas yang diisyaratkan pada waktu dan tempat yang diperlukan dalam proses produksi, yang berarti bahwa bahan baku yang diperoleh tidak boleh berlebihan jumlahnya, dan mestinya dipertanggungjawabkan secara penuh dan dipergunakan sesuai dengan kebutuhan. Pengendalian bahan baku mencakup ruang lingkup yang luas seperti proses perencanaan, spesifikasi, pembelian, penggunaan, dan bahan sisa serta pemborosan.

Anggaran biaya bahan baku bertujuan untuk:

- Menentukan jumlah bahan baku yang diperlukan;
- Menentukan jumlah pembelian bahan baku yang diperlukan;
- Mengurangi risiko kehilangan, kerusakan, kadaluarsa;
- Mengurangi tingkat investasi dalam nilai persediaan dan sekaligus mengurangi biaya penanganan terhadap persediaan;
- Memperkirakan jumlah dana yang diperlukan untuk membeli bahan baku;
- Menentukan harga pokok produk secara tepat;

- Menghilangkan peluang pemborosan dan penggelapan bahan baku yang disebabkan permintaan kebutuhan bahan baku secara berlebihan;
- Menghasilkan produk dengan harga yang kompetitif di pasar.

Dengan melakukan perbandingan antara anggaran yang disusun perusahaan dengan hasil aktual pada proses produksi merupakan analisis kinerja terhadap departemen produksi. Jika terdapat selisih yang signifikan, manajemen harus menelusuri lebih lanjut untuk menentukan penyebab timbulnya selisih tersebut. Terdapat dua macam selisih, yaitu *favorable variance* dan *unfavorable variance*. *Favorable variance* adalah selisih yang menyebabkan penghematan penggunaan unit bahan baku untuk proses produksi secara relatif terhadap jumlah yang dianggarkan, sedangkan *unfavorable variance* adalah selisih yang menyebabkan peningkatan penggunaan bahan baku secara relatif terhadap jumlah yang dianggarkan. Selain selisih penggunaan bahan baku, terdapat selisih harga bahan baku. Selisih harga adalah perbedaan antara harga yang dibeli (harga aktual) dengan harga yang dianggarkan. Jika selisih yang terjadi harga beli (aktual) lebih tinggi dari harga anggaran maka dikatakan tidak menguntungkan (*unfavorable*), dan sebaliknya, jika selisih yang terjadi harga beli (aktual) lebih kecil dari harga anggaran maka dikatakan menguntungkan (*favorable*).

2. Anggaran Tenaga Kerja Langsung

Biaya upah tenaga kerja langsung adalah pembayaran upah kepada karyawan yang langsung berkaitan dengan hasil produksi produk tertentu. Seperti pada bahan baku langsung, biaya tenaga kerja langsung juga dapat ditelusuri dari produk yang dihasilkan. Penjumlahan dari biaya bahan baku dengan upah tenaga kerja langsung sering disebut biaya pokok (*prime cost*).

Favorable variance adalah selisih yang menyebabkan penghematan penggunaan realisasi jam kerja dalam proses produksi secara relatif terhadap standar jam kerja yang dianggarkan, sedangkan *unfavorable variance* adalah selisih yang menyebabkan peningkatan penggunaan realisasi jam kerja secara relatif terhadap jumlah yang dianggarkan. Selain selisih standar jam kerja tenaga kerja langsung, terdapat selisih upah per jam tenaga kerja. Selisih upah per jam adalah perbedaan antara upah yang dibayar (upah aktual) dengan upah yang dianggarkan. Jika selisih yang terjadi upah (aktual) lebih tinggi dari upah anggaran maka dikatakan tidak menguntungkan (*unfavorable*), dan sebaliknya, jika selisih yang terjadi antara upah (aktual) lebih kecil dari upah anggaran maka dikatakan menguntungkan (*favorable*).

3. Anggaran Biaya Administrasi dan Umum

Biaya administrasi meliputi biaya-biaya operasional yang bukan merupakan biaya produksi dan distribusi. Pada umumnya, biaya administrasi dan biaya umum dikeluarkan

dalam rangka pengawasan dan pemberian jasa kepada semua fungsi utama perusahaan dan bukan dalam rangka pelaksanaan salah satu fungsi tertentu. Biaya administrasi dan umum harus dikaitkan secara langsung dengan suatu pusat tanggung jawab tertentu, sehingga manajer yang bersangkutan bertanggung jawab atas perencanaan dan pengendalian biaya administrasi tersebut.

Anggaran biaya administrasi dan umum merupakan batas atas pengeluaran biaya yang dapat dilakukan oleh manajer dan para staf departemen tersebut yang menjadi pusat pertanggung jawaban biaya yang bersangkutan sehingga merupakan pedoman agar biaya yang sesungguhnya tidak melebihi jumlah yang dianggarkan. Berikut diberikan contoh anggaran dan realisasi biaya administrasi dan umum:

TABEL 6.2. Anggaran dan Realisasi Biaya PT. B

PT. B						
Anggaran dan Realisasi Biaya (dalam 000)						
No.	Keterangan	Anggaran Semester I	Anggaran Semester II	Total Anggaran	Realisasi	Selisih
1.	B. Gaji dan Tunjangan	6.000	6.500	12.500	15.750	3.250
2.	B. Insentif	1.500	1.500	3.000	3.750	750
3.	B. Iklan dan Pemasaran	2.500	2.500	5.000	6.500	1.500
4.	B. Telepon dan Fax	1.500	1.500	3.000	3.200	200
5.	B. Perjalanan Dinas	2.000	3.000	5.000	7.000	2.000
6.	Biaya Asuransi	3.000	3.000	6.000	8.000	2.000
7.	Biaya Pengangkutan	3.500	4.500	8.000	9.000	1.000
8.	Biaya Penyusutan	2.500	2.500	5.000	5.000	0
9.	Biaya Umum	3.000	3.000	6.000	8.250	2.250
10.	Total	25.500	28.000	53.500	66.450	12.950

Tabel 6.2., menunjukkan anggaran biaya PT. B yang disusun setiap semester. Ikhtisar anggaran di atas dihitung dari departemen-departemen di mana biaya itu terjadi. Masing-masing kepala departemen menyerahkan anggaran biaya untuk dipertimbangkan dan disetujui oleh *controller*.

Dari contoh di atas dapat dilihat bahwa pihak manajemen perusahaan PT. B tidak melakukan perencanaan dan pengendalian biaya mereka dengan baik sehingga terjadi selisih mendekati 20%, dari perbandingan antara anggaran dengan realisasinya.

Dengan disusun anggaran biaya dan membandingkan realisasi biaya dengan anggaran biaya tersebut sehingga manajemen puncak perusahaan PT. B dapat mengawasi pengeluaran biaya yang terjadi pada masing-masing departemen. Dengan adanya

pengendalian yang baik atas pengeluaran biaya perusahaan, maka selisih perbandingan biaya yang terjadi antara realisasi dengan yang dianggarkan tersebut dapat diperkecil atau dapat ditekan sehingga pengeluaran biaya tidak melebihi jumlah biaya yang dianggarkan.

4. Anggaran Biaya Kebijakan

Anggaran biaya kebijakan adalah anggaran yang digunakan untuk pusat pertanggung jawaban biaya yang sebagian besar masukannya tidak mempunyai hubungan dengan keluarannya. Contoh anggaran biaya kebijakan adalah anggaran biaya yang disusun oleh departemen akuntansi/pembukuan, departemen sumber daya manusia dan departemen pendukung lainnya di dalam perusahaan. Anggaran biaya kebijakan mempunyai karakteristik sebagai berikut:

1. Anggaran biaya tersebut tidak dirancang untuk mengukur efisiensi atau inefisiensi.
2. Penyusun anggaran bertanggung jawab atas pengeluaran dan jumlah yang ditentukan, baik selisih lebih ataupun kurang antara pengeluaran biaya yang aktual dengan biaya yang dianggarkan (namun setiap perusahaan memberikan batasan toleransi yang dapat diterima), kecuali jika ada perubahan yang disetujui secara nyata.

Efisiensi pada pusat biaya kebijakan sulit diukur, karena sebagian besar biayanya tidak berhubungan erat dengan volume kegiatan.

Rangkuman

Sebuah perusahaan dapat mengendalikan pusat tanggung jawab biaya secara efektif jika terdapat komunikasi yang baik antara informasi akuntansi dengan manajemen, yaitu adanya data dan kemauan untuk memperbaiki diri pekerja yang efeknya perbaikan pada keseluruhan perusahaan.

Perilaku biaya dikategorikan sebagai biaya variabel dan biaya tetap. Biaya variabel adalah biaya yang berubah sesuai dengan peningkatan jumlah produksi atau jumlah unit yang dijual sedangkan biaya tetap adalah biaya yang tidak berubah walaupun jumlah unit produksi meningkat atau jumlah unit yang dijual meningkat. Dalam mengelola biaya perusahaan, seharusnya melakukan penghematan biaya (*cost saving*) dibandingkan dengan pengurangan biaya (*cost reduction*). Karena pengurangan biaya dapat mengakibatkan pengecilan kegiatan produksi dan penjualan perusahaan yang pada akhirnya perusahaan akan bangkrut.

Sebuah perusahaan yang bergerak di bidang manufaktur harus mengendalikan jenis-jenis biaya yang dikeluarkan terhadap produk dan jasa yang diproduksi, yaitu biaya bahan baku, biaya upah tenaga kerja langsung dan biaya pabrik tak langsung atau

biaya *overhead* pabrik serta biaya penelitian dan pengembangan dan biaya komersial. Pengendalian perusahaan yang menggunakan analisis biaya aktual dengan biaya yang dianggarkan terdapat dua macam selisih, yaitu *favorable variance* dan *unfavorable variance*. Fungsi logistik adalah menyampaikan barang jadi dan bermacam-macam bahan baku dalam jumlah yang tepat pada waktu yang dibutuhkan, dan dengan total biaya yang paling kecil.

Pertanyaan

1. Jelaskan apa perbedaan biaya dan beban. Berikan contoh.
2. Jelaskan apa perbedaan antara penghematan biaya dengan pengurangan biaya! Berikan contoh.
3. Jelaskan manfaat dari pusat pertanggung jawaban biaya!
4. Apakah peranan logistik pada pusat pertanggung jawaban biaya?
5. PT. Cynal memproduksi dan menjual produk dengan perincian biaya

Sumber Daya	Standar Input	Biaya Per Input	Biaya Per Unit
Bahan baku langsung	4 Kg	9.000	36.000
Upah langsung	3 Jam	6.000	18.000
Biaya overhead Variabel	6 Jam	8.000	48.000
Biaya overhead Tetap	5 Jam	9.000	45.000
Biaya unit total			147.000

Tarif biaya *overhead* berdasarkan 4.000 unit per bulan atau 12.000 jam standar jam kerja tenaga kerja langsung. Persediaan bahan baku akhir dan persediaan barang jadi akhir adalah 5% dari total kebutuhan periode berikutnya. Anggaran penjualan adalah sebagai berikut:

Januari	Pebruari	Maret	April	Mei	Juni
3.800	3.800	4.000	4.200	3.900	3.900

Anggaran harga jual produk adalah Rp. 240.000 per unit. Semua penjualan adalah penjualan kredit. Berdasarkan pengalaman perusahaan bahwa sebesar 90% tagihan dilakukan pada bulan berjalan terjadinya penjualan, sebesar 9% ditagih pada bulan berikutnya dan sebesar 1% tidak dapat ditagih. Potongan harga diberikan sebesar 1% jika pelanggan melakukan pembayaran atas pembelian pada bulan yang bersangkutan.

Buatlah anggaran untuk bulan April sebagai berikut:

- a. Anggaran penjualan untuk bulan April termasuk nilai rupiah penjualan bersih;

- b. Hitunglah jumlah tagihan pada bulan April;
- c. Anggaran produksi yaitu jumlah unit yang harus diproduksi untuk bulan April;
- d. Jumlah unit bahan baku langsung yang digunakan untuk bulan April;
- e. Jumlah unit bahan baku langsung yang dibeli selama bulan April;
- f. Anggaran pembelian bahan baku langsung untuk bulan April (rupiah);
- g. Anggaran pemakaian bahan baku langsung (rupiah) selama bulan April;
- h. Jumlah jam kerja untuk produksi selama bulan April;
- i. Anggaran biaya upah tenaga kerja langsung (total rupiah) pada bulan April;
- j. Anggaran biaya *overhead* untuk bulan April;
- k. Anggaran harga pokok penjualan untuk bulan April;

Susunlah anggaran laporan laba-rugi untuk bulan April, dengan asumsi bahwa beban penjualan dan administrasi adalah sebesar Rp. 208.000.000, dengan mengabaikan pajak penghasilan.

BUKU ELEKTRONIK INI TIDAK UNTUK DIPERJUALBELIKAN

BAB 7

Pusat Laba (*Profit Center*), Pusat Investasi (*Investment Center*), dan Harga Transfer

A. Pendahuluan

Pusat laba adalah pusat pertanggungjawaban yang keluaran (output)-nya maupun masukan (*input*)-nya diukur dalam satuan moneter, sehingga laba dapat diukur. Laba adalah selisih antara pendapatan dengan beban. Setiap perusahaan bertujuan untuk mencapai tingkat laba yang memuaskan. Pusat laba bertujuan untuk mencapai tujuan perusahaan tersebut dan menjadi tolok ukur kinerja pimpinan pusat laba.

Sebuah organisasi mengukur kinerjanya adalah dengan semakin tinggi laba, maka kinerja perusahaan dinilai semakin baik. Pada pusat pendapatan, yang menjadi dasar pengukuran kinerjanya adalah jumlah pendapatan yang diterima, tanpa mempedulikan biaya yang digunakan, sehingga semakin tinggi pendapatan maka semakin baik penilaian kinerja dari unit kerja tersebut. Sedangkan pada unit kerja sebagai pusat biaya, kinerjanya dinilai hanya berdasarkan biaya yang keluar yang berarti unit kerja dinilai baik jika biaya yang dikeluarkan semakin rendah.

Pusat laba memberikan pusat pertanggungjawaban yang paling adil untuk diterapkan di dalam setiap perusahaan dibandingkan dengan pusat pendapatan maupun pusat biaya. Sebagai contoh diambil perusahaan penerbangan, jika terjadi kecelakaan pada pesawat terbang maka kebanyakan pihak yang menjatuhkan tuduhan pada lemahnya pengawasan perawatan pesawat, sehingga menyebabkan terjadinya kecelakaan-kecelakaan. Hal

ini disebabkan karena Departemen Pemeliharaan dan Perawatan pesawat diterapkan pusat biaya sebagai pusat pertanggungjawaban pada Departemen Pemeliharaan dan Perawatan di perusahaan maskapai penerbangan (perusahaan tidak menerapkan pusat pertanggungjawaban laba). Untuk meningkatkan efisiensi biaya pada departemen Pemeliharaan dan Perawatan sehingga departemen tersebut melakukan pemotongan biaya (*cost cutting*) dengan menunda penukaran suku cadang atau menukar suku cadang pesawat dengan harga yang murah tapi mutu yang tidak baik. Hal ini yang menyebabkan terjadinya kecelakaan pesawat. Jika perusahaan penerbangan menggunakan sistem pusat laba maka terjadi mekanisme transfer produk antar departemen, dalam hal ini produk yang dihasilkan oleh Departemen Pemeliharaan dan Perawatan adalah suku cadang dan jasa servis. Dengan menggunakan sistem pusat laba maka Departemen Pemeliharaan dan Perawatan berfungsi sebagai unit bisnis yang melakukan penjualan produk, sehingga manajer yang bertanggung jawab atas departemen tersebut tidak melakukan penekanan biaya departemennya karena kinerjanya tidak dinilai dari sisi biaya saja tetapi dinilai dari pendapatannya juga. Dengan perubahan pusat pertanggungjawaban biaya menjadi pusat laba, maka angka kecelakaan pesawat dapat berkurang karena penerapan Departemen Pemeliharaan dan Perawatan tidak berfokus pada penekanan pengendalian biaya departemen tersebut.

Jadi, pusat laba adalah jenis pusat pertanggungjawaban yang terbaik akan tetapi pusat laba juga memiliki kelemahan. Kelemahan dari pusat laba adalah munculnya perselisihan antara unit bisnis mengenai harga transfer produk dan adanya kepentingan manajer unit bisnis untuk lebih memfokuskan laba jangka pendek terkait dengan penilaian kinerjanya. Untuk dapat mengecilkkan akibat dari kelemahan-kelemahan itu, diperlukan pengendalian dan koordinasi yang baik oleh manajemen puncak sehingga tujuan perusahaan dapat dicapai.

B. Manfaat Pusat Laba

Perusahaan yang menggunakan pusat laba memiliki manfaat dan keunggulan seperti berikut ini:

1. pusat laba mengharuskan disiplin atas identifikasi dan penyelesaian masalah. Manajemen wajib mempelajari semua aspek bisnis dalam mengembangkan pusat laba unit bisnis/divisi. Hal ini memungkinkan adanya kesempatan untuk menilai kembali setiap kegiatan dan memeriksa kembali kebijakan dan program;
2. pusat laba menyediakan pengarahan ke semua tingkatan manajemen. Hal ini membantu mengembangkan kesadaran akan laba di seluruh lapisan organisasi dan merangsang kesadaran akan biaya serta efisiensi biaya;
3. pusat laba meningkatkan koordinasi. Hal tersebut memberikan suatu cara untuk menyesuaikan usaha-usaha untuk mencapai cita-cita;

4. pusat laba meningkatkan koordinasi dalam organisasi sehingga para manajer dalam organisasi lebih bebas dan lebih cepat untuk mengambil keputusan yang semuanya untuk mencapai tujuan perusahaan;
5. pusat laba menyediakan suatu cara untuk memperoleh ide dan kerja sama dari semua tingkatan manajemen. Keahlian dan pengetahuan dari semua manajer dibutuhkan untuk mengembangkan rencana yang paling efektif. Partisipasi dari semua tingkatan mengeluarkan ide-ide dan mengkomunikasikan tujuan serta untuk memperoleh dukungan atas rencana akhir. Manajer yang berpartisipasi belajar mengenai apa yang diharapkan; yaitu mereka mengembangkan komitmen terhadap cita-cita di mana mereka turut berpartisipasi dalam penetapannya;
6. pusat laba meningkatkan kualitas keputusan karena semua karyawan dalam organisasi sadar dan terlibat dalam penyusunan pusat pertanggungjawaban laba (pusat pendapatan pusat biaya);
7. pusat laba menyediakan suatu tolak ukur untuk mengevaluasi kinerja aktual dan meningkatkan kemampuan dari individu-individu, seperti: *return on investment* (ROI), *return on equity* (ROE), *return on asset* (ROA), rasio laba bersih dan indikator keuangan lainnya.

C. Keterbatasan Pusat Laba

Sementara keuntungan-keuntungan dari pusat laba di atas, pusat laba juga memiliki keterbatasan dan kekurangan berikut ini:

1. antara sesama unit bisnis/divisi perusahaan yang semula bekerja sama menjadi saling bersaing untuk meningkatkan laba masing-masing divisinya.
2. setiap divisi pusat laba diharuskan membuat anggaran. Sedangkan anggaran bukanlah suatu ilmu pengetahuan pasti, ada sejumlah pertimbangan dalam estimasi manapun. Karena suatu anggaran harus didasarkan pada prediksi atau kejadian di masa depan, maka revisi atau modifikasi dari anggaran sebaiknya dilakukan ketika selisih dari estimasi membenarkan adanya suatu perubahan dalam rencana.
3. pusat laba yang lazimnya melakukan penyusunan perencanaan sehingga mengkonsumsi waktu yang banyak. Manajemen sering kali menjadi tidak sabar dan kehilangan minat karena manajemen berharap terlalu banyak dalam waktu yang terlalu singkat.
4. pusat laba tidak mencerminkan seluruh hasil kerja manajemen. Penyebab utamanya adalah laba hanya mencerminkan hal-hal yang dirupiahkan. Selain itu penggunaan laba sebagai alat pengukur dapat menyebabkan manajemen mengarah kepada tindakan yang bertujuan meningkatkan laba secara tidak wajar, misalnya mencatat pendapatan yang belum realisasi dengan cepat, menunda pemeliharaan aktiva, mencatat penyisihan piutang ragu-ragu yang tidak benar dan menunda pencatatan beban.

5. pusat laba dipengaruhi oleh adanya kekuatan-kekuatan eksternal yang mempengaruhi bisnis. Kekuatan-kekuatan tersebut meliputi perubahan dalam teknologi, tindakan pesaing, ekonomi, demografi, selera serta pilihan pelanggan, perilaku sosial, dan faktor-faktor politik.
6. pusat laba memfokuskan perhatian manajemen hanya pada cita-cita unit bisnis/divisi (seperti tingkat produksi yang tinggi atau tingkat penjualan kredit yang tinggi) yang tidak sesuai dengan tujuan keseluruhan dari organisasi.
7. pusat laba harus memperoleh komitmen dari manajemen puncak dan kerja sama dari semua anggota manajemen dan ini merupakan hal yang sulit.
8. penggunaan laba secara berlebihan sebagai alat evaluasi dalam menyebabkan departemen dalam perusahaan tidak berfungsi sebagaimana mestinya karena lebih banyak konflik di dalam internal perusahaan karena masing-masing pusat laba cenderung meningkatkan laba yang menjadi tanggung jawabnya.
9. pusat laba melibatkan pekerjaan tambahan sehingga memerlukan sumber daya yang lebih, seperti: waktu, tenaga, dan uang.
10. pusat laba tidak menjamin bahwa perusahaan akan meningkatkan laba secara keseluruhan.
11. terdapat beberapa masalah, yaitu:
 - pendapatan bersama
Hal ini terjadi jika departemen pemasaran suatu divisi berhasil mendapatkan pembeli, tetapi pembeli tersebut melakukan transaksi pembelian dengan divisi lain dalam perusahaan.
 - biaya bersama
Hal ini terjadi jika lebih dari satu divisi menggunakan fasilitas perusahaan secara bersama. Biaya yang timbul atas penggunaan fasilitas tersebut, harus dialokasikan kepada setiap divisi sesuai proporsi manfaat yang dinikmati. Contoh gaji direktur Asia Pasifik yang harus dibagi ke dalam unit bisnis atau divisi menurut jumlah penjualan per unit bisnis atau divisi tersebut.
 - harga transfer.
Timbul jika terdapat produk atau jasa antara dua divisi atau lebih di dalam perusahaan. Harga Transfer adalah suatu harga jual khusus yang dipakai dalam pertukaran antar unit bisnis/*divisional* untuk mencatat pendapatan pada unit penjual (pusat laba produsen) dan untuk mencatat biaya pada unit pembeli (pusat laba konsumen). Harga transfer dibatasi pada nilai yang diberikan atas suatu transfer barang atau jasa dalam suatu transaksi yang setidaknya salah satu dari kedua pihak yang terlibat adalah pusat laba.

D. Pengukuran Laba

Terdapat beberapa konsep yang dapat digunakan untuk mengukur laba suatu divisi, yaitu:

1. Laba Kontribusi

Laba kontribusi adalah selisih antara harga jual per unit dan biaya variabel per unit atau perbedaan antara jumlah penjualan dan jumlah biaya variabel. Laba kontribusi berfungsi untuk perencanaan laba jangka pendek.

Pada akhir bulan Juli 2009 PT. Sukses yang memproduksi pena mampu menjual 400 pena dengan harga jual Rp. 2.000 per unit. Diketahui total biaya variabel untuk 400 pena adalah Rp.320.000. Sedangkan biaya tetap perusahaan adalah sebesar Rp. 200.000

Sehingga berdasarkan data di atas dapat dibuat laporan laba kontribusi sebagai berikut.

TABEL 7.1. Laporan Laba Kontribusi PT. Sukses

PT. SUKSES
Laporan Laba Kontribusi Per 31 Juli 2009

Transaksi	Jumlah	Per unit
Penjualan (400 buah)	800.000	2.000
Biaya Variabel	<u>(320.000)</u>	<u>(800)</u>
Laba Kontribusi	480.000	1.200
Biaya Tetap	<u>(200.000)</u>	
Laba bersih	280.000	
Rasio Laba/margin kontribusi	60.0 %	

Rasio Laba(Margin) Kontribusi = (Laba Kontribusi / Penjualan) x 100 %

Laba kontribusi digunakan sebagai pengukur laba dan kinerja unit bisnis/ divisi atau perusahaan karena biaya yang lebih dapat dikendalikan adalah biaya berubah (biaya variabel), sehingga para penanggungjawab pusat laba berfokus untuk meningkatkan laba kontribusi. Dan para penanggung jawab pusat laba berupaya untuk mengecilkan biaya tetap perusahaan dengan menaikkan jumlah penjualan dan menaikkan produktivitas perusahaan.

2. Laba Langsung Unit Bisnis/Divisi

Laba langsung unit bisnis/divisi dihitung dari pendapatan unit bisnis/ divisi dikurangi biaya langsung unit bisnis/divisi (biaya total terkendali dan biaya total tak terkendali). Laba langsung unit bisnis/divisi belum termasuk beban yang dipindahbukukan (*overbooking*) dari kantor pusat.

3. Laba Terkendali Unit Bisnis/Divisi

Perusahaan pada umumnya terdiri dari biaya yang dapat dikendalikan dengan biaya yang tidak dapat dikendalikan. Laba terkendali unit bisnis/ divisi dihitung dari pendapatan unit bisnis/divisi dikurangi dengan semua biaya terkendali unit bisnis/divisi (biaya tetap terkendali dan biaya variabel terkendali) termasuk biaya terkendali dari kantor pusat. Contoh biaya yang dapat dikendalikan oleh manajer unit bisnis adalah biaya promosi produk. Kelemahan dari laba terkendali unit bisnis/divisi adalah unit bisnis/divisi tidak memasukkan biaya yang tidak dapat dikendalikan, sehingga laba terkendali unit bisnis ini tidak dapat langsung diperbandingkan dengan laba dari perusahaan lain pada industri yang sama.

4. Laba Bersih Sebelum Pajak Unit Bisnis/Divisi

Laba bersih sebelum pajak unit bisnis/divisi dihitung dari pendapatan unit bisnis/divisi dikurangi biaya langsung unit bisnis/divisi, alokasi biaya kantor pusat tetapi belum diperhitungkan pajak penghasilan dari unit bisnis/ divisi.

5. Laba Bersih Setelah Pajak Unit Bisnis/Divisi

Laba bersih setelah pajak unit bisnis/divisi dihitung dari pendapatan unit bisnis/divisi dikurangi biaya langsung unit bisnis/divisi, alokasi kantor pusat, dan pajak penghasilan unit bisnis/divisi.

Contoh laporan laba rugi sebuah pusat laba adalah sebagai berikut:

TABEL 7.2. Laporan Laba Rugi Komprehensif PT. DEF

PT. DEF
Laporan Laba Rugi Komprehensif
untuk tahun yang berakhir pada tgl 31 Juli 20xx

Keterangan	Rupiah	
Pendapatan	1.000	
Biaya Variabel (Harga Pokok Penjualan)	<u>400</u>	
Laba Kontribusi/Marjin Kontribusi	600	1
Biaya Tetap yang dikeluarkan oleh pusat laba	<u>100</u>	
Laba Langsung	500	2
Beban Kantor Pusat yang dapat dikendalikan	<u>80</u>	
Laba Terkendali	420	3
Beban Kantor Pusat yang tidak dapat dikendalikan	<u>30</u>	
Laba Bersih Sebelum Pajak	390	4
Pajak Penghasilan	<u>39</u>	
Laba Bersih Setelah Pajak	351	5

E. Pusat Investasi

Pusat investasi merupakan pusat pertanggungjawaban berdasarkan tingkat laba yang dihasilkan dikaitkan dengan besarnya investasi yang ditanamkan. Pengukurannya berdasarkan perbandingan antara laba yang dihasilkan dengan investasi yang ditanamkan pada pusat pertanggungjawaban yang menjadi tanggung jawabnya sehingga pusat investasi dianggap sebagai perluasan dari pengukuran prestasi pusat laba.

Penilaian pusat investasi sama dengan penilain pusat laba namun perbedaannya adalah ditambah dengan analisis terhadap penempatan investasi dan hasil yang dicapai. Investasi diukur berdasarkan penciptaan laba yang dicapai oleh unit bisnis/divisi sebagai berikut:

1. Investasi diukur berdasarkan jumlah aktiva.
2. Investasi diukur berdasarkan jumlah utang dan modal.
3. Investasi diukur berdasarkan jumlah modal sendiri.

Penilaian prestasi Pusat Investasi pada dasarnya dapat dilakukan dengan menggunakan metode berikut:

1. *Return on Investment/ROI*
2. *Laba Residu/Economic Value Added (EVA)*

1. Tingkat Pengembalian Investasi (*Return on Investment*)

Analisis tingkat pengembalian investasi/*return on investment* (ROI) merupakan teknik analisis keuangan yang bersifat menyeluruh yang lazim digunakan oleh pimpinan perusahaan untuk mengukur efektifitas dan efisiensi dari keseluruhan operasi perusahaan. Tingkat pengembalian investasi/*return on investment* adalah salah satu dari rasio kemampuan yang berfungsi untuk mengukur kemampuan perusahaan dengan keseluruhan dana yang diinvestasikan dalam aktiva yang digunakan dalam operasional perusahaan untuk menghasilkan laba, sehingga rasio tingkat pengembalian investasi/*return on investment* adalah:

Rumus:

$$\text{ROI} = \frac{\text{Total Laba Bersih}}{\text{Total Investasi}}$$

a. Keunggulan Pendekatan ROI

Keunggulan menggunakan rasio tingkat pengembalian investasi/*return on investment* adalah sebagai berikut:

1. mudah menghitungnya karena angka diambil dari laporan laba rugi dan laporan neraca;

2. mudah dipahami. Semakin besar angka ROI, semakin baik kinerja unit bisnis/divisi dan semakin disukai oleh penanam modal atau calon penanam modal;
 3. mendorong manajer untuk memfokuskan pada hubungan antara penjualan, beban dan investasi;
 4. mendorong manajer untuk meningkatkan penjualan dengan meningkatkan keahlian penjual dan fasilitas penjualan;
 5. mendorong manajer untuk meningkatkan efisiensi biaya perusahaan;
 6. mendorong manajer untuk meningkatkan efektivitas penggunaan aktiva operasi. Hal ini dilakukan dengan mengoptimalkan aktiva perusahaan seperti: mempercepat penagihan piutang, menjual aktiva tetap yang tidak dipakai dan manajemen atas aktiva perusahaan yang efektif dan efisien;
- b. Keterbatasan Pendekatan ROI

Keterbatasan menggunakan rasio tingkat pengembalian investasi/ *return on investment*:

- ada beberapa cara menghitung tingkat pengembalian investasi/ *return on investment* sehingga sulit untuk menentukan angka ROI yang akan digunakan sebagai standar untuk mengukur kinerja perusahaan.
- ROI tidak menghitung laba menurut nilai waktu dari uang, sehingga hal ini menyebabkan keputusan yang diambil kurang tepat. Sebagai contoh, ada dua rencana investasi, dimana kedua rencana investasi tersebut memiliki ROI yang sama besar tetapi satu rencana investasi memiliki laba bersih setelah pajak yang lebih besar di tahun-tahun awal yang menjadi pilihan.
- Manajer atau controller pusat investasi cenderung untuk menolak investasi yang dapat menurunkan angka ROI pusat pertanggungjawabannya pada jangka pendeknya, walaupun investasi tersebut akan meningkatkan kemampuan perusahaan secara keseluruhan.
- Manajer pusat investasi hanya berfokus pada laba dan ROI jangka pendek tanpa memperhatikan kepentingan jangka panjang.

2. Economic Value Added (EVA)

Economic Value Added merupakan salah satu konsep ukuran kinerja keuangan yang dikemukakan pertama kali pada awal tahun 1989, akan tetapi pada saat itu kurang ditanggapi oleh analisis keuangan lainnya hingga sampai dengan September 1993 sebuah artikel pada majalah *Fortune* menjelaskan secara rinci tentang konsep EVA dan implementasi sukses yang dilakukan oleh Joel Stern dan Bennett Stewart pada perusahaan besar di Amerika Serikat. Perusahaan yang menerapkan EVA adalah perusahaan Coca Cola, perusahaan Toys R Us, perusahaan Allied Holdings dan perusahaan besar lainnya di Amerika Serikat.

Metode EVA bertujuan untuk mengukur kinerja investasi suatu perusahaan dan sekaligus memperhatikan kepentingan dan harapan penyandang dana yaitu kreditur dan pemegang saham. Dengan metoda EVA akan diperoleh perhitungan ekonomis yang aktual karena EVA dihitung berdasarkan biaya modal rata-rata tertimbang. Economic Value Added merupakan ukuran keberhasilan manajemen perusahaan dalam meningkatkan nilai tambah (*value added*) perusahaan. Jika kinerja manajemen perusahaan baik atau efektif (diketahui dari hasil nilai tambah yang diperoleh), maka harga saham perusahaan akan mengalami peningkatan. Sehingga, jika manajer memfokuskan operasional perusahaan pada EVA (*Economic Value Added*) sudah pasti akan membantu mereka untuk beroperasi secara konsisten untuk memaksimalkan nilai pemegang saham. *Economic Value Added* akan mendorong manajer untuk berpikir dan bertindak seperti yang dipikirkan oleh penyandang dana (pemegang saham dan kreditur), yaitu memilih investasi yang memaksimalkan tingkat pengembalian dan meminimumkan tingkat biaya modal (*opportunity cost*) sehingga pada gilirannya nilai perusahaan dapat dioptimalkan.

EVA adalah jumlah uang, bukan rasio. EVA dapat diperoleh dari selisih laba bersih operasional dengan beban modal (*capital charge*). Sehingga rumus EVA adalah sebagai berikut:

$$\text{EVA} = \text{Laba bersih sebelum pajak} - \text{Pajak} - \text{Beban modal}$$

$$\text{EVA} = \text{Laba bersih operasional (Net operating profit)} - \text{Beban modal (Capital charge)}$$

$$\text{Beban Modal (Capital charge)} = \text{Biaya Modal (Cost of capital)} \times \text{Modal yang digunakan (Capital employed)}$$

Berdasarkan persamaan di atas, EVA memperhitungkan biaya modal atas modal dan mengakui bahwa karena lebih tingginya risiko yang dihadapi penyandang dana maka besarnya biaya modal atas modal adalah lebih tinggi dibandingkan dengan tingkat biaya modal atas hutang. Hal ini sering diabaikan oleh pihak perusahaan karena menganggap dana ekuitas adalah dana murah yang diperoleh dari pasar modal, sehingga tidak perlu dikompensasi dengan tingkat pengembalian yang tinggi. Hal ini karena tidak diperhitungkan biaya modal atas modal pada laporan laba rugi yang menganggap seolah-olah dana ekuitas tersebut adalah gratis.

Dengan menggunakan metode EVA yang memasukkan biaya modal atas ekuitas akan mengubah persepsi yang mengharuskan perusahaan-perusahaan untuk selalu berhati-hati dalam menentukan kebijaksanaan struktur modalnya.

EVA merupakan estimasi laba perusahaan yang sebenarnya sehingga jelas berbeda dengan laba akuntansi. EVA menggambarkan laba residu yang tersisa setelah beban modal, termasuk modal ekuitas, sedangkan laba akuntansi ditentukan tanpa membebaskan modal ekuitas. EVA dapat dijadikan sebagai dasar pengambilan keputusan investasi yang dapat mengukur kemampuan perusahaan dalam menghasilkan tingkat

pengembalian atas investasi yang dilakukan, karena biaya modal (*cost of capital*) dihitung secara rata-rata tertimbang berdasarkan komposisi struktur modal yang ada.

Hasil dari penghitungan EVA dapat diartikan sebagai berikut:

- $EVA > 0$, berarti telah terjadi nilai tambah ekonomis (*economic value added*) dalam perusahaan. Jika semakin besar EVA yang dihasilkan maka harapan para penyandang dana dapat terpenuhi dengan baik, yaitu mendapatkan pengembalian investasi yang sama atau lebih dari yang diinvestasikan dan kreditur mendapatkan bunga dan pengembalian pokok pinjaman. Pada posisi ini menunjukkan bahwa perusahaan berhasil menghasilkan laba yang lebih tinggi dan menciptakan nilai (*value creation*) bagi pemilik modal dengan kinerja keuangan yang baik.
- $EVA < 0$, perusahaan belum berhasil menciptakan nilai tambah ekonomis, karena laba bersih operasional tidak dapat memenuhi harapan para penyandang dana, yaitu para penanam modal tidak mendapatkan pengembalian yang sebanding dengan investasi yang ditanamkan dan kreditur hanya mendapatkan bunga sedangkan pokok pinjaman belum dikembalikan atau dikembalikan sebagian saja. Sehingga dengan $EVA < 0$ mengindikasikan laba bersih operasional perusahaan kecil dan kinerja keuangan perusahaan tidak baik.
- $EVA = 0$, menunjukkan posisi impas yang berarti perusahaan hanya mampu menghasilkan laba yang cukup untuk memenuhi kewajibannya pada penyedia dana baik kreditur dan pemegang saham.

a. Keunggulan EVA

Beberapa keunggulan yang dimiliki EVA adalah:

- EVA mudah dihitung dan mudah dipahami;
- EVA menggambarkan arus kas perusahaan yang sebenarnya yang memfokuskan penilaiannya pada nilai tambah dengan mengikutsertakan beban biaya modal sebagai konsekuensi investasi; yang tidak dilakukan pada pendekatan akuntansi tradisional. Hal ini mengakibatkan bahwa hasil penghitungan kinerja investasi yang diperoleh dengan menggunakan EVA merupakan hasil yang sesungguhnya;
- EVA mengurangi terjadinya kesalahan dalam pengambilan kesimpulan atas kondisi perusahaan yang sesungguhnya, karena adanya pertimbangan penanam modal atas faktor risiko dan hasil yang diperoleh berupa dividen dan bunga;
- EVA membantu para penyandang dana untuk mendapatkan penghasilan yang maksimal. EVA dapat mengidentifikasi kegiatan atau proyek yang memberikan pengembalian lebih tinggi daripada biaya modalnya;
- penilaian kinerja dengan menggunakan pendekatan EVA menyebabkan perhatian manajemen sesuai dengan keputusan pemegang saham sehingga para manajer akan berpikir dan bertindak seperti yang dipikirkan oleh para

penyandang dana yaitu: pemegang saham dan kreditur untuk memilih investasi yang memaksimalkan tingkat pengembalian dan meminimalkan tingkat biaya modal sehingga nilai perusahaan dapat dimaksimalkan.

- metode EVA memiliki arti sekalipun dihitung secara mandiri tanpa memerlukan data pembanding seperti data historis perusahaan, standar perusahaan, standar perusahaan lain atau standar industri.

b. Keterbatasan EVA

Beberapa keterbatasan EVA adalah sebagai berikut:

- metode EVA adalah sulit untuk menghitung biaya modal, membutuhkan sumber daya (waktu, tenaga) yang besar untuk mendasarkan penghitungan biaya modal dan jika terjadi kesalahan penghitungan biaya modal akan mengurangi manfaat EVA;
- perhitungan EVA memerlukan estimasi atas biaya modal dan estimasi ini sulit dilakukan untuk perusahaan yang belum *go-public*, dengan menggunakan estimasi tersebut dapat menyebabkan kesalahan dalam penghitungan biaya modal. Sehingga akan mengurangi manfaat EVA. Penghitungan biaya modal yang dipakai yaitu dengan menentukan biaya tertimbang rata-rata atas modal (dalam persentase) dan menentukan total jumlah modal yang dipakai. Untuk menghitung biaya tertimbang rata-rata atas modal, perusahaan harus mengidentifikasi seluruh sumber dana yang diinvestasikan;
- EVA sulit diterapkan pada perusahaan yang beroperasi pada negara yang kondisi perekonomian tidak stabil dengan tingkat suku bunga yang berfluktuasi. Hal ini karena untuk menetapkan persentase biaya modal menjadi lebih sulit lagi. Tingkat suku bunga berhubungan dengan permintaan dan penawaran modal dalam perekonomian seperti halnya tingkat inflasi, variabel perekonomian tercermin pada tingkat hasil bebas risiko;
- EVA hanya mengukur hasil akhir dan tidak mengukur aktivitas (seperti tingkat loyalitas konsumen dan tingkat retensi konsumen) perusahaan sehingga nilai suatu perusahaan merupakan akumulasi EVA selama umur perusahaan tersebut. Terdapat kemungkinan EVA pada perusahaan tahun berjalan dengan angka positif yang sangat tinggi, akan tetapi nilai perusahaan tersebut tidak sesuai dengan angka EVA sekarang karena dipengaruhi angka EVA di masa mendatang yang nilainya lebih kecil dari sekarang atau dengan angka EVA yang negatif;
- masih banyak perusahaan yang mengukur kinerja investasi perusahaan yang bersifat jangka pendek sehingga selalu metode EVA bukan menjadi pengukuran kinerja investasi. Masih banyak perusahaan menggunakan metode tradisional, yaitu: tingkat pengembalian investasi/ *return on investment*, tingkat perputaran total aktiva/ *return on total asset*; tingkat pengembalian ekuitas/ *return on equity*,

harga per lembar saham/*earning per share* dan ukuran kinerja investasi yang lain.

- EVA adalah ukuran kinerja investasi berdasarkan pada peristiwa yang sudah terjadi.

c. Tahapan Penghitungan EVA

Langkah-langkah penghitungan EVA adalah sebagai berikut:

- menghitung laba bersih setelah pajak penghasilan. Laba bersih setelah pajak penghasilan adalah laba bersih yang diperoleh dari operasional perusahaan setelah dikurangi pajak penghasilan, tetapi masih termasuk biaya keuangan dan termasuk transaksi akuntansi yang bukan tunai seperti biaya penyusutan.
- menghitung biaya modal (*cost of capital*). Biaya modal adalah aliran kas yang dibutuhkan sebagai imbalan bagi para penyandang modal atas risiko usaha atas modal yang ditanamkan. Biaya modal merupakan tingkat pengembalian yang harus dihasilkan oleh perusahaan atas investasi proyek.
- menghitung biaya hutang (*cost of debt*). Biaya utang (*cost of debt*) merupakan tingkat suku bunga yang harus dibayar oleh perusahaan untuk mendapatkan hutang jangka panjang (hutang obligasi).
- menghitung estimasi biaya modal saham (*cost of equity*). Estimasi biaya modal (*cost of equity*) dapat dilakukan dengan menggunakan pendekatan capital asset pricing model (CAPM). *Capital Asset Pricing Model* merupakan model untuk menaksir keuntungan sekuritas, baik keuntungan yang aktual maupun keuntungan yang diharapkan. CAPM dikembangkan oleh William Sharpe pada tahun 1964 dan Lintner pada tahun 1965.

Rumus CAPM:

$$Er = \text{Risk free rate} + \text{Risk premium}$$

$$Er = r_f + \beta (r_m - r_f)$$

Er = Keuntungan yang diharapkan (*expected return*) atau disebut dengan *cost of capital*;

r_f = tingkat bunga investasi yang bisa diperoleh tanpa risiko (*riskfree rate*), contoh uang tunai

R = risiko sistematis (*beta*)

r_m = tingkat bunga investasi rata-rata dari keseluruhan pasar (*return rate from market benchmark*), seperti dari S&P 500.

Berdasarkan persamaan di atas dapat dijelaskan bahwa *cost of equity* atau disebut juga *expected return* adalah penjumlahan dari tingkat keuntungan tanpa

risiko (*riskfree*) dan selisih tingkat pengembalian yang diharapkan dari portofolio pasar dengan tingkat bunga tanpa risiko dikalikan dengan risiko yang sistematis perusahaan (nilai beta perusahaan).

- menghitung struktur modal. Modal merupakan jumlah dana yang tersedia bagi perusahaan untuk membiayai perusahaannya yang merupakan penjumlahan dari total hutang dan modal saham. Hutang mempunyai beberapa keunggulan seperti beban bunga dari hutang mengurangi pajak penghasilan, kreditur memperoleh pengembalian terbatas sehingga pemegang saham tidak perlu berbagi keuntungan ketika kondisi bisnis sedang maju, kreditur tidak memiliki hak suara sehingga pemegang saham dapat mengendalikan perusahaan dengan penyertaan dana yang kecil. Akan tetapi, hutang juga mempunyai keterbatasan, yaitu: hutang biasanya berjangka waktu tertentu untuk dilunasi tepat waktu, rasio hutang yang tinggi akan meningkatkan risiko yang selanjutnya akan meningkatkan biaya modal, bila perusahaan dalam kondisi sulit dan labanya tidak dapat memenuhi beban bunga sehingga perusahaan berada dalam likuiditas yang tidak likuid.
- menghitung WACC (*Weighted Average Cost of Capital*). WACC adalah rata-rata tertimbang dari seluruh komponen modal. Komponen modal yang dimaksud adalah: saham biasa, saham preferen, hutang dan laba ditahan. Seluruh komponen modal yang dilakukan oleh penanam modal berharap untuk mendapatkan pengembalian (*return*) dari investasi mereka. Jumlah biaya masing-masing komponen modal misalnya pinjaman jangka pendek dan pinjaman jangka panjang serta setoran modal saham yang diberikan bobot sesuai dengan proporsinya dalam struktur modal perusahaan.
- menghitung EVA
EVA dihitung dengan menggunakan rumus sebagai berikut:

$$\text{EVA} = \text{Laba bersih sebelum pajak} - \text{Pajak} - \text{Beban modal}$$

Secara persamaan matematis di atas, perhitungan EVA adalah laba dikurangi biaya modal. Sehingga dari perhitungan tersebut dapat digambarkan bahwa apabila tingkat pengembalian yang dihasilkan (laba) lebih besar dari biaya modal yang dituntut penyandang modal atas investasinya maka akan menghasilkan EVA positif yang berarti suatu keadaan dimana perusahaan berhasil menciptakan nilai bagi pemilik modal. Demikian juga sebaliknya, jika tingkat pengembalian yang dihasilkan perusahaan (laba) lebih kecil dari biaya modal yang dituntut penyandang modal atas investasinya, maka akan menghasilkan EVA yang negatif sehingga nilai perusahaan berkurang.

3. Aplikasi ROI dan EVA

Berikut adalah penerapan ROI dan EVA pada perusahaan PT. DEF.

TABEL 7.3. Laporan Keuangan PT. DEF

PT. DEF Laporan Laba Rugi Komprehensif (dalam jutaan rupiah) Untuk tahun yang berakhir pada tgl 31 Juli 20xx	
Keterangan	Rupiah
Pendapatan/Penjualan	1.000
Biaya Variabel (Harga Pokok Penjualan)	<u>400</u>
Laba Kontribusi/Margin Kontribusi	600
Biaya Tetap yang dikeluarkan oleh pusat laba	<u>100</u>
Laba Langsung	500
Beban Kantor Pusat yang dapat dikendalikan	<u>80</u>
Laba Terkendali	420
Beban Kantor Pusat yang tidak dapat dikendalikan	<u>30</u>
Laba Bersih Sebelum Pajak	390
Pajak Penghasilan	<u>39</u>
Laba Bersih Setelah Pajak	351

PT. DEF Laporan Posisi Keuangan (dalam jutaan rupiah) Per 31 Juli 20xx		
Aktiva		
Aktiva Lancar		
Kas/Bank	300	
Piutang Usaha	100	
Persediaan	<u>600</u>	
Total Akti va Lancar		1,000
Aktiva Tetap		
Aktiva Tetap	1,500	
Akumulasi Penyusutan Aktiva Tetap	<u>500</u>	
Aktiva Tetap, Nilai Buku		<u>1,000</u>
Total Aktiva		<u>2,000</u>
Hutang + Modal		
Hutang Lancar		
Hutang Usaha	<u>300</u>	
Total Hutang Lancar		300
Modal		
Modal Saham	600	
Laba Ditahan	<u>1,100</u>	
Total Modal		<u>1,700</u>
Total Hutang + Modal		<u>2,000</u>

Menghitung tingkat pengembalian investasi/*Return on Investment* dari tabel 3. adalah:

$$\begin{aligned} \text{ROI} &= \frac{\text{Total Laba Bersih}}{\text{Total Investasi}} \\ \text{ROI} &= \text{Profit Margin} \times \text{Asset Turnover} \\ \text{ROI} &= \frac{\text{Total Laba Bersih}}{\text{Penjualan}} \times \frac{\text{Penjualan}}{\text{Total Investasi}} \\ \text{ROI} &= \frac{351.000.000}{1.000.000.000} \times \frac{1.000.000.000}{2.000.000.000} \\ \text{ROI} &= 0.1755 \\ \text{ROI} &= 17.55\% \end{aligned}$$

Jika biaya modal diasumsikan adalah 10 persen maka *economic value added* adalah sebesar:

$$\begin{aligned} \text{EVA} &= \text{Laba operasi beban modal} \\ \text{EVA} &= 351.000.000 (10\% \times 2.000.000.000) \\ \text{EVA} &= 351.000.000 - 200.000.000 \quad \text{EVA} = 151.000.000 \end{aligned}$$

PT. DEF berdasarkan penghitungan di atas menghasilkan EVA positif yang berarti suatu keadaan di mana perusahaan berhasil menciptakan nilai bagi pemilik modal.

Terdapat beberapa cara untuk menaikkan EVA:

1. meningkatkan laba bersih tanpa meningkatkan modal yaitu dengan mengoptimalkan penggunaan aktiva yang ada.
2. Mengurangi investasi yang tidak memberikan nilai tambah (*value added*), contoh: meningkatkan investasi terhadap spekulasi mata uang asing yang berfluktuasi. Maksudnya perusahaan membeli mata uang asing pada nilai tukar yang diestimasi sudah murah sehingga mata uang asing dapat digunakan untuk membayar hutang pada saat nilai tukar menjadi sangat tinggi. Hal ini dapat menguntungkan perusahaan jika nilai tukar mata uang asing tersebut naik sebesar selisih kenaikan dikurangi dengan biaya investasi dan dapat juga merugikan perusahaan yaitu sebesar nilai tukar mata uang asing yang semakin turun dan biaya atas investasi tersebut.

F. Harga Transfer

Perusahaan yang melakukan pengembangan bisnisnya secara pesat, selalu melakukan diversifikasi usahanya untuk memasuki berbagai pasar. Diversifikasi merupakan suatu usaha manajemen puncak untuk menghadapi ketidakpastian yang semakin tinggi

dalam lingkungan bisnis yang semakin kompleks. Semakin luas proses diversifikasi yang dilakukan oleh manajemen puncak, semakin diperlukan metode-metode untuk mengintegrasikan unit-unit organisasi yang telah dibentuk. Harga transfer merupakan salah satu alat untuk menciptakan mekanisme integrasi dalam perusahaan yang mendiversifikasi bisnisnya.

Harga transfer adalah jumlah nilai uang untuk setiap transfer produk (barang/jasa) dari pusat pertanggungjawaban yang satu kepada pusat pertanggungjawaban yang lain atau sebaliknya. Jadi, harga transfer menetapkan dengan tegas hak masing-masing manajer pusat pertanggungjawaban untuk mendapatkan laba. Harga transfer berperan sebagai salah satu alat untuk menciptakan mekanisme integrasi yaitu dengan kebijakan ini, manajer pusat pertanggungjawaban bisnis unit diharuskan untuk menetapkan harga transfer yang adil bagi semua pusat pertanggungjawaban laba yang terlibat, sehingga dua atau lebih unit bisnis dapat berinteraksi dalam mencapai tujuan perusahaan.

G. Tujuan Harga Transfer

Penentuan harga transfer antara pusat pertanggungjawaban terdapat beberapa tujuan, antara lain:

1. Memberikan kebebasan kepada pusat pertanggungjawaban untuk membuat keputusan;
2. Memberi informasi yang relevan bagi unit bisnis untuk menentukan timbal balik yang optimal antara biaya dan pendapatan perusahaan;
3. Meningkatkan laba unit bisnis dan sekaligus meningkatkan laba perusahaan sehingga tujuan dari perusahaan tercapai;
4. Membantu mengevaluasi kinerja ekonomi dari unit bisnis secara akurat;
5. Sistem dalam masing-masing unit bisnis harus sederhana, mudah dimengerti dan mudah dikerjakan oleh staf unit bisnis.

Penetapan harga transfer akan sangat berjalan efektif dan kondusif apabila didukung oleh faktor-faktor positif berikut ini:

1. Pihak-pihak yang berkepentingan yang dapat mempengaruhi kesuksesan organisasi, sebagai contoh adalah pelanggan, karyawan, pemasok, dewan pemerintah, komisaris, pemegang saham, komunitas lokal maupun profesional. Pihak-pihak yang berkepentingan ini harus memiliki ketrampilan yang ditunjukkan oleh kemampuannya yang konsisten memberikan tingkat kinerja yang memadai atau tinggi dalam suatu fungsi pekerjaan spesifik. Jadi, dengan memiliki orang yang kompeten seperti di atas maka perusahaan akan lebih mudah mencapai tujuan organisasi;

2. Terdapat suasana yang baik yang mendukung penetapan harga transfer yang adil, yaitu antara unit yang melakukan transfer dengan unit yang menerima transfer berada pada situasi yang menang-menang (*win-win solution*);
3. Produk yang akan dilakukan transfer sebaiknya memiliki harga pasar di luar perusahaan (*a market price*). Jika terdapat harga pasar berarti penentuan harga transfer yang paling independen dan wajar, karena barang/jasa yang ditransfer dinilai berdasarkan harga pasar yang berlaku;
4. Terdapat kebebasan dalam menentukan sumber perolehan barang/ jasa (*Freedom to determine the source*). Pihak pembeli memiliki hak yang bebas untuk membeli produk dari pihak luar dan pihak penjual memiliki hak yang bebas untuk menjual produk ke pihak luar, sehingga masing-masing pusat pertanggungjawaban dapat memaksimalkan laba unit bisnis/divisinya;
5. Pihak-pihak yang berkepentingan memiliki informasi yang lengkap dalam mengambil keputusan (*full information*) tentang biaya dan pendapatan;
6. Unit bisnis/divisi memiliki proses negosiasi.

H. Keterbatasan dalam Penentuan Sumber (*Constraints on Sourcing*)

Dalam penentuan sumber terdapat dua hal yang menimbulkan keterbatasan yaitu:

1. Keterbatasan penyedia barang /jasa di luar perusahaan (*Limited Markets*)
2. Terdapat kelebihan atau keterbatasan kapasitas dalam perusahaan (*Excess or Shortage of Industry's Capacity*)

I. Penentuan Harga Transfer

Penentuan harga transfer sebaiknya sama dengan harga yang dijual kepada konsumen luar (bukan dari satu grup perusahaan) atau dibeli dari pemasok luar (bukan dari satu grup perusahaan). Akan tetapi, dalam dunia bisnis yang nyata hanya sedikit perusahaan yang menerapkan hal ini.

Penentuan harga transfer dapat dilakukan dengan menggunakan metode-metode berikut:

1. Harga transfer ditentukan berdasarkan harga pasar;
2. Harga transfer berdasarkan harga pokok;
3. Harga transfer berdasarkan hasil negosiasi.

1. Harga Transfer Berdasarkan Harga Pasar (*Market-Based Transfer Pricing*)

Penentuan harga transfer berdasarkan harga pasar merupakan penentuan harga transfer yang paling independen dan wajar, karena barang/jasa yang ditransfer dinilai berdasarkan

harga pasar yang berlaku. Artinya: produk (barang/jasa) yang diproduksi oleh pusat pertanggungjawaban (dalam hal ini unit bisnis penjual) dinilai sama dengan harga yang berlaku di pasar sehingga memperoleh laba dan pada sisi unit bisnis yang melakukan pembelian dari grup yang sama maka pembeli membayar harga yang sewajarnya. Jadi, penentuan harga transfer berdasarkan harga pasar berdasarkan mekanisme permintaan dan penawaran pasar sehingga mendorong pemakaian sumber daya langka perusahaan secara efisien dan secara konsisten berorientasi pada pusat laba yang terdesentralisasi.

Akan tetapi, penentuan harga transfer dengan menggunakan metode ini memiliki kelemahan jika produk yang ditransfer antar unit bisnis dalam satu grup perusahaan tidak dijual dalam pasar, seperti: barang setengah jadi. Jika terjadi transfer barang yang tidak diperjualbelikan di pasar maka lebih baik jika penentuan harga transfer sesuai dengan harga pokok produksi yang telah dikeluarkan oleh unit bisnis. Harga pokok produksi yang pada umumnya terdiri dari biaya bahan baku langsung, tenaga kerja langsung dan biaya pabrikasi pabrik.

Contoh penghitungan harga transfer berdasarkan harga pasar: Perusahaan PT. HENAL yang merupakan perusahaan multinasional yang memiliki cabang pada 43 negara dan jumlah karyawan lebih dari 45.000 orang di seluruh dunia ingin memutuskan sumber pembelian produk yang akan dijual di Indonesia. Produk yang dijual oleh perusahaan adalah boneka dan di Indonesia, PT. HENAL hanya memasarkan boneka untuk Indonesia dengan membeli dari lokal atau mengimpor dari grup yang sama di Australia, Thailand, dan RRC. Diasumsikan bahwa perusahaan PT. HENAL menjual Boneka dengan harga jual sama dengan jenis-jenis Boneka yang berbeda. Harga jual PT. HENAL kepada pelanggan adalah 1.000,-. Harga beli PT. HENAL dari pemasok lokal adalah 850 sebelum Pajak Pertambahan Nilai, sedangkan harga transfer dari negara RRC, Australia, dan Thailand masing-masing adalah 730, 809 dan 806 dengan perincian sebagai berikut.

Struktur harga pada unit bisnis penjual (RRC)

Bahan baku langsung	340
Upah Langsung	84
Biaya Pabrikasi	120
Biaya Adm dan Umum	120
Total Biaya Produksi	664
Laba yang ditargetkan (RRC)	66
Harga Transfer	730

Struktur harga pada unit bisnis penjual (Australia)

Bahan baku langsung	370
Upah Langsung	90

Biaya Pabrikase	135
Biaya Adm dan Umum	140
Total Biaya Produksi	735
Laba yang ditargetkan	74
Harga Transfer	809

Struktur harga pada unit bisnis penjual (Thailand)

Bahan baku langsung	360
Upah Langsung	93
Biaya Pabrikase	135
Biaya Adm dan Umum	145
Total Biaya Produksi	733
Laba yang ditargetkan	73
Harga Transfer	806

Berdasarkan struktur harga transfer di atas dari sesama grup dan harga yang ditawarkan oleh pemasok lokal dengan asumsi bahwa mutu adalah sama maka PT. HENAL memutuskan untuk membeli dari HENAL-RRC, yaitu pada harga 730, sehingga jika PT. HENAL menjual boneka dengan harga 1.000, maka struktur harga dan laba PT. HENAL adalah sebagai berikut.

Struktur Harga Jual pada unit bisnis PT. HANEL

Harga Jual Produk ke pelanggan	1.000	100,00%
Harga beli (Harga transfer dari RRC)	730	73,00%
B. Masuk (cukai + asuransi + izin)	<u>79</u>	<u>7,90%</u>
Laba Kotor	191	19,10%
Biaya Promosi	50	5,00%
Biaya Logistik	10	1,00%
Biaya Adm dan Umum	<u>30</u>	<u>3,00%</u>
Laba sebelum Pajak	<u>101</u>	<u>10,10%</u>

2. Harga Transfer Berdasarkan Harga Pokok (*Cost-Based Transfer Pricing*)

Metode penentuan harga transfer berdasarkan harga pokok produksi berdasarkan biaya yang ditimbulkan oleh unit bisnis penjual dalam memproduksi barang atau jasa. Penentuan harga transfer dengan metode ini relatif mudah diterapkan namun memiliki beberapa kelemahan.

- Penentuan harga transfer berdasarkan harga pokok dapat menghasilkan keputusan yang buruk, yaitu bila unit bisnis penjual tidak dapat memproduksi produk secara produktif maka harga transfer produk yang dihasilkan akan jauh lebih tinggi daripada harga produk yang dijual di pasar oleh pesaing lain, sehingga para pembeli akan cenderung melakukan pembelian barang dari luar;
- Penentuan harga transfer berdasarkan harga pokok biasanya pihak unit bisnis yang melakukan transfer (penjual) akan menaikkan harga transfer dari harga pokok produksi produknya, sehingga unit bisnis penjual hanya menghasilkan laba yang sangat kecil dari setiap transfer produk;
- Penentuan harga transfer yang berdasarkan harga pokok adalah sangat sulit untuk unit bisnis baru yang masih dalam tahap pembelajaran, karena unit bisnis tersebut cenderung untuk merugi karena kapasitas produksi belum penuh dan karyawan dalam unit bisnis tersebut belum berpengalaman dalam memproduksi;
- Penentuan harga transfer ini menyebabkan manajemen untuk melupakan data-data biaya yang penting;
- Penentuan harga transfer ini tidak memberikan ruang gerak yang luas bagi unit bisnis untuk mengubah harga yang bertujuan kompetitif atau strategik.

Penentuan harga transfer berdasarkan harga pokok digunakan jika:

- dalam pasar tidak diketahui harga jual produk yang akan ditransfer;
- dan produk yang diproduksi memiliki formula atau resep rahasia yang belum dipublikasikan ke publik, hal ini untuk menciptakan diferensiasi produk.

3. Harga Transfer Berdasarkan Negosiasi (*Transfer Pricing Based on Negotiation*)

Dengan tidak adanya ketersediaan harga produk di pasar, perusahaan memberikan kebebasan kepada unit bisnis yang berkepentingan untuk melakukan negosiasi terhadap harga transfer yang diinginkan. Harga transfer negosiasi memiliki beberapa keuntungan, yaitu pendekatan harga transfer negosiasi menjaga konsistensi semangat desentralisasi dan manajer unit bisnis cenderung memiliki informasi yang lebih baik terhadap biaya dan laba potensial atas produk yang ditransfer dibandingkan dengan pihak-pihak lain dalam perusahaan.

Harga transfer ditentukan berdasarkan negosiasi karena setiap unit bisnis/divisi yang berkepentingan tersebut pada akhirnya akan bertanggung jawab atas harga transfer yang dinegosiasikan. Namun harga transfer ini tidak mudah untuk ditentukan karena posisinya pada situasi sulit yang dapat menimbulkan *conflict of interest* di antara kedua belah pihak yang terlibat, yaitu unit bisnis/divisi penjual dan unit bisnis/divisi pembeli. Artinya, tidak akan ada satu metode harga transfer yang terbaik, yang akan diterima mutlak oleh kedua belah pihak.

Masalah Harga Transfer Perusahaan Multinasional

Perusahaan multinasional adalah perusahaan yang beroperasi dan memiliki cabang atau perwakilan di hampir seluruh belahan dunia, contoh: Coca Cola, Mars Incorporated, Procter and Gamble, Unilever, JW Marriott dan lainnya. Namun, perusahaan multinasional ini memiliki masalah dalam penerapan harga transfer, yaitu:

- perbedaan tarif pajak pada negara-negara. Strategi perusahaan multinasional adalah untuk memindahkan laba dari negara yang bertarif pajak tinggi ke negara yang bertarif pajak rendah. Jika pembeli adalah unit bisnis pada negara yang bertarif pajak rendah, maka harga beli diusahakan sekecil mungkin dan pada saat menjual dengan harga jual tertinggi,
- hukum negara lain yang membatasi harga transfer.

Rangkuman

Dasar pengukuran kinerja pada pusat pendapatan adalah jumlah pendapatan yang diterima dengan mengabaikan biaya yang digunakan, sehingga semakin tinggi pendapatan maka semakin baik penilaian kinerja dari unit kerja tersebut. Sedangkan pada unit kerja sebagai pusat biaya, kinerjanya dinilai hanya berdasarkan biaya yang keluar yang berarti unit kerja dinilai baik jika biaya yang dikeluarkan semakin rendah.

Penggunaan pusat laba memiliki keunggulan dan keterbatasan. Keunggulan dari pusat laba adalah mengharuskan disiplin atas identifikasi pada penyelesaian masalah, menyediakan pengarahan ke semua tingkatan manajemen, meningkatkan koordinasi, meningkatkan koordinasi dalam organisasi sehingga para manajer dalam organisasi lebih bebas dan lebih cepat untuk mengambil keputusan yang semuanya untuk mencapai tujuan perusahaan, menyediakan suatu cara untuk memperoleh ide dan kerja sama dari semua tingkatan manajemen, meningkatkan kualitas keputusan, menyediakan suatu tolak ukur untuk mengevaluasi kinerja aktual, dan meningkatkan kemampuan dari individu-individu. Sedangkan keterbatasan pusat laba adalah: terjadi persaingan antara sesama unit bisnis/divisi perusahaan yang semula bekerja sama untuk meningkatkan laba masing-masing divisinya, setiap divisi pusat laba diharuskan membuat anggaran, penyusunan perencanaan mengkonsumsi waktu yang banyak, tidak mencerminkan seluruh hasil kerja manajemen, dipengaruhi oleh adanya kekuatan-kekuatan eksternal yang mempengaruhi bisnis, memfokuskan perhatian manajemen hanya pada citacita divisi yang tidak sesuai dengan tujuan keseluruhan dari organisasi, harus memperoleh komitmen dari manajemen puncak dan kerja sama dari semua anggota manajemen, terjadi konflik di dalam internal perusahaan karena masing-masing pusat laba cenderung meningkatkan laba yang menjadi tanggung jawabnya, melibatkan pekerjaan tambahan sehingga memerlukan sumber daya yang lebih, tidak menjamin bahwa perusahaan

akan meningkatkan laba secara keseluruhan dan terdapat beberapa masalah (seperti: pendapatan bersama, biaya bersama dan harga transfer.

Laba kontribusi adalah selisih antara harga jual per unit dan biaya variabel per unit atau perbedaan antara jumlah penjualan dan jumlah biaya variabel.

Laba langsung unit bisnis/divisi dihitung dari pendapatan unit bisnis/ divisi dikurangi biaya langsung unit bisnis/divisi (biaya total terkendali dan biaya total tak terkendali). Laba terkendali unit bisnis/divisi dihitung dari pendapatan unit bisnis/divisi dikurangi dengan semua biaya terkendali unit bisnis/divisi (biaya tetap terkendali dan biaya variabel terkendali) termasuk biaya terkendali dari kantor pusat. Laba bersih sebelum pajak unit bisnis/ divisi dihitung dari pendapatan unit bisnis/divisi dikurangi biaya langsung unit bisnis/divisi, alokasi biaya kantor pusat tetapi belum diperhitungkan pajak penghasilan dari unit bisnis/divisi. Laba bersih setelah pajak unit bisnis/divisi dihitung dari pendapatan unit bisnis/divisi dikurangi biaya langsung unit bisnis/divisi, alokasi kantor pusat, dan pajak penghasilan unit bisnis/divisi.

Pusat investasi merupakan pusat pertanggungjawaban yang pengukurannya berdasarkan perbandingan antara laba yang dihasilkan dengan investasi yang ditanamkan. Pengukuran pusat investasi biasanya digunakan *return on investment/ROI* dan laba residu/*economic value added (EVA)*.

Keunggulan menggunakan rasio tingkat pengembalian investasi/*return on investment* adalah: mudah menghitung, mudah dipahami, memfokuskan manajer untuk meningkatkan penjualan, meningkatkan efisiensi biaya perusahaan dan meningkatkan efektivitas penggunaan aktiva operasi. Sedangkan keterbatasannya adalah: tidak ada rumus yang standar untuk menghitung tingkat pengembalian investasi/*return on investment*, tidak menghitung laba menurut nilai waktu dari uang, pimpinan perusahaan cenderung untuk menolak investasi yang dapat menurunkan angka ROI pusat pertanggung jawabannya pada jangka pendeknya, walaupun investasi tersebut akan meningkatkan kemampuan perusahaan secara keseluruhan.

Beberapa keunggulan yang dimiliki EVA adalah: mudah dihitung, mudah dipahami, menggambarkan arus kas perusahaan yang sebenarnya, mengurangi terjadinya kesalahan dalam pengambilan kesimpulan atas kondisi perusahaan yang sesungguhnya, membantu para penyandang dana untuk mendapatkan penghasilan yang maksimal, penilaian kinerja berfokus pada keputusan pemegang saham dan mengandung arti sekalipun dihitung secara mandiri tanpa memerlukan data pembanding seperti data historis perusahaan, standar perusahaan, standar perusahaan lain atau standar industri. Sedangkan keterbatasan dari EVA adalah: sulit untuk menghitung biaya modal, membutuhkan sumber daya (waktu, tenaga) yang besar untuk mendasarkan penghitungan biaya modal,

memerlukan estimasi atas biaya modal dan estimasi ini sulit dilakukan untuk perusahaan yang belum *go-public*, sulit diterapkan pada perusahaan yang beroperasi pada negara yang kondisi perekonomiannya tidak stabil dengan tingkat suku bunga yang berfluktuasi, hanya mengukur hasil akhir, tidak mengukur aktivitas (seperti tingkat loyalitas konsumen dan tingkat retensi konsumen) perusahaan sehingga nilai suatu perusahaan merupakan akumulasi EVA selama umur perusahaan tersebut, terdapat banyak perusahaan yang mengukur kinerja investasi perusahaan yang bersifat jangka pendek sehingga selalu metode EVA bukan menjadi pengukuran kinerja investasi dan merupakan ukuran kinerja investasi berdasarkan pada peristiwa yang sudah terjadi.

Jika $EVA > 0$, berarti telah terjadi nilai tambah ekonomis (*economic value added*) dalam perusahaan. $EVA < 0$, perusahaan belum berhasil menciptakan nilai tambah ekonomis, karena laba bersih operasional tidak dapat memenuhi harapan para penyandang dana. $EVA = 0$, menunjukkan posisi impas yang berarti perusahaan hanya mampu menghasilkan laba yang cukup untuk memenuhi kewajibannya pada penyedia dana baik kreditur dan pemegang saham.

Harga transfer merupakan harga yang digunakan untuk transfer antarperusahaan, seperti transfer antara sesama unit bisnis dalam perusahaan. Istilah harga transfer biasanya digunakan untuk harga transfer antardivisi atau antarbisnis unit, tetapi dapat digunakan untuk transfer antar departemen, antar proses atau antar produksi dalam sebuah perusahaan yang sama.

Pertanyaan

1. Jelaskan yang dimaksud dengan margin laba kontribusi?
2. Jelaskan fungsi pusat laba dan keterbatasan pusat laba?
3. Bagaimana meningkatkan *return on investment*? Apakah keunggulan dan keterbatasan menggunakan pendekatan *return on investment*?
4. Bagaimana meningkatkan *economic value added*? Apakah keunggulan dan keterbatasan menggunakan pendekatan *economic value added*?
5. PT. Cahaya Sawit adalah pabrik kelapa sawit yang mengolah tandan buah segar menjadi minyak goreng. Untuk proses pengolahan tersebut perusahaan memiliki dua divisi, yaitu divisi *crude palm oil (CPO)* dan divisi Minyak Goreng. Divisi *CPO* mengolah tandan buah segar menjadi *CPO* kemudian *CPO* dijual kepada divisi Minyak Goreng untuk diolah menjadi minyak goreng. Berikut adalah informasi tentang operasional perusahaan untuk bulan September 2010 divisi *CPO* dan divisi Minyak Goreng pada PT. Cahaya Sawit yang keduanya ditetapkan sebagai pusat laba:

Keterangan	Divisi CPO	Divisi Minyak Goreng
- Penjualan (Kg)	3.500.000	2.000.000
- Harga Jual per unit (Rp.)	6.000	9.000
- Harga pokok penjualan per unit (Rp.)	3.500	4.000
- Biaya komisi penjualan (variabel)/unit (Rp.)	2.000	2.400
- Biaya gaji manajer dan karyawan (tetap) (Rp.)	100.000.000	120.000.000
- Biaya penyusutan aktiva tetap (Rp.)	300.000.000	400.000.000

PT. Cahaya Sawit membentuk sebuah unit sistem informasi untuk melayani sistem komputerisasi untuk divisi-divisi dalam lingkungan perusahaan. Semua divisi dapat mempergunakan pelayanan unit sistem informasi ini untuk membantu memperlancar penggunaan komputer dan informasi dalam lingkungan perusahaan.

Selama bulan September, divisi CPO dan divisi Minyak Goreng masing-masing mempergunakan pelayanan unit sistem informasi untuk pengembangan *software* pada divisi masing-masing sebesar Rp. 15.000.000,- dan Rp. 18.000.000,-. Divisi Minyak Goreng menggunakan pelayanan hukum untuk mempertahankan hak merek dagang atas produk yang dijualnya senilai Rp. 24.000.000,-. Selain itu PT. Cahaya Sawit telah membebaskan biaya-biaya kantor pusat untuk divisi CPO dan divisi Minyak Goreng masing-masing sebesar Rp. 9.000.000, dan Rp. 15.000.000,-. Tarif pajak penghasilan atas laba kedua divisi tersebut masing-masing adalah sebesar 25%.

Buatlah analisis untuk melakukan penilaian prestasi kedua divisi tersebut berdasarkan perhitungan laba kontribusi (*contribution margin*) dan laba terkendali (*controllable profit*).

6. Diskusikan masalah harga transfer yang dihadapi oleh PT. Adaro dengan perusahaan afiliasi *Coaltrade Service International Pte. Ltd Singapore* yang merupakan sebuah korporasi yang bergerak di bidang pertambangan batu bara!
7. Divisi P menghasilkan produk B dengan biaya variabel per unit = Rp. 10.000, dan harga jualnya Rp. 15.000,-. Jika produk B dibeli oleh Divisi Q untuk diolah lebih lanjut menjadi produk C dengan biaya variabel per unit Rp. 11.000,- (atau Rp. 26.000,-) dan harga jual produk C tersebut adalah Rp. 26.000,- per unit.

Diminta:

- Susun marjin kontribusi untuk Divisi P, Q, dan perusahaan secara keseluruhan, dengan alternatif:
 - a. produk B diproses lebih lanjut oleh divisi Q
 - b. produk B dijual keluar.
- Anda sebagai Manajer Divisi Q, alternatif mana yang lebih menguntungkan untuk dipilih?

8. Perusahaan TSG adalah sebuah perusahaan patungan dengan spesialisasi menyalurkan dana kepada perusahaan kecil yang berkembang. Sekarang, perusahaan TSG menargetkan rata-rata laba bersih sebelum pajak dalam rasio perputaran modal (*average pre-tax return on equity*) sebesar 28% per tahun selama 5 tahun.

Perusahaan YZ adalah klien TSG, yang merupakan 100% perusahaan keluarga yang bergerak di bidang transpor dan distribusi yang sahamnya belum dijualbelikan. Perusahaan YZ mengalami kerugian yang terus menerus selama beberapa tahun, tetapi masuknya beberapa orang manajer profesional dan kebijakan pemasaran yang agresif membuat perusahaan YZ menjadi untung. Laporan keuangan yang terakhir menunjukkan Pendapatan senilai Rp. 350 miliar dan Laba Sebelum

Bunga dan Pajak (*EBIT*) adalah Rp. 96 miliar. Informasi lain yang relevan sebagai berikut:

- Selama 3 tahun terakhir, dividen yang dibayar adalah 30% dan para direksi tidak ada rencana untuk mengubah rasio pembayaran dividen ini;
- Rata-rata tingkat pajak 25% per tahun untuk beberapa tahun terakhir, dan tingkat ini akan terus berlaku;
- Para direksi meramalkan pertumbuhan dalam Laba Bersih dan Dividen untuk masa akan datang adalah 5% per tahun;
- Akuntan YZ memperkirakan Biaya Modal (*cost of equity capital*) adalah 12% beberapa tahun yang lalu. Data yang mereka gunakan tidak lengkap dan telah kadaluarsa. Biaya sekarang adalah 18%.

Laporan Posisi Keuangan YZ yang terakhir per 31 Maret 2010 adalah sebagai berikut:

Aktiva	
Aktiva Lancar	6.00 miliar
Aktiva Tetap	
Tanah, Bangunan dan Peralatan	<u>36.00 miliar</u>
Total Aktiva	<u>42.00 miliar</u>
Hutang dan Modal	
Hutang Jangka Panjang	
9% Obligasi, dibayar 2020	15.00 miliar
Hutang Lancar	<u>6.50 miliar</u>
Total Hutang	<u>21.50 miliar</u>
Modal	
Modal Saham (Nilai Nominal Rp. 1.000,-)	2.40 miliar
Laba Ditahan	<u>18.10 miliar</u>
Total Modal	<u>20.50 miliar</u>
Total Hutang dan Modal	<u>42.00 miliar</u>

Catatan: Cara perolehan Kendaraan dengan menggunakan Pembiayaan Operasional (*Operating Leases*)

YZ sekarang pada tahap pengembangan yang memerlukan modal tambahan Rp. 18 miliar. Para direksi dan pemegang saham yang besar mempertimbangkan beberapa alternatif pembiayaan. Salah satu alternatif adalah Biaya Modal Patungan dan mereka meminta TSG untuk menanamkan modal. Pada diskusi awal, TSG mengusulkan niat untuk mendanai Rp. 18 miliar dengan membeli saham YZ. Oleh karena itu, YZ akan menerbitkan saham baru.

Asumsi Anda bekerja untuk TSG dan diminta untuk mengevaluasi potensi investasi.

- Gunakan ramalan pertumbuhan dan estimasi biaya modal (*cost of capital*) dari perusahaan YZ, hitunglah jumlah saham baru yang harus diterbitkan YZ untuk TSG sebagai tanda investasinya dalam perusahaan! Hitung Persentase saham yang dimiliki TSG! Buat komentar berdasarkan hasil perhitungan!
- Lakukan evaluasi atas strategi keluar (*exit strategies*) yang akan dilakukan perusahaan TSG dalam jangka waktu 5 tahun dan perusahaan YZ juga akan mendukung strategi tersebut.
- Apa yang menjadi keuntungan dan kelemahan buat perusahaan YZ dengan menggunakan Modal Patungan (*venture capital*) untuk membiayai ekspansi dibandingkan dengan menggunakan hutang jangka panjang. Berikan nasehat kepada perusahaan YZ tentang jenis pembiayaan yang harus dipilih berdasarkan informasi yang ada.

BAB 8

Penetapan Biaya Berdasarkan Aktivitas (*Activity Based Costing*)

Penetapan biaya berdasarkan aktivitas (*activity based costing/ABC*) merupakan metode akuntansi yang digunakan oleh perusahaan untuk mengumpulkan data tentang biaya operasional mereka. Biaya-biaya operasional perusahaan terdiri dari biaya perencanaan, biaya produksi, biaya pemasaran, biaya penjualan dan aktivitas-aktivitas yang berhubungan dengan produk dan jasa. Dengan metode *activity based costing*, sebuah perusahaan dapat memutuskan produk, pelayanan, dan sumber daya yang meningkatkan keuntungan perusahaan dan yang menyebabkan kerugian pada perusahaan. Berdasarkan data yang dihasilkan, para *controller*/manajer dapat menyusun anggaran yang lebih baik dengan memahami secara komprehensif biaya yang dibutuhkan perusahaan untuk menjamin kelancaran operasionalnya. Penggunaan metode penetapan biaya berdasarkan aktivitas (*activity based costing*) menjadi paling efektif jika digunakan untuk jangka waktu yang panjang.

Activity based costing dikenal pada tahun 1980-an sebagai metode yang lebih akurat untuk mengukur semua biaya perusahaan yang berhubungan dengan barang dan jasa yang dihasilkan. Metode akuntansi biaya tradisional dirancang untuk perusahaan-perusahaan yang beroperasi di awal abad ke-20, saat tenaga kerja langsung dan bahan baku langsung adalah dua biaya terbesar yang berhubungan dengan produksi barang dan jasa. Pada saat itu, hanya terdapat sedikit proses otomatisasi dan persentase biaya

overhead dari biaya total adalah sangat kecil. Sejalan dengan waktu, proses otomatisasi mulai diadopsi oleh semua perusahaan dan biaya tidak langsung (*overhead*) naik secara signifikan, namun, metode akuntansi biaya tradisional tetap digunakan. *Controller./* manajer perusahaan terus mengukur biaya tenaga kerja langsung dan bahan baku langsung; dan mengalokasikan biaya *overhead* berdasarkan tingkat produksi maupun tingkat penjualan.

Masalah yang dihadapi banyak perusahaan, saat ini adalah tidak mengetahui para pelanggan mereka yang terbaik. Kebanyakan perusahaan memiliki persepsi yang salah bahwa pelanggan yang terbaik adalah mereka yang melakukan pembelian yang terbesar dari persentase penjualan perusahaan setiap tahunnya. Karena pelanggan yang sama (pelanggan yang memberikan persentase penjualan terbesar untuk perusahaan) dapat menyebabkan pengeluaran yang terbesar dari total pengeluaran biaya perusahaan. *Activity Based Costing*, atau sering disingkat ABC dapat menentukan para pelanggan yang memberikan kontribusi yang terbesar untuk perusahaan jika metode tersebut diimplementasikan dengan benar.

A. Bagian dari Sistem Akuntansi Biaya

Sebuah sistem akuntansi biaya terdiri dari:

- Dasar pengukuran input yang meliputi biaya historis murni, biaya historis normal dan biaya standar.

Biaya historis murni merupakan biaya yang dikeluarkan untuk membeli bahan baku, aktiva tetap perusahaan dan untuk membayar pengeluaran perusahaan. Contoh biaya bahan baku langsung dan biaya upah langsung.

Biaya historis normal merupakan biaya historis murni yang dikalikan dengan tarif (persentase) tertentu, biasanya dilakukan untuk mengalokasikan biaya tidak langsung (*overhead*).

Biaya standar merupakan biaya yang dibebankan pada sebuah proses produksi tersebut sebelum biaya aktual diketahui. Dan pada saat biaya aktual diketahui maka selisih antara biaya aktual dengan biaya standar disebut varians. Biaya standar digunakan untuk mengukur dan mengawasi proses operasional dan produksi pada sebuah perusahaan, jika terjadi selisih dilakukan analisis. Analisis ini dikenal dengan analisis varians (*variance analysis*), sebagai contoh analisis varians terhadap pemakaian bahan baku langsung dan harga bahan baku langsung, analisis varians terhadap jam kerja tenaga kerja langsung dan analisis satuan rupiah tenaga kerja langsung.

- Metode penetapan harga pokok barang jadi meliputi: *throughput*, biaya langsung (variabel), biaya penyerapan penuh (*full absorption cost*) dan *activity based costing*. Metode *throughput* dikembangkan untuk melengkapi sebuah konsep yang disebut sebagai teori kendala (*theory of constraint*). Dalam metode ini hanya biaya material

langsung dibebankan pada nilai barang jadi. Sedangkan biaya lainnya dibebankan selama periode berjalan. Metode *throughput* tidak sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum karena semua biaya produksi, selain bahan baku langsung dibebankan pada saat terjadinya bukan dikapitalisasi ke dalam barang jadi.

Metode langsung (atau metode variabel), hanya biaya produksi variabel yang dikapitalisasi pada harga pokok barang jadi, sedangkan biaya produksi tetap dibebankan sebagai beban pada periode akuntansi berjalan.

Metode biaya penyerapan penuh (*fullabsorption costing*) adalah metode akuntansi biaya tradisional dimana semua biaya produksi dikapitalisasi ke dalam harga pokok barang jadi dan menjadi aktiva pada kategori aktiva lancar dalam laporan neraca. Hal ini berarti bahwa biaya produksi tidak menjadi beban perusahaan sampai dengan persediaan dijual.

Metode biaya berdasarkan aktivitas (*activity based costing*) merupakan metode yang relatif baru yang dapat digunakan sebagai metode penetapan harga pokok barang jadi. Teknik ini dikembangkan untuk menghitung biaya produk yang lebih akurat dengan menelusuri biaya untuk menghasilkan produk sesuai dengan kegiatan-kegiatan dalam produksi. Dengan metode ini penentuan harga pokok barang jadi yang diproduksi, baik biaya produksi, biaya penjualan dan biaya administrasi ditelusuri. Akan tetapi, kapitalisasi biaya administrasi dan biaya penjualan tidak sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku di Indonesia sehingga metode ini tidak dapat diterima untuk pelaporan eksternal.

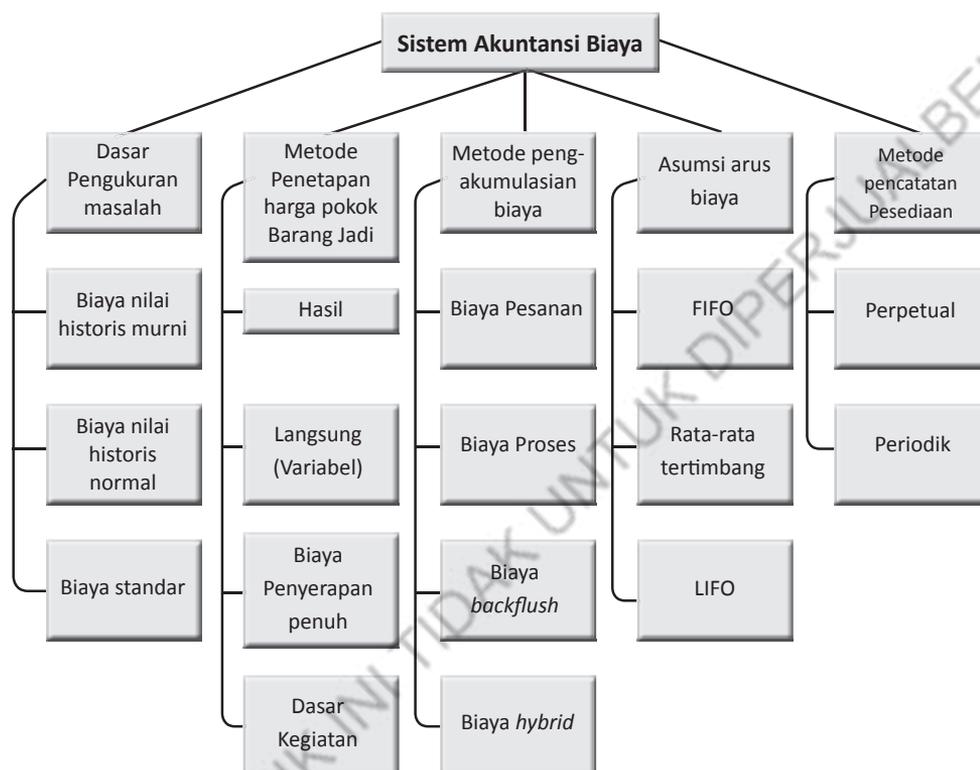
- Metode akumulasi biaya yang terdiri dari biaya menurut pesanan (*job order cost*), biaya proses (*process cost*), biaya backflush dan biaya hybrid.

Dengan metode biaya menurut pesanan, biaya dikumpulkan berdasarkan pekerjaan, perintah atau kontrak. Kuncinya adalah bahwa pekerjaan ini dilakukan karena ada pesanan yang spesifikasi dari pelanggan sebagai akibatnya setiap pekerjaan cenderung berbeda. Sebagai contoh, biaya untuk pekerjaan digunakan untuk perbaikan mobil, pekerjaan pencetakan, buku teks, perabot, pengacara, dokter, dan kantor akuntan publik.

Dengan metode biaya proses (*process costing*), biaya dikumpulkan oleh departemen, operasional, atau proses. Pekerjaan yang dilakukan pada setiap unit adalah standar, atau seragam dimana proses produksi massal dapat berlangsung secara terus-menerus. Sebagai contoh, metode *process costing* digunakan oleh perusahaan-perusahaan yang memproduksi ban, gula, sarapan sereal, kulit, cat, tekstil, permen, plastik, karet, rokok, sepatu, mesin tik, semen, bensin, baja, makanan bayi, tepung, kaca, pakaian pria, farmasi, mobil, dan yang lain.

Metode biaya *backflush* adalah metode penetapan akumulasi biaya yang disederhanakan yang digunakan oleh perusahaan-perusahaan yang menerapkan sistem produksi *just-in-time* (JIT). Metode *Just-in-time* menganut filosofi yang

sangat luas, yang menekankan pada penyederhanaan dan secara terus-menerus mengurangi pemborosan pada semua bidang aktivitas usaha dalam perusahaan. Sistem JIT dikembangkan di Jepang dan bergantung pada konsep kerja tim dan perbaikan secara terus-menerus. Salah satu tujuan dari sistem JIT adalah persediaan akhir yang nol.



GAMBAR 8.1. Bagian dari Sistem Akuntansi Biaya

Metode *hybrid* atau sistem campuran digunakan dalam situasi di mana lebih dari satu metode akumulasi biaya diperlukan. Sebagai contoh, dalam beberapa kasus, metode *process costing* digunakan untuk mengakumulasikan biaya bahan langsung dan biaya berdasarkan pekerjaan (*job order costing*) digunakan untuk biaya konversi, (yaitu tenaga kerja langsung dan *overhead* pabrik) ataupun sebaliknya pada kasus lain. Departemen yang berbeda dalam perusahaan mungkin memerlukan metode akumulasi biaya yang berbeda. Oleh karena itu metode ini juga sering disebut sebagai metode penetapan biaya operasional.

- Asumsi arus biaya yang terdiri dari metode FIFO, LIFO, dan rata-rata tertimbang.
- Metode pencatatan persediaan meliputi metode periodik dan metode perpetual.

B. Masalah dengan Metode Akuntansi Biaya Tradisional

Dalam penetapan biaya dengan metode tradisional, pengalokasian biaya *overhead* ke produk, berdasarkan volume produksi meskipun kebanyakan produk yang diproduksi tidak mengkonsumsi sumber daya tidak langsung (biaya *overhead*) tersebut. Hal ini berarti terlalu banyak biaya *overhead* yang dialokasikan untuk beberapa jenis produk, sementara di sisi lain terlalu sedikit biaya *overhead* yang dialokasikan untuk produk jenis lain. Kesalahan ini sering disebut sebagai subsidi silang. Dengan menggunakan metode *activity based costing* dapat memecahkan masalah ini dengan memisahkan biaya *overhead* ke dalam kategori biaya yang berbeda disebut sebagai satu kelompok biaya (*cost pools*).

TABEL 8.1. Rangkuman Kemungkinan Penyebab Distorsi Biaya yang Dihitung dengan Sistem Akuntansi Biaya Tradisional

Jenis Keragaman	Karakteristik	Jenis Biaya Distorsi yang Cenderung Terjadi pada Sistem Akuntansi Biaya Tradisional
Volume produksi	Volume rendah	Undercost, yaitu, terlalu sedikit overhead dialokasikan untuk produk ini.
	Volume tinggi	Overcost, yaitu terlalu banyak overhead dialokasikan untuk produk ini.
Ukuran produk	Kecil	Undercost
	Besar	Overcost
Kompleksitas produk	Desain kompleks	Undercost
	Desain sederhana	Overcost
Kebutuhan Bahan produk	Memerlukan banyak, atau bahan yang unik, yang hanya digunakan untuk memproduksi satu produk.	Undercost
	Memerlukan beberapa, atau bahan yang umum dan sama untuk memproduksi banyak produk.	Overcost
Kebutuhan Setup Mesin	Men-setup mesin yang kompleks dan waktu yang lama.	Undercost
	Men-setup mesin yang sederhana dan waktu yang singkat.	Overcost

Biaya yang tidak berhubungan dengan proses produksi seperti biaya administrasi, biaya pemasaran dan biaya distribusi produk serta biaya layanan pelanggan; yang mungkin berbeda secara substansial antara jenis produk dan pelanggan. Jika biaya di atas menggunakan metode akuntansi biaya tradisional yang pembebanan biaya berdasarkan alokasi (baik berdasarkan volume produksi atau volume penjualan) menjadi tidak sesuai

dengan kenyataan (distorsi). *Activity based costing* menelusuri biaya berdasarkan aktivitas untuk memproduksi produk dan melayani pelanggan dengan menambah pengukuran biaya dan kelompok biaya (*cost pools*) yang baru. Dengan demikian, pendekatan *Activity based costing* berpotensi untuk menetapkan biaya produk yang lebih akurat sebagai pengambilan keputusan manajemen tentang perencanaan produk, desain dan pengenalan produk, perubahan desain produk, harga produk, distribusi produk, dan layanan terhadap penjualan produk di atas. *Activity Based Costing* juga memberikan manfaat potensial bagi banyak industri yang berorientasi jasa, seperti perbankan, asuransi, perawatan kesehatan, dan transportasi.

Metode akuntansi biaya tradisional, bertujuan untuk menilai persediaan dan menentukan harga pokok penjualan untuk laporan keuangan eksternal sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum. Sedangkan dengan metode *Activity Based Costing* bertujuan untuk memahami *overhead* dan profitabilitas produk dan pelanggan dan untuk mengelola *overhead*.

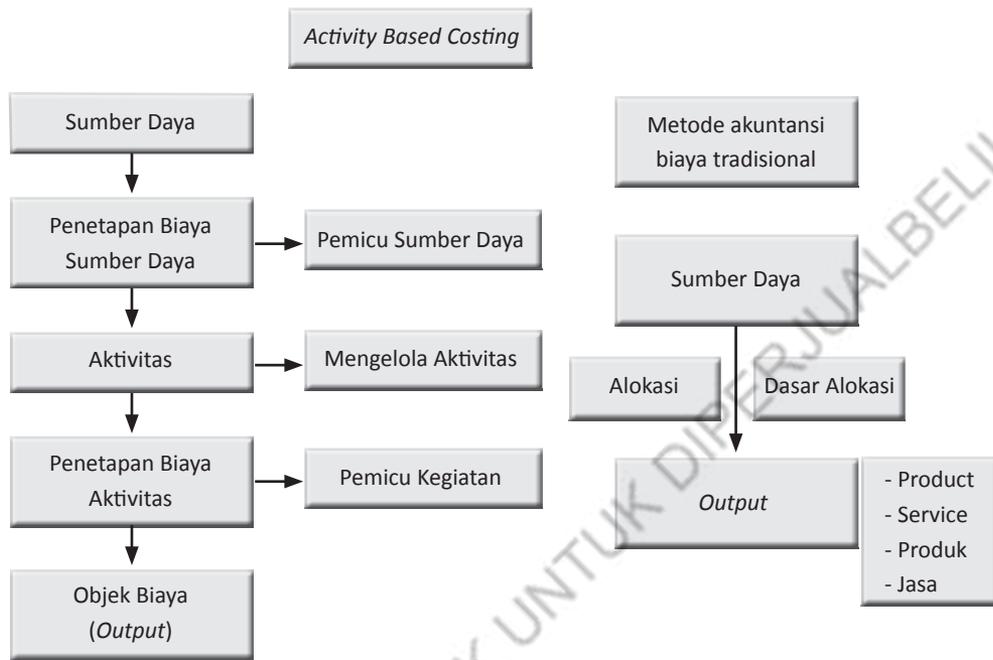
C. Alasan Menggunakan Metode Biaya Berbasis Aktivitas (*Activity Based Costing*)

Activity based costing telah tumbuh dengan cepat pada beberapa dekade terakhir karena:

- biaya produksi overhead telah meningkat secara signifikan;
- peningkatan biaya produksi overhead menyebabkan tidak berhubungan lagi dengan jam mesin produktif atau jam tenaga kerja langsung;
- keragaman produk dan keragaman kebutuhan pelanggan telah tumbuh;
- beberapa produk perusahaan diproduksi dalam batch yang besar, sementara produk perusahaan yang lain diproduksi dalam batch yang kecil, dan,
- persaingan global (*global competition*) yang dihadapi perusahaan saat ini memaksa manajemen untuk mencari alternatif untuk menghasilkan produk atau jasa yang kompetitif.

Selain itu *activity based costing* didasarkan pada ide-ide berikut yaitu perusahaan membutuhkan banyak aktivitas yang harus dilakukan untuk merancang, memproduksi dan mendistribusikan produk-produk dan jasa. Untuk melakukan aktivitas-aktivitas ini diperlukan sumber daya yang harus dibeli dan digunakan. Pembelian dan penggunaan sumber daya menyebabkan timbulnya biaya. Dengan demikian, aktivitas-aktivitas perusahaan teridentifikasi, selanjutnya biaya ditelusuri pada aktivitas-aktivitas (atau satu kelompok aktivitas biaya) berdasarkan sumber daya yang dibutuhkan. Kemudian, biaya ditetapkan, atau ditelusuri dari masing-masing kelompok aktivitas biaya (*activity cost pools*) ke dalam produk atau jasa perusahaan sebanding dengan jumlah aktivitas yang

diperlukan untuk memproduksi setiap produk atau jasa. Alasan menggunakan metode *activity based costing* diilustrasikan pada gambar 8.2.



GAMBAR 8.2. Activity Based Costing – Metode Akuntansi Biaya Tradisional

D. Pengertian dari Aktivitas (Activities), Penentu atau Pemicu (Drivers) dan Pengukuran Aktivitas

Secara konseptual, istilah ketiga di atas aktivitas, pemicu biaya dan pengukuran aktivitas memiliki arti yang berbeda walaupun istilah ini sering digunakan secara bergantian dalam buku ini. Tujuan dari bagian ini adalah untuk memperjelas perbedaan konseptual antara aktivitas, pemicu, dan pengukuran aktivitas.

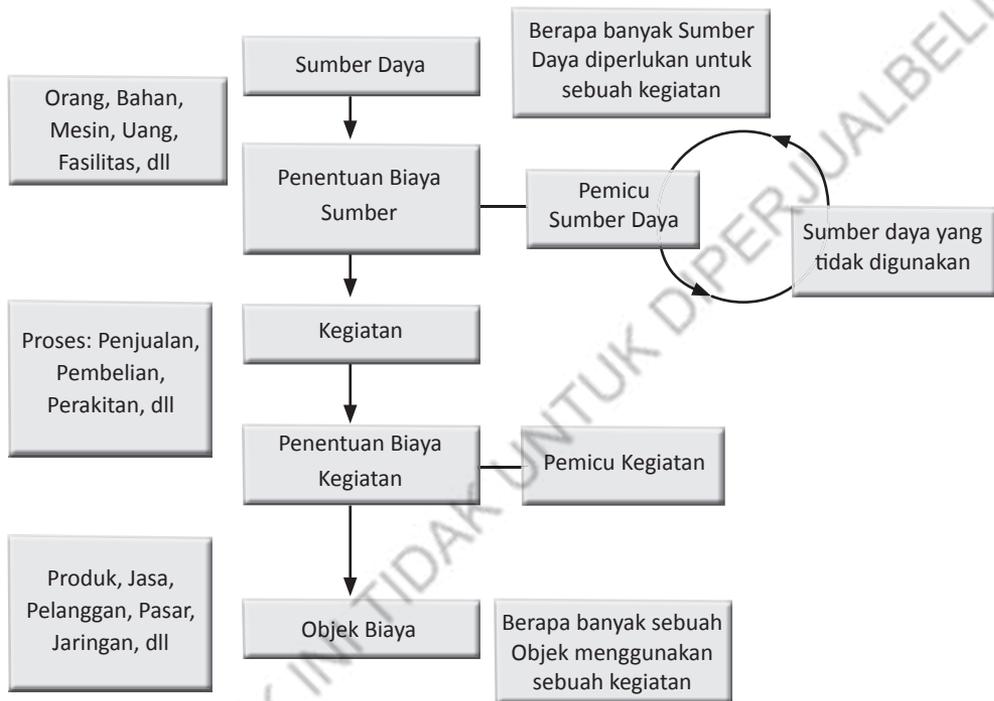
Aktivitas menunjukkan jenis pekerjaan yang dilakukan dalam sebuah organisasi. Sebagai contoh, penjualan merupakan aktivitas utama untuk sebuah perusahaan. Aktivitas yang terpilih dalam proses desain *activity based costing* biasanya merupakan aktivitas utama yang terdiri dari banyak sub-aktivitas, tugas dan sub-tugas. Misalnya, banyak jenis pekerjaan yang berbeda harus dilakukan pada departemen penjualan, tapi semua pekerjaan ini dapat dengan mudah diklasifikasikan sebagai penjualan sehingga tingkat kerumitan untuk merancang sistem *activity based costing* dapat dikelola dengan mudah. Berbagai jenis aktivitas, bersama dengan beberapa contoh, dirangkum pada Tabel 8.2.

TABEL 8.2. Jenis-jenis Aktivitas, Penentu dan Pengukuran Aktivitas

Aktivitas—Sebuah jenis pekerjaan atau fungsi.		
Jenis	Definisi	Contoh
Aktivitas utama	Sebuah jenis pekerjaan utama, fungsi.	Penjualan barang jadi
Sub aktivitas	Jenis pekerjaan pada tingkat yang lebih rendah, atau aktivitas yang mendukung aktivitas utama.	Menyiapkan surat pengantar (delivery order).
Tugas	Jenis pekerjaan yang mendukung sub-aktivitas.	Menelepon pelanggan.
Sub tugas	Bagian dari tugas.	Memutar nomor telepon pelanggan.
Pemicu/Penentu (Drivers)—Apa yang menyebabkan perlunya akti vitas dilakukan.		
Jenis	Definisi	Contoh
Pemicu Utama	Penyebab awal suatu aktivitas adalah memerlukan sumber daya, yaitu apa saja yang dapat menciptakan permintaan.	Tujuan dari Perusahaan, permintaan pelanggan dan spesifikasi produk.
Pemicu Pendukung	Sebuah aktivitas yang mengkonsumsi sumber daya yang disebabkan oleh aktivitas atau peristiwa sebelumnya.	Penjualan barang jadi, mempersiapkan surat pengantar.
Pengukuran Aktivitas—Sebuah satuan ukuran yang digunakan untuk menentukan suatu volume aktivitas.		
Jenis	Definisi	Contoh
Pengukuran Frekuensi	Berapa kali suatu aktivitas dilakukan.	Jumlah surat pengantar, jumlah perintah kerja proses produksi.
Pengukuran Durasi	Jumlah jam yang dikonsumsi untuk melakukan aktivitas.	Persiapan penjualan, lamanya memproduksi, jam mesin.
Ukuran fisik	Kuantitas sumber daya diproses oleh suatu aktivitas.	Jumlah kontainer yang diekspor, berat barang yang dikapalkan.

Istilah-istilah yang digunakan dalam konsep *activity based costing* adalah sebagai berikut:

- Sumber daya (*resources*) terdiri dari manusia dan mesin. Penentu/pemicu sumber daya (*resource driver*) merupakan ukuran frekuensi dan intensitas permintaan terhadap sumber daya oleh sebuah kegiatan.
- Aktivitas (*activities*) adalah proses yang dilakukan oleh manusia dan mesin. Penentu/pemicu kegiatan (*activities drivers*) mengukur frekuensi dan intensitas permintaan



GAMBAR 8.3. Activity- Based Costing

Contoh:

1. Departemen Riset dan Penelitian -> Jumlah (persentase) jam yang digunakan -> Desain -> Jumlah komponen -> produk.
Pemicu biaya pada contoh ini adalah pengetahuan dari departemen riset dan pengembangan.
2. Pencuci mobil -> Jumlah menit yang diperlukan -> cuci mobil -> jumlah mobil -> mobil bersih
Pemicu biaya pada contoh ini adalah kualitas pencucian bersih oleh perusahaan.

E. Volume Aktivitas

Volume aktivitas mengacu pada sebuah pengukuran *input* atau *output* berdasarkan kuantitas pekerjaan yang dilakukan untuk menyelesaikan sebuah aktivitas. Pengukuran volume aktivitas dapat berupa frekuensi, durasi atau volume fisik dari suatu aktivitas. Namun, perbedaan utama antara metode akuntansi biaya tradisional dengan metode *activity based costing* adalah dengan metode ABC menggunakan pengukuran volume kegiatan produksi dan pengukuran volume aktivitas non-produksi untuk menelusuri biaya ke produk. Beberapa contoh kegiatan umum dan pengukuran aktivitas yang dapat digunakan disajikan dalam Tabel 8.3.

TABEL 8.3. Contoh Kelompok Biaya Aktivitas dan Pengukuran Aktivitas

Kelompok Biaya Aktivitas (<i>Activity Cost Pool</i>)	Pengukuran Aktivitas (<i>Activity Measurement</i>)	Kelompok Biaya (<i>Cost Classification</i>)
Suku cadang mesin	Jumlah jam mesin	Tingkat unit
Pembelian	Jumlah pesanan pembelian atau jam yang diperlukan untuk melakukan pesanan.	Tingkat produk atau tingkat batch.
Menerima dan Menyimpan	Jumlah pesanan pembelian atau jumlah penerimaan barang	Tingkat produk atau tingkat batch.
Produksi	Jumlah jam produksi	Tingkat produk
Pengemasan	Jumlah pengiriman, atau jumlah jam pengemasan	Tingkat produk atau tingkat batch
Pengiriman	Jumlah unit atau berat yang dikirim	Tingkat produk atau tingkat batch.
Instalasi Mesin	Banyaknya kali instalasi atau jumlah jam untuk instalasi	Tingkat batch.
Penanganan bahan baku	Banyaknya kali penanganan bahan baku atau lamanya waktu untuk melakukan penanganan bahan baku	Tingkat produk atau tingkat batch
Perencanaan dan pengawasan bahan baku dan barang jadi	Nomor kode bahan baku dan jam yang diperlukan untuk melakukan administrasi	Tingkat produk atau tingkat batch.
Inspeksi dan pengawasan kualitas	Banyaknya kali untuk inspeksi atau jumlah jam untuk setiap pemeriksaan	Tingkat produk atau tingkat batch

F. Hierarki Biaya Metode *Activity Based Costing*

Sebuah klasifikasi biaya, kadang-kadang disebut sebagai hierarki biaya *activity based costing*, yang mengklasifikasikan semua biaya ke dalam salah satu kategori berikut ini:

1. Tingkat unit (*unit level*). Biaya aktivitas yang diperlukan untuk setiap kali satu unit produk yang dihasilkan. Sebagai contoh, untuk seorang tenaga kerja langsung dan sebuah mesin yang menghasilkan satu unit produk pada satu waktu tertentu, maka tenaga kerja langsung yang berhubungan dengan produksi di atas termasuk biaya aktivitas pada tingkat unit. Biaya bahan baku langsung dan biaya tenaga kerja langsung yang semakin bertambah sesuai dengan bertambahnya jumlah unit yang diproduksi.
2. Tingkat *batch* (*batch level*). Biaya dari sebuah aktivitas yang diperlukan untuk setiap kali satu *batch* produk yang dihasilkan. Contoh adalah perencanaan produksi karena perencanaan selalu dilakukan untuk setiap *batch* dengan mengabaikan ukuran besar atau kecil *batch* tersebut. Sehingga jumlah dari *batch* merupakan sebuah penentu atau pemicu (*driver*).
3. Tingkat produk (*product level*). Biaya dari suatu aktivitas yang diperlukan untuk mendukung dan menghasilkan satu jenis produk tertentu tanpa memperhitungkan jumlah unit atau jumlah *batch* yang diproduksi. Contoh dari tingkat produk adalah jumlah jam yang diperlukan untuk pengembangan produk. Jika jam yang diperlukan untuk mengembangkan sebuah produk semakin lama maka besarnya biaya yang harus dibebankan pada produk ini semakin besar.
4. Tingkat fasilitas (*facility level*). Biaya suatu aktivitas yang berhubungan dengan pemeliharaan fasilitas atau pabrik, contoh biaya sewa pabrik, biaya penyusutan pabrik dan biaya asuransi pabrik.
5. Tingkat Pelanggan — Biaya suatu aktivitas yang diperlukan untuk mendukung dan melayani seorang atau kelompok pelanggan tertentu, contoh biaya untuk memperoleh seorang pelanggan, biaya untuk mempertahankan pelanggan yang ada dan biaya untuk menangani keluhan dari pelanggan.

G. Keuntungan dan Kelemahan Metode *Activity Based Costing*

Dengan menggunakan metode *activity based costing* terdapat beberapa keuntungan sebagai berikut:

- Menetapkan harga pokok yang lebih akurat terhadap produk atau jasa yang dihasilkan, pelanggan yang dilayani dan saluran distribusi produk atau jasa yang digunakan;
- Memiliki pemahaman yang lebih baik terhadap biaya overhead;
- Metode ini mudah dipahami oleh setiap orang;
- Metode *activity based costing* menggunakan biaya satuan unit bukan hanya menggunakan biaya total untuk menetapkan harga pokok produk atau jasa yang dihasilkan;

- Meningkatkan profitabilitas perusahaan dengan memantau biaya total siklus hidup dan kinerja dari produk atau jasa yang dihasilkan dan pelanggan perusahaan;
- Meningkatkan efektivitas anggaran dengan mengidentifikasi hubungan antara biaya dan kinerja dalam jenis pelayanan yang berbeda;
- Memfasilitasi penghapusan pemborosan, dengan jelas memperlihatkan biaya atas kegiatan yang terbuang dengan sia-sia dan biaya atas kegiatan yang tidak memberikan nilai tambah;
- Mendorong perbaikan terus-menerus (*continuous improvement*) dan pengawasan kualitas terpadu (*total quality control*) karena perencanaan dan pengendalian proses diarahkan pada tingkat proses;
- Terintegrasi baik dengan metode *Six Sigma*;
- Mendukung kinerja manajemen dan penerapan *Balanced Scorecard*;
- Memungkinkan penerapan penetapan biaya proses (*process costing*) dan mendukung pelaksanaan pengelolaan rantai pemasok (*supply chain management*);
- *Activity Based Costing* merupakan sebuah cermin dari hasil kinerja bagaimana aktivitas dilaksanakan;
- Metode *activity based costing* memudahkan perusahaan untuk melakukan perbandingan (*benchmarking*);
- Menghubungkan strategi perusahaan untuk pengambilan keputusan operasional.

Selain terdapat beberapa keuntungan di atas, dengan menggunakan metode *activity based costing* terdapat beberapa kekurangan sebagai berikut:

- Memerlukan lebih banyak waktu untuk mengumpulkan data;
- Memerlihatkan banyak produk yang rusak dan aktivitas yang tidak memberikan nilai tambah dengan jelas. Hal ini membuat sejumlah eksekutif dan *contoller/* manajer tidak ingin pimpinan mereka untuk mengetahuinya;
- Metode *activity based costing* menyita waktu para tim pelaksana *activity based costing* dan masing-masing pimpinan pusat biaya;
- Menerapkan metode *activity based costing* adalah mahal;
- Masalah integrasi dengan sistem informasi operasional perusahaan;
- Masalah keamanan data-data perusahaan;
- Pengumpulan masukan-masukan (*inputs*) secara manual.

H. Proses Penerapan Metode Activity Based Costing

Penerapan metode *activity based costing* memerlukan perencanaan yang tepat dan komitmen dari pimpinan manajemen. Jika memungkinkan lakukan studi atau uji percobaan terhadap departemen yang menghasilkan laba. Dengan mengimplementasikan

metode *activity based costing* seperti yang dikemukakan di atas maka perusahaan memiliki peluang lebih besar untuk berhasil dan menunjukkan bahwa metode *activity based costing* adalah program yang tepat bagi perusahaan untuk menghemat operasional perusahaan dan meningkatkan laba perusahaan. Jika sebuah perusahaan yang menggunakan metode *activity based costing* tidak menghasilkan penghematan biaya perusahaan maka dapat disimpulkan bahwa metode *activity based costing* telah dilaksanakan tidak tepat, atau mungkin tidak cocok untuk perusahaan.

Langkah-langkah yang dilakukan perusahaan untuk menerapkan metode *activity based costing* adalah:

- Langkah 1. Membentuk tim untuk melaksanakan metode *activity based costing*.
- Langkah 2. Membuat daftar kegiatan-kegiatan dalam perusahaan.
- Langkah 3. Menentukan berapa besar biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan untuk kegiatan-kegiatan di atas.
- Langkah 4. mengidentifikasi produk, jasa dan pelanggan perusahaan.
- Langkah 5. Memilih penentu biaya kegiatan (*activity cost drivers*) yang berhubungan dengan biaya kegiatan untuk menghasilkan produk, jasa dan pelanggan.
- Langkah 6. Menghitung tarif kegiatan untuk setiap kegiatan yang teridentifikasi.

Berikut diberikan contoh implementasi metode *activity based costing* pada perusahaan jasa. Perusahaan Konsultan Total Solusi adalah sebuah perusahaan yang bergerak dalam bidang konsultan yang melayani jasa konsultasi manajemen, akuntansi, keuangan, perpajakan, *audit*, sistem informasi manajemen dan jasa penyediaan tenaga kerja. Pada contoh ini hanya memfokuskan penerapan *activity based costing* (ABC) pada divisi Jasa Penyediaan Tenaga Kerja untuk lebih memahami pelanggan mana yang menguntungkan dan pelanggan mana yang disubsidi (rugi). Pada divisi Jasa Penyediaan Tenaga Kerja, perusahaan menyediakan jasa untuk mencari tenaga kerja yang kompeten untuk ditempatkan pada perusahaan kliennya dan jasa untuk menyediakan tenaga kerja kontrak kepada kliennya. Pendapatan dari penyediaan tenaga kerja kontrak adalah 70% dari total pendapatan pada divisi ini. Berikut dijelaskan pengalaman *controller* dalam menerapkan metode *Activity-Based Costing*.

Langkah 1. Membentuk Tim untuk Melaksanakan Metode *Activity Based Costing*

Pimpinan Perusahaan Konsultan Total Solusi yang berkomitmen terhadap metode *activity based costing* membentuk tim untuk menerapkan metode *activity based costing* dalam perusahaan. Tim tersebut bertanggung jawab untuk menentukan kegiatan yang diperlukan untuk menghasilkan produk atau jasa dan melakukan pelayanan kepada pelanggan. Tim ini harus terdiri dari para ahli dari berbagai departemen dalam perusahaan, yaitu

bagian keuangan, bagian sistem informasi manajemen atau bagian proses data elektronik (*management information system/electronic data processing*), bagian produksi, bagian riset dan pengembangan, bagian pemeliharaan mesin, bagian pembelian, bagian logistik dan bagian sumber daya manusia serta tidak tutup kemungkinan untuk membayar konsultan dari luar.

Langkah 2. Membuat Daftar Kegiatan-Kegiatan dalam Perusahaan

Divisi Jasa Penyediaan Tenaga Kerja Perusahaan Konsultan Total Solusi membagi beberapa kegiatan yang sederhana dan memiliki fungsi untuk menerapkan *activity based costing*. Perusahaan mendefinisikan tiga kegiatan yang relevan dengan operasional perusahaan, yaitu:

- mengisi perintah kerja (*work orders*);
- mempekerjakan karyawan sementara; dan
- pengolahan penggajian/penagihan.

Aktivitas pengisian perintah kerja dimulai setelah pesanan diterima dari pelanggan dan berakhir ketika pelanggan disediakan dengan daftar nama dari karyawan sementara yang ditugaskan untuk bekerja pada perusahaan mereka dan penyelesaian pengisian aplikasi perusahaan. Aktivitas mempekerjakan karyawan sementara dimulai dari proses perekrutan karyawan untuk tugas sementara dan berakhir setelah karyawan mengetahui dan menyetujui untuk mengikuti peraturan, sistem dan prosedur perusahaan dan karyawan yang bersangkutan mulai bekerja pada perusahaan klien. Aktivitas terakhir, pemrosesan penggajian/penagihan, melibatkan penggajian mingguan, dan proses penagihan ke pelanggan.

Langkah 3. Menentukan Berapa Besar Biaya yang Dikeluarkan oleh Perusahaan untuk Kegiatan-Kegiatan di Atas

Setelah kegiatan diidentifikasi, *controller* menetapkan biaya langsung yang terkait dengan masing-masing kegiatan. Setiap sumber daya yang tidak dapat langsung ditelusuri ke kegiatan awalnya, maka biaya sumber daya tersebut ditetapkan pada perkiraan biaya *overhead*. Setelah semua sumber daya langsung dibebankan untuk setiap kegiatan, maka biaya *overhead* dapat dialokasikan. Tabel berikut merangkum hasil penetapan biaya untuk tiga kegiatan pada Perusahaan Konsultan Total Solusi. Biaya *overhead* dialokasikan untuk masing-masing kegiatan atas dasar biaya langsung kegiatan yang dapat ditelusuri dari total biaya langsung yang dapat dilacak.

TABEL 8.4. Penghitungan Tarif Kegiatan (dalam Ribuan rupiah)

Nama Perkiraan	Total	Pengisian Work Orders	Merekrut Pekerja Kontrak	Proses Penggajian	Beban Over head	Total Alokasi
Gaji	130.000	59.497	16.759	12.735	41.008	130.000
Pajak atas Gaji	6.500	2.972	837	636	2.054	6.500
Beban Iklan	56.000	25.541	30.459	-	-	56.000
Beban Transport	18.000	8.843	-	-	9.157	18.000
Beban Telepon	12.000	7.200	2.400	2.400	-	12.000
Beban Sewa	9.000	2.250	2.250	4.500	-	9.000
Beban Lainnya	91.144	10.760	1.961	4.305	74.118	91.144
				24.576		
Total Beban Operasional	322.644	117.065	54.666	16.051	126.337	322.644
Alokasi Beban Overhead	-	74.932	35.354	40.627	(126.337)	-
	322.644	191.997	90.020		-	322.644
Pemicu Biaya						
Jumlah pesanan sementara		3.900				
Jumlah Pelamar			3.360			
Jumlah Jam Kerja				240.000		
Tarif Kegiatan		49,23	26,7917	0,1693		

Langkah 4. Mengidentifikasi Produk, Jasa, dan Pelanggan Perusahaan

Seperti disebutkan di atas, Divisi Perusahaan Konsultan Total Solusi ini menawarkan dua jenis jasa, yaitu penyediaan tenaga kerja kontrak dan penyediaan tenaga kerja permanen, baik untuk karyawan di pabrik maupun karyawan di kantor. Posisi karyawan pabrik adalah manajer produksi, pengawas produksi, pemeliharaan mesin, operator mesin dan bagian gudang, sedangkan untuk karyawan kantor terdiri dari manajer keuangan, manajer akuntansi, staf akuntansi, sekretaris ataupun operator telepon.

Langkah 5. Memilih Penentu Biaya Kegiatan (*Activity Cost Drivers*) yang Berhubungan dengan Biaya Kegiatan untuk Menghasilkan Produk, Jasa dan Pelanggan

Tujuan untuk mengidentifikasi pemicu biaya (*cost driver*) untuk sebuah kegiatan adalah untuk menentukan sumber yang menyebabkan konsumsi kegiatan tersebut atau apa yang mendorong kegiatan tersebut. Pemicu biaya (*cost driver*) yang teridentifikasi harus dikuantifikasikan dan dapat diakses. Ketiga kegiatan dan pemicu biaya (*cost driver*) yang berhubungan dibahas di bawah ini.

Pengisian Perintah Kerja (*Work Orders*)

Bagian penerima pesanan mulai mengisi perintah kerja (*work orders*) pada saat seorang pelanggan mencari seorang pekerja kontrak. Dan jika tidak ada pelanggan yang mencari pekerja kontrak maka bagian penerima pesanan tidak akan mengisi perintah kerja. Jadi pemicu biaya (*cost driver*) untuk kegiatan “pengisian perintah kerja” merupakan jumlah pekerja kontrak yang diminta oleh para pelanggan, bukan jumlah perintah kerja yang dibuat oleh bagian penerima pesanan karena setiap perintah kerja dapat meminta lebih dari satu pekerja kontrak. Semakin banyak jumlah pekerja kontrak dalam sebuah perintah kerja maka semakin dibutuhkan pelayanan terhadap pelanggan tersebut. Jadi, jumlah pekerja sementara yang dipesan adalah indikator yang baik untuk menunjukkan konsumsi sumber daya oleh kegiatan daripada jumlah perintah kerja.

Mempekerjakan Karyawan Sementara

Perusahaan Konsultan Total Solusi tidak dapat mempekerjakan pekerja kontrak jika tidak ada pelanggan yang mencari. Pemicu biaya (*cost driver*) untuk kegiatan “Mempekerjakan Karyawan Sementara” merupakan jumlah pelamar yang mencari kerja. Setiap orang yang melamar pada perusahaan Konsultan Total Solusi memerlukan sumber daya dan waktu untuk merekrut pekerja yang memenuhi syarat untuk bekerja.

Pengolahan Penggajian/Penagihan

Kegiatan pengolahan pembayaran gaji untuk setiap pekerja dan membuat faktur kepada setiap pelanggan setiap minggu adalah berdasarkan jumlah jam bekerja.

Langkah 6. Menghitung Tarif Kegiatan untuk Setiap Kegiatan yang Teridentifikasi

Berdasarkan penghitungan tarif kegiatan di atas maka tarif untuk kegiatan pada Perusahaan Konsultan Total Solusi adalah:

- Pengisian perintah kerja (*work orders*) = Rp. 49.230;
- Mempekerjakan karyawan sementara = Rp. 26.792; dan
- Pengolahan penggajian/penagihan = Rp. 169,3.

Informasi yang dikumpulkan berdasarkan enam langkah di atas adalah untuk mengukur profitabilitas Perusahaan Konsultan Total Solusi pada tingkat pelanggan. Analisis profitabilitas pelanggan dilakukan dengan tiga langkah berikut, yaitu:

1. Tentukan profitabilitas saluran pelanggan (saluran pabrik dan saluran perkantoran).
2. Tentukan kelas pelanggan dalam setiap saluran.
3. Tentukan profitabilitas setiap pelanggan.

Profitabilitas Saluran Pelanggan

Tabel 8.5 menunjukkan analisis profitabilitas berdasarkan saluran pelanggan. Ketika margin laba kotor dianalisis, perbedaan antara kedua saluran (saluran pabrik dan saluran perkantoran) menjadi jelas. Margin laba kotor Perusahaan Konsultan Total Solusi pada saluran pabrik lebih rendah dibandingkan dengan margin laba kotor pada saluran perkantoran (15,58% dibandingkan dengan 22,76%). Hal ini disebabkan tingkat honor

TABEL 8.5. Analisis Profitabilitas Berdasarkan Saluran Pelanggan

	Perkantoran		Pabrik		Total	
	(Rp. 000)	%	(Rp. 000)	%	(Rp. 000)	%
Penjualan	290.000	100,00%	1.855.000	100,00%	2.145.000	100,00%
Harga Pokok Penjualan						
Gaji – Pekerja Kontrak	200.000	68,97%	1.326.000	71,48%	1.526.000	71,14%
Pajak	24.000	8,28%	240.000	12,94%	264.000	12,31%
Total Harga Pokok Penjualan	224.000	77,24%	1.566.000	84,42%	1.790.000	83,45%
Margin Laba Kotor	66.000	22,76%	289.000	15,58%	355.000	16,55%
Alokasi Overhead						
Pengisian Perintah Kerja						
Jumlah Perintah Kerja	500		3.400		3.900	
X						
Tarif Kegiatan	49,230		49,230		49,230	
	24.615	8,49%	167.382	9,02%	191.997	8,95%
Mempekerjakan Pekerja Kontrak						
Jumlah pelamar	3.360		3.360		3.360	
X						
% tase pesanan	12,50%		87,50%		100%	
Pelamar berdasarkan Saluran	420		2.940		3.360	
X						
Tarif kegiatan	26,792	26,792	26,792			
	11.253	3,88%	78.768	4,25%	90.020	4,20%
Proses Pengajian/Penagihan						
Jam Kerja	32.040		207.960		240.000	
X						
Tarif Kegiatan	0,1693		0,1693		0,1693	
	5.424	1,87%	35.208	1,90%	40.632	1,89%
Total alokasi Overhead	41.292	14,01%	281.357	15,13%	322.649	14,98%
Laba Bersih	24.708	8,52%	7.643	0,41%	32.351	1,51%

dari para pelanggan saluran pabrik akan pekerja kontrak lebih rendah, akan tetapi pasar tidak memperbolehkan Perusahaan Konsultan Total Solusi untuk menurunkan gaji pekerja. Tetapi untuk pelanggan dari saluran perkantoran berani membayar honor yang jauh lebih tinggi kepada Perusahaan Konsultan Total Solusi sehingga perusahaan memperoleh margin kotor yang lebih tinggi.

Untuk mengalokasikan biaya berdasarkan saluran, maka pada iklan lowongan kerja, diminta para pelamar untuk mencantumkan posisi yang mereka lamar dengan menuliskan kode pada lowongan. Dengan kode tersebut maka diketahui berapa jumlah pelamar untuk saluran pabrik dan saluran perkantoran, kode lamaran juga dibedakan berdasarkan untuk pekerja kontrak atau pekerja tetap. Perusahaan Konsultan Total Solusi menghabiskan waktu yang lebih banyak untuk mencari pekerja kontrak karena perusahaan harus merekrut pekerja kontrak yang memenuhi kriteria dari para pelanggan.

Tabel 8.5, menunjukkan bahwa saluran pabrik hanya menghasilkan laba bersih sebesar 23,62% dari total laba bersih divisi perusahaan dengan tingkat penjualan yang melebihi 86% dari total penjualan perusahaan. Laba bersih saluran pabrik hanya 0,41% dari penjualannya yang sangat jauh berbeda dengan laba bersih yang ditunjukkan pada saluran perkantoran sebesar 8,52% dari penjualannya. Yang menjadi tantangan *controller* pada saluran pelanggan adalah penjualan kepada pelanggan dari saluran perkantoran tidak memiliki penjualan yang cukup untuk mendukung kelangsungan hidup divisi untuk jangka waktu yang panjang. Kesimpulan: pelanggan dari saluran pabrik merupakan pusat pendapatan untuk menjaga kelangsungan hidup dan keberhasilan divisi. Pada analisis tahap ini menunjukkan tanda-tanda kelemahan untuk divisi ini, akan tetapi *controller* memutuskan untuk melanjutkan analisisnya lebih mendalam dengan menggunakan *activity based costing* untuk mengetahui masalah pada divisi ini.

Profitabilitas Segmen Pabrik

Dengan menganalisis ke dalam saluran pabrik, *controller* menemukan bahwa saluran ini dapat diklasifikasikan menjadi tiga segmen berdasarkan kompensasi pekerja. Para pekerja pada saluran pabrik memiliki tingkat kompensasi yang jauh lebih tinggi dari pada kompensasi pada saluran perkantoran. Dan pada saluran pabrik terdapat perbedaan yang jauh tingkat kompensasi pekerja, sehingga segmen dibagi menjadi:

- Tingkat kompensasi rendah;
- Tingkat kompensasi rata-rata;
- Tingkat kompensasi tinggi.

Tabel berikut menunjukkan alokasi biaya pada saluran pabrik berdasarkan tingkat kompensasi pekerja.

TABEL 8.6. Analisis Profitabilitas berdasarkan Segmen pada Saluran Pabrik

Keterangan	Tingkat Kompensasi Rendah		Tingkat Kompensasi Rata-Rata		Tingkat Kompensasi Tinggi		Total	
	(Rp. 000)	%	(Rp. 000)	%	(Rp. 000)	%	(Rp. 000)	%
Penjualan	368.946	100,00%	1.276.844	100,00%	209.210	100,00%	1.855.000	100,00%
Harga Pokok Penjualan								
Gaji - Pekerja Kontrak	260.446	70,59%	910.739	71,33%	154.815	74,00%	1.326.000	71,48%
Pajak	41.243	11,18%	165.829	12,99%	32.928	15,74%	240.000	12,94%
Total Harga Pokok Penjualan	301.688	81,77%	1.076.569	84,31%	187.743	89,74%	1.566.000	84,42%
Marjin Laba Kotor	67.258	18,23%	200.276	15,69%	21.467	10,26%	289.000	15,58%
Alokasi overhead								
Pengisian Perintah Kerja								
Jumlah Perintah Kerja	548		2.689		163		3.400	
X								
Tarif Kegiatan	49,23		49,23		49,23		49,23	
	26.972	7,31%	132.377	10,37%	8.033	3,84%	167.382	9,02%
Mempekerjakan Pekerja Kontrak								
Jumlah pelamar	2.940		2.940		2.940		2.940	
X								
% tase pesanan	14,1%		69,2%		4,2%		100,00%	
Pelamar berdasarkan Saluran	414,17		2.035		123,48		2.940	
X								
Tarif kegiatan	26,792		26,792		26,792		26,792	
	11.096	3,01%	54.517	4,27%	3.308	1,58%	78.768	4,25%
Proses Pengajian/ Penagihan								
Jam Kerja	43.973		142.247		21.740		207.960	
X								
Tarif Kegiatan	0,1693		0,1693		0,1693		0,1693	
	7.445	2,02%	24.082	1,89%	3.681	1,76%	35.208	1,90%
Total alokasi overhead	45.513	12,34%	210.976	16,52%	15.022	7,18%	281.357	15,17%
Laba Bersih	21.745	5,89%	(10.701)	-0,84%	6.445	3,08%	7.643	0,41%

Tingkat Kompensasi Rendah

Hasil penjualan pada segmen ini, Tingkat Kompensasi Rendah, adalah sebesar 19,89% dari total saluran pabrik, tetapi menghasilkan laba bersih sebesar 284,51% (Rp. 21.745.000/ Rp. 7.643.000 x 100%) dari total laba bersih saluran pabrik. Hal ini jelas menunjukkan bahwa divisi ini melakukan subsidi untuk segmen yang lain (tingkat kompensasi rata-rata atau tingkat kompensasi tinggi). Jika perusahaan menargetkan margin laba kotor berkisar 18% dari saluran pabrik; maka tingkat Kompensasi Rendah memenuhi anggaran tersebut. Berdasarkan analisis ini, Tingkat Kompensasi Rendah berkontribusi kesuksesan dan laba bersih pada perusahaan, sehingga perusahaan harus mempertahankan para pelanggan ini dan mencari pelanggan baru yang menggunakan jasa pada tingkat ini untuk meningkatkan laba melalui peningkatan volume penjualan.

Tingkat Kompensasi Rata-rata

Berdasarkan asumsi data tabel di atas menunjukkan bahwa tingkat Kompensasi Rata-rata mengalami kerugian. Hal ini disebabkan pelanggan pada tingkat ini mengkonsumsi banyak waktu dan banyak pelayanan. Sebagai contoh Perusahaan mengiklankan lowongan pada media untuk segmen ini dan menghabiskan banyak waktu untuk melakukan seleksi terhadap pelamar.

Tabel di atas menunjukkan bahwa segmen Tingkat Kompensasi Rendah menghasilkan laba bersih sebesar 284,51% (Rp. 21.745.000/ Rp. 7.643.000 x 100%) dari total laba bersih saluran pabrik sedangkan segmen ini mengalami kerugian 140,01% (-Rp. 10.701.000/ Rp. 7.643.000 x 100%) dari total laba divisi ini.

Tingkat Kompensasi Tinggi

Margin kotor pada segmen ini, Tingkat Kompensasi Tinggi, adalah lebih rendah dibandingkan dengan segmen lain karena peningkatan tingkat kompensasi pekerja pada segmen ini. Pembayaran kompensasi para pekerja kontrak pada segmen ini, Tingkat Kompensasi Tinggi, adalah 74% dari penjualan dibandingkan dengan segmen Tingkat Kompensasi Rendah yang hanya membayar kompensasi para pekerja kontrak 70,59% dari penjualannya. Seharusnya, perusahaan harus membebankan harga jasa yang lebih tinggi kepada pelanggan sesuai dengan peningkatan biaya variabel, tetapi perusahaan tidak dapat melakukannya karena persaingan pasar pada segmen ini. Penyebab lain rendahnya margin laba kotor adalah seorang pelanggan yang berkontribusi penjualan lebih dari 12% dari total penjualan pada segmen ini. Pelanggan ini adalah sebuah pabrik tekstil yang merupakan seorang pelanggan yang konsisten menggunakan jasa perusahaan sehingga Divisi Perusahaan Konsultan Total Solusi memberikan harga yang spesial murah kepada pelanggan ini.

Segmen ini menghasilkan laba bersih sekalipun memiliki margin laba kotor yang rendah. Alokasi biaya variabel adalah lebih kecil daripada dua segmen di atas. Pada segmen ini hanya terdiri dari 163 pesanan, karena jumlah pesanan yang kecil menghasilkan alokasi biaya yang lebih kecil untuk kegiatan “pengisian perintah kerja”.

Profitabilitas Pelanggan

Tabel berikut merangkum analisis kegiatan dari empat pelanggan terbesar dari Divisi Perusahaan Konsultan Total Solusi berdasarkan volume penjualan. Empat pelanggan berkontribusi hampir 46,57 % dari total penjualan divisi perusahaan dan 53,85% dari penjualan pada saluran pabrik. Dengan menggunakan *activity based costing*, dalam analisis keempat pelanggan untuk mengetahui masalah yang ada.

TABEL 8.7. Analisis Profitabilitas berdasarkan Pelanggan Terpilih

	Pabrik Kelapa Sawit		Pabrik Tekstil		Pabrik Percetakan		Pabrik Permen	
	(Rp. 000)	%	(Rp. 000)	%	(Rp. 000)	%	(Rp. 000)	%
Penjualan	516.680	100,00%	161.363	100,00%	135.724	100,00%	185.233	100,00%
Harga Pokok Penjualan								
Gaji - Pekerja Kontrak	386.973	74,90%	125.139	77,55%	104.446	76,95%	136.442	73,66%
Pajak	69.460	12,44%	25.875	16,04%	19.787	14,58%	24.877	13,43%
Total Harga Pokok Penjualan	456.433	88,34%	151.014	93,59%	124.233	91,53%	161.319	87,09%
Margin Laba Kotor	60.247	11,66%	10.349	6,41%	11.491	8,47%	23.914	12,91%
Alokasi Overhead								
Pengisian Perintah Kerja								
Jumlah Perintah Kerja	85		55		913		327	
X								
Tarif Kegiatan	49,23		49,23		49,23		49,23	
	4.167	0,81%	2.714	1,68%	44.969	33,13%	16.088	8,69%
Mempekerjakan Pekerja Kontrak								
Jumlah pelamar	2.940		2.940		2.940		2.940	
X								
% tase pesanan	2,57%		1,65%		27,79%		9,99%	
Pelamar berdasarkan Saluran	75,66		48,42		817,15		293,57	
X								
Tarif kegiatan	26,7917		26,7917		26,7917		26,7917	
	2.027	0,39%	1.297	0,80%	21.893	16,13%	7.865	4,25%
Proses Pengajian/Penagihan								
Jam Kerja	42.913		13.691		11.777		20.620	

	Pabrik Kelapa Sawit		Pabrik Teksti I		Pabrik Percetakan		Pabrik Permen	
	(Rp. 000)	%	(Rp. 000)	%	(Rp. 000)	%	(Rp. 000)	%
X								
Tarif Kegiatan	0,1693		0,1693		0,1693		0,1693	
	7.265	1,41%	2.318	1,44%	1.994	1,47%	3.491	1,88%
Total alokasi Overhead	13.460	2,61%	6.329	3,92%	68.855	50,73%	27.444	14,40%
Laba Bersih/(Rugi Bersih)	9,06%		2,49%		-42,27%		-1,91%	
	46.788		4.020		(57.364)		(3.530)	

Perusahaan Pabrik Kelapa Sawit

Perusahaan Pabrik Kelapa Sawit ini menggunakan jasa Divisi Perusahaan Konsultan Total Solusi untuk penyediaan semua pekerja pabrik dan pengawas pabriknya. Hasil penghitungan laba bersih di atas menunjukkan tingkat laba bersih adalah 9,06% yang merupakan angka lebih tinggi dari persentase laba bersih pada saluran perkantoran (sebesar 8,52%), hal ini disebabkan kecilnya alokasi biaya *overhead* karena sedikitnya jumlah pekerja kontrak yang dipesan (hanya berjumlah 85), dan adanya kontrak kerja sama dengan perusahaan Konsultan Total Solusi yang bersifat jangka panjang. Di samping itu, perusahaan Pabrik Kelapa Sawit memiliki satu orang yang membantu pada Divisi Perusahaan Konsultan Total Solusi jika diperlukan pekerja kontrak yang baru, hal ini akan memperkecil biaya *overhead* perusahaan.

Perusahaan Pabrik Tekstil

Sama halnya dengan perusahaan Pabrik Kelapa Sawit, kerja sama Perusahaan Pabrik Tekstil bersifat jangka panjang. Kebutuhan akan pekerja kontrak pada Perusahaan Pabrik Tekstil adalah pada saat pekerja keluar dan pada masa produksi berkapasitas penuh. Data pada tabel di atas menunjukkan hanya 55 pekerja kontrak yang diminta, margin laba kotor untuk pelanggan ini (6,41%) adalah paling rendah dibandingkan tiga pelanggan yang lain lebih rendah karena proses penagihan kepada pelanggan dan tingginya kompensasi pekerja kontrak yang dibayar oleh Perusahaan Kontrak Total Solusi. Akan tetapi, Perusahaan Pabrik Tekstil tidak dibebankan biaya *overhead* yang tinggi sehingga memberikan kontribusi laba bersih sebesar Rp. 4.020.000,- atau 2,49%. Jadi pelanggan ini memberikan laba bersih kepada Perusahaan Konsultan Total Solusi.

Perusahaan Pabrik Percetakan

Perusahaan Pabrik Percetakan adalah contoh pelanggan yang menggunakan segmen pekerja kontrak dengan Tingkat Kompensasi Rata-rata. Perusahaan Pabrik Percetakan meminta 5 sampai dengan 50 pekerja kontrak. Hal ini membuat Divisi Perusahaan

Konsultan Total Solusi untuk mencari pekerja sementara untuk mengisi kebutuhan pelanggan ini secara konstan. Pelanggan ini mengkonsumsi kegiatan yang jauh lebih tinggi dibandingkan dengan kedua pelanggan di atas.

Tabel 8.7, menghasilkan margin laba kotor yang rendah (8,47%) dan perusahaan Konsultan Total Solusi menderita kerugian sebesar Rp. 57.364.000 atau 42,27%. Angka inilah yang menjadi pertimbangan perusahaan Konsultan Total Solusi apakah tetap akan menyediakan jasa kepada pelanggan ini di kemudian hari.

Perusahaan Pabrik Permen

Pelanggan ini menggunakan pekerja kontrak untuk memproduksi permennya secara konsisten sepanjang tahun dengan permintaan jangka pendek atau permintaan jangka panjang. Seperti yang ditampilkan pada tabel di atas, perusahaan Konsultan Total Solusi menghasilkan penjualan yang lebih tinggi dari pelanggan ini (Pabrik Permen) dibandingkan dengan pelanggan Pabrik Percetakan, tetapi pelanggan ini hanya membutuhkan 327 pesanan dibandingkan dengan 913. Margin laba kotor untuk pelanggan ini adalah yang tertinggi yaitu 12,91% akan tetapi hasil akhir menunjukkan kerugian sebesar Rp. 3.530.000 atau sebesar -1,91%.

Analisis Akhir

Analisis kegiatan yang dilakukan oleh *controller* meniadakan beberapa kegiatan yang dilakukan oleh manajemen Divisi Perusahaan Konsultan Total Solusi. Tabel 8.5 menunjukkan bahwa komposisi penjualan perusahaan adalah 86,48% untuk pabrik dan 13,52% untuk perkantoran. Seperti dijelaskan di atas bahwa pelanggan dari saluran pabrik memberikan margin laba yang lebih rendah, sehingga analisis dilakukan pada saluran pabrik supaya diperoleh gambaran yang lebih jelas tentang profitabilitas perusahaan.

Tabel 8.6, menunjukkan segmen pada pabrik yang terbesar adalah Tingkat Kompensasi Rata-rata yaitu 68,83% $\left(\frac{\text{Rp.1.276.844.000}}{\text{Rp.1.855.000.000}} \times 100\% \right)$ dari total segmen pada segmen ini, namun mengalami Kerugian yang signifikan sebesar (Rp. 10.701.000). Hal yang dapat diantisipasi untuk menghasilkan laba dari situasi rugi adalah dengan menaikkan harga jual jasa kepada pelanggan, akan tetapi industri penyediaan pekerja kontrak bersifat elastis (artinya jika harga diubah sedikit maka efeknya kepada jumlah produk atau jasa yang dijual berubah sangat banyak), sehingga setiap usaha untuk menaikkan harga jual kepada pelanggan akan menyebabkan penurunan pada penjualan unit perusahaan. Cara lain yang dapat dilakukan perusahaan adalah dengan menurunkan kompensasi kepada pekerja sementara, tetapi perusahaan dipaksa untuk menaikkan gaji pekerja. Karena perusahaan tidak dapat menaikkan harga kepada pelanggan ataupun menurunkan gaji kepada para pekerja kontrak, jadi satu cara yang harus dilakukan adalah meningkatkan penurunan biaya *overhead*.

Berdasarkan Tabel 8.7, masalah utama perusahaan adalah pada pelanggan Pabrik Percetakan. Karena harga kepada pelanggan dan biaya gaji kepada pekerja adalah tetap, maka diusahakan untuk menurunkan biaya *overhead*. Salah satu cara adalah mengubah cara pelanggan meminta pekerja kontrak, misalnya mengubah pertukaran pekerja kontrak setiap satu minggu menjadi setiap dua minggu. Jika hal ini terjadi maka perusahaan akan menurunkan biaya pengisian pesanan, biaya rekrut pekerja sementara dan biaya telepon serta biaya formulir.

Penurunan alokasi biaya *overhead* kepada seorang pelanggan tidak akan menurunkan biaya *overhead* sebuah perusahaan. *Activity based costing* tidak akan menurunkan biaya hanya melakukan pengalokasian biaya berdasarkan jumlah kegiatan yang teridentifikasi. Sebagai hasilnya, jika pelanggan menggunakan lebih sedikit kegiatan maka perusahaan harus menggunakan sumber daya yang sisa untuk menghasilkan tambahan pendapatan. Dengan meningkatkan pendapatan dan total biaya yang konstan maka laba perusahaan akan meningkat.

Secara keseluruhan *activity based costing* dapat digunakan sebagai penentuan biaya dan sekaligus sebagai strategi pemasaran karena metode ini memberikan gambaran penetapan harga jual produk atau jasa yang lebih tepat dan untuk mengembangkan anggaran perusahaan. Kasus Perusahaan Konsultan Total Solusi di atas juga memperlihatkan bagaimana informasi *activity based costing* dapat digunakan lebih jauh selain menetapkan harga jual barang dan jasa, yaitu untuk mengembangkan gambaran profitabilitas perusahaan.

Tantangan *controller* dari perusahaan Konsultan Total Solusi adalah mengembangkan strategi untuk menjadikan pelanggan yang tidak berlabar menjadi pelanggan yang berkontribusi laba untuk perusahaan. Analisis kegiatan akan membantu perusahaan dalam penawaran kontrak pada masa depan. Sebelum adanya *activity based costing*, penawaran disusun tanpa memahami harga pokok dari produk atau jasa yang ditawarkan, sehingga banyak perusahaan yang menghasilkan pendapatan dan penjualan yang besar tetapi pada akhirnya perusahaan tidak menghasilkan laba. Jadi, perusahaan yang menggunakan *activity based costing* dapat memahami lebih baik akan harga pokok yang berhubungan dengan produk atau jasa yang ditawarkannya dan harga yang ditawarkan perusahaan lebih kompetitif, dan jika perusahaan menghasilkan penjualan, maka perusahaan tersebut akan berlabar dari penjualan tersebut.

Teori Kendala (*The Theory of Constraints*)

Teori kendala merupakan teori yang dikembangkan oleh Eli Goldratt. Teori kendala dapat diterapkan dalam organisasi jenis apa pun. Konsep teori kendala berdasarkan pada masalah yang dihadapi perusahaan, sehingga manajemen harus mengidentifikasi kendala yang mendasar sehingga sumber daya dapat digunakan seefisien mungkin. Tujuan dari perusahaan adalah untuk menghasilkan laba dan arus kas. Menurut Goldratt cara untuk

meningkatkan arus kas adalah memaksimalkan *throughput* dengan mengurangi tingkat persediaan dan beban operasional perusahaan.

Throughput merupakan penjualan bersih dikurangi dengan bahan baku langsung dari penjualan produk. Persediaan adalah aktiva lancar perusahaan yang dibeli untuk dijual kembali. Jenis-jenis persediaan pada sebuah perusahaan pabrik adalah bahan baku, barang setengah jadi, bahan pembantu dan barang jadi. Upah langsung dan biaya *overhead* tidak dikapitalisasi dalam penghitungan harga pokok produk tetapi dibebankan langsung pada periode berjalan sebagai beban operasional. Beban operasional adalah biaya yang dikeluarkan untuk mengkonversi persediaan menjadi *throughput*. Beban operasional yang dimaksud dalam teori kendala adalah semua beban upah tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik serta beban penjualan dan administrasi.

Peningkatan hasil dengan menggunakan pendekatan teori kendala adalah:

- identifikasi kendala atau masalah-masalah,
- eksplorasi kendala atau masalah,
- fokuskan pada eksplorasi kendala yang utama. Sehingga jika masalah tersebut diperbaiki atau diatasi maka perusahaan meningkatkan kinerjanya secara signifikan.
- tingkatkan sumber daya yang diperlukan untuk mengeksplorasi kendala yang utama,
- lakukan pengidentifikasian dan eksplorasi secara terus-menerus.

Teori kendala banyak diterapkan dalam proses produksi, pemasaran, manajemen proyek, distribusi, dan *supply chain*.

Rangkuman

Activity based costing merupakan sebuah metode akuntansi biaya yang memberikan informasi yang berguna bagi *controller*/manajer mengenai kontribusi laba dari setiap pelanggan sehingga pada akhirnya secara keseluruhan perusahaan menghasilkan laba. *Activity based costing* juga memberikan gambaran kepada *controller* untuk memaksimalkan penerapan strategi pertumbuhan dan strategi untuk meningkatkan kinerja perusahaan. *Activity based costing* memperjelas bahwa biaya terintegrasi yang berhubungan dengan pelayanan kepada pelanggan merupakan hal yang penting dalam menetapkan kontribusi laba bersih dari setiap pelanggan.

Statistik menunjukkan bahwa 20% dari total pelanggan menghasilkan total laba perusahaan; 60% dari pelanggan yang lain menghasilkan titik impas (tidak untung tidak rugi) dan sisanya 20% dari pelanggan justru memberikan kerugian kepada perusahaan. Sehingga perlu diketahui siapa pelanggan dari 20% yang menyebabkan kerugian tersebut untuk dilakukan perbaikan.

Sumber daya (*resources*) terdiri dari manusia dan mesin. Penentu/pemicu sumber daya (*resource driver*) merupakan ukuran frekuensi dan intensitas permintaan terhadap

sumber daya oleh sebuah kegiatan. Aktivitas (*activities*) adalah proses yang dilakukan oleh manusia dan mesin. Penentu/pemicu kegiatan (*activities drivers*) mengukur frekuensi dan intensitas permintaan terhadap aktivitas oleh objek biaya sehingga biaya dapat dibebankan pada objek biaya tersebut. Objek biaya (*cost objects*) adalah produk, jasa yang dihasilkan dan pelayanan kepada pelanggan. Penentu/pemicu biaya (*cost drivers*) merupakan faktor-faktor yang dipengaruhi oleh biaya atas sebuah kegiatan.

Dalam *activity based costing* biaya diklasifikasikan ke dalam kategori tingkat unit (*unit level*), tingkat batch (*batch level*), tingkat produk (*product level*), tingkat fasilitas (*facility level*) dan tingkat Pelanggan. Penggunaan metode *activity based costing* terdapat beberapa keuntungan sebagai berikut: penetapan harga pokok yang lebih akurat, pemahaman yang lebih baik terhadap biaya *overhead*, mudah dipahami oleh setiap orang, penggunaan biaya satuan unit bukan hanya menggunakan biaya total untuk menetapkan harga pokok produk atau jasa yang dihasilkan, peningkatan profitabilitas perusahaan, peningkatan efektivitas anggaran, penghapusan pemborosan, perbaikan terus-menerus (*continuous improvement*), pengawasan kualitas terpadu (*total quality control*), pengintegrasian baik dengan metode *Six Sigma*, penerapan *Balanced Scorecard* yang lebih baik dan pengintegrasian strategi perusahaan untuk pengambilan keputusan operasional. Sedangkan kekurangan dari metode *activity based costing* adalah: memerlukan banyak waktu, kurangnya integritas dari manajemen perusahaan, mahal, integrasi dengan sistem informasi operasional perusahaan adalah sulit; keamanan data-data perusahaan tidak terjamin dan pengumpulan masukan-masukan secara manual.

Langkah-langkah yang dilakukan perusahaan untuk menerapkan metode *activity based costing* adalah: membentuk tim untuk melaksanakan metode *activity based costing*, membuat daftar kegiatan-kegiatan dalam perusahaan, menentukan berapa besar biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan, mengidentifikasi produk, jasa dan pelanggan perusahaan, memilih penentu biaya kegiatan (*activity cost drivers*) yang berhubungan dengan biaya kegiatan untuk menghasilkan produk, jasa dan pelanggan, dan menghitung tarif kegiatan untuk setiap kegiatan yang teridentifikasi. Konsep teori kendala berdasarkan pada masalah yang dihadapi perusahaan, sehingga manajemen harus mengidentifikasi kendala yang mendasar sehingga sumber daya dapat digunakan seefisien mungkin. Menurut Goldratt cara untuk meningkatkan arus kas adalah memaksimalkan *throughput* dengan mengurangi tingkat persediaan dan beban operasional perusahaan.

Pertanyaan

1. Mengapa metode akuntansi biaya tradisional dengan mengalokasikan beban dianggap kurang tepat digunakan untuk kondisi yang berteknologi tinggi? Jelaskan!
2. Apa yang dimaksud dengan *activity based costing*? Mengapa metode ABC lebih tepat digunakan sebagai penentu harga pokok produk, jasa atau pelayanan terhadap pelanggan?

3. Apa yang dimaksud dengan *activity*, *activity cost*, *resource*, *resource cost*, *cost driver*, *cost object* dan *activity pool*?
4. Sebutkan keunggulan dan keterbatasan dari penggunaan metode *activity based costing*?
5. Sebutkan hierarki biaya dalam metode *activity based costing*? Jelaskan!
6. Apa yang dimaksud dengan teori kendala?
7. Jelaskan langkah-langkah untuk menerapkan metode *activity based costing*?
8. Perusahaan ABC memproduksi dua jenis produk A dan B. Setiap tahun perusahaan menghasilkan produk A sebesar 1.000 unit dan produk B sebesar 3.000 unit. Produk A membutuhkan tenaga kerja langsung 3 jam per unit dan produk B memerlukan tenaga kerja langsung 1 jam per unit. Kelompok biaya dan pengukuran aktivitas untuk perhitungan *activity based costing* seperti di bawah ini.

Aktiitas	Biaya Kegiatan (Rp.)	Pengukuran Aktivitas	Kuantitas yang digunakan oleh produk A	Kuantitas yang digunakan oleh produk B
Pembelian Bahan	5.000.000	Pengaturan jam	110	80
Penanganan	7.000.000	Jumlah kali ditangani	60	220
Proses Produksi	<u>8.000.000</u>	Perintah kerja	60	60
Total	20.000.000			

Hitunglah:

- a. biaya *overhead* yang dibebankan pada unit produk A dan produk B dengan menggunakan metode ABC;
 - b. biaya *overhead* yang dibebankan pada unit produk A dan produk B dengan menggunakan metode tradisional (alokasi berdasarkan jam kerja tenaga kerja langsung).
 - c. berdasarkan hasil penghitungan apakah yang menjadi perbedaan penghitungan biaya menurut metode akuntansi biaya tradisional dengan metode *activity based costing*?
9. Perusahaan XYZ memproduksi dua jenis produk, A dan B. Setiap periode menghasilkan produk A sebesar 1.000 unit dan produk B sebesar 3.000 unit. Produk A adalah produk yang dihasilkan dalam *batch* kecil dan produk B dihasilkan dalam *batch* lebih besar. Kelompok biaya dan pengukuran aktivitas untuk perhitungan *activity based costing* seperti di bawah ini.

Aktiitas	Biaya Kegiatan (Rp.)	Pengukuran Aktivitas	Kuantitas yang digunakan oleh produk A	Kuantitas yang digunakan oleh produk B
Penyusutan mesin	500.000	Jumlah jam mesin	20.000	30.000
Menerima & menyimpan	80.000	Jumlah pesanan pembelian	150	300
Set-up	50.000			
Total	630.000	Jumlah set-up	20	50

Hitunglah:

- biaya *overhead* yang dibebankan pada unit produk A dan produk B dengan menggunakan metode ABC.
- biaya *overhead* yang dibebankan pada unit produk A dan produk B dengan menggunakan metode tradisional.
- berdasarkan hasil penghitungan apakah yang menjadi perbedaan penghitungan biaya menurut metode akuntansi biaya tradisional dengan metode *activity based costing*?

BAB 9

Manajemen Mutu Terpadu (*Total Quality Management*)

Konsep Manajemen Mutu Terpadu telah dikembangkan oleh William Edward Deming, setelah perang dunia II untuk memperbaiki produksi mutu produk dan jasa. Konsep ini tidak ditanggapi oleh perusahaan Amerika pada awalnya, sampai Perusahaan Jepang mulai menerapkannya pada tahun 1950 untuk memulihkan bisnis dan perekonomian mereka setelah perang dunia II dan produk Jepang mendominasi pasar dunia pada tahun 1980. Hal ini membuat perusahaan Amerika menyadari bahwa konsep produksi yang diterapkan mereka sudah tidak dapat bersaing dengan konsep manajemen mutu terpadu.

Manajemen Mutu Terpadu adalah sebuah metode dengan budaya, sikap dan struktur organisasi dari sebuah perusahaan yang berusaha untuk menyediakan pelanggan dengan produk dan jasa yang memenuhi atau melebihi kebutuhan mereka dengan melibatkan manajemen dan seluruh karyawan dalam perbaikan terus-menerus terhadap produk dan jasa yang diproduksi dengan mengurangi kerugian akibat praktik-praktik pemborosan, pembuangan dan cacat. Perusahaan yang menerapkan Konsep Manajemen Mutu Terpadu pada akhirnya dapat meningkatkan laba perusahaan dengan melakukan dengan benar hal yang benar pada kali pertama dan setiap kali (*doing the right things right first time and every time*).

Di Indonesia, Manajemen Mutu Terpadu sudah diaplikasikan baik pada sektor swasta maupun sektor pemerintahan khususnya dengan adanya program ISO 9000.

Banyak perusahaan papan atas dan perusahaan milik negara telah mengadopsi Manajemen Mutu Terpadu sebagai bagian dari strategi mereka untuk kompetitif baik di tingkat nasional maupun tingkat internasional.

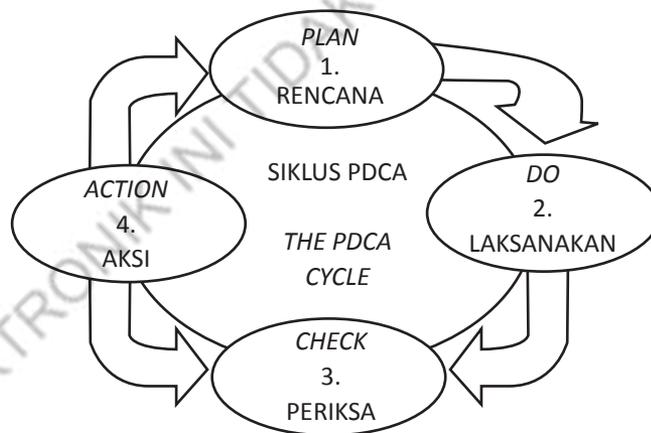
A. Pendapat tentang Manajemen Mutu Terpadu

1. William Edward Deming

Gambar 9.1. menggambarkan model siklus mutu William E. Deming dengan penjelasan sebagai berikut:

- Lakukan riset pelanggan dan gunakan hasilnya untuk perencanaan produk (rencana).
- Hasilkan produk (laksanakan).
- Periksa produk tersebut untuk memastikan bahwa hasilnya sesuai dengan rencana (periksa).
- Pasarkan produk (aksi).

Keempat kegiatan dilakukan secara berulang-ulang dalam organisasi dengan melakukan analisis mengenai bagaimana penerimaan pasar terhadap produk dalam hal mutu, biaya, dan kriteria lainnya.



GAMBAR 9.1. Siklus Perbaikan Terus-menerus Deming

a. Empat Belas Prinsip Deming

Deming mengemukakan empat belas pokok butiran yang merupakan ikhtisar dari pandangan beliau mengenai apa yang harus dilakukan oleh sebuah organisasi untuk sebuah perbaikan secara berkesinambungan (*continuous improvement*). Keempat belas butir tersebut tentu saja mengalami perubahan-perubahan atau modifikasi

pada setiap jenis organisasi dan nomor urut bukanlah menunjukkan prioritas atau tingkat kepentingannya. Berikut adalah keempat belas butir tersebut:

1. menciptakan keinginan yang teguh untuk mencapai peningkatan mutu produk dan jasa sehingga dapat menjadi kompetitif, tetap bertahan di dalam dunia usaha, dan penyediaan lapangan kerja.
2. menganut filsafat yang baru. Manajemen harus belajar bahwa sekarang berada dalam era perekonomian baru dan bersiaplah menghadapi tantangan, pahami tanggung jawabnya, dan lakukan prinsip-prinsip kepemimpinan menghadapi perubahan.
3. berhentilah menggantungkan diri pada inspeksi untuk mencapai mutu. Bangun mutu sejak dari awal.
4. berhentilah memberikan kontrak berdasarkan basis penawaran paling murah. Tetapi meminimisasikan biaya total dengan bermitra dengan pemasok dengan membina hubungan jangka panjang.
5. meningkatkan sistem produksi dan pelayanan secara terus-menerus dan selamanya, untuk meningkatkan mutu dan produktivitas, dan karenanya secara terus-menerus akan menurunkan biaya.
6. melaksanakan latihan kerja.
7. melaksanakan prinsip-prinsip kepemimpinan. Tujuan kepemimpinan hendaklah untuk menolong orang dan teknologi bekerja dengan lebih baik.
8. membuang jauh-jauh rasa ketakutan pada pekerja sehingga semua orang dapat bekerja secara efektif.
9. membuang jauh-jauh semua hambatan antar departemen sehingga orang-orang dapat bekerja sebagai sebuah tim.
10. membuang semua slogan-slogan, peringatan-peringatan, dan target-target bagi tenaga kerja. Semua itu akan menciptakan hubungan yang bermusuhan.
11. menghilangkan kuota dan manajemen berdasarkan tujuan.
12. menyingkirkan hambatan yang dapat merampok kebanggaan akan keterampilan para pekerja.
13. melaksanakan program pendidikan dan peningkatan pribadi secara giat.
14. mengusahakan agar transformasi menjadi pekerjaan semua orang dan melibatkan semua orang untuk melakukannya.

Di Indonesia, penerapan prinsip Deming membutuhkan pendidikan dan pelatihan kepada pekerja untuk menghilangkan pengawasan yang ketat ataupun menghilangkan seluruh pengawasan.

b. Deming Tujuh Hambatan pada Perbaikan Mutu

Berikut adalah tujuh hambatan pada perbaikan mutu yang harus dihindari oleh perusahaan yang bervisi untuk meningkatkan mutu produk:

1. tidak adanya tujuan yang tetap untuk perencanaan produk dan jasa yang mempunyai pasar yang cukup untuk menjaga agar perusahaan tetap berjalan dan pekerjaan tetap tersedia. Banyak perusahaan yang dijalankan hanya untuk sekedar mendapatkan keuntungan sehingga segera dapat dibagikan kepada para pemegang saham.
2. penekanan pada laba jangka pendek; berpikir jangka pendek yang dipengaruhi oleh ketakutan akan adanya usaha pengambilalihan tak bersahabat dan tekanan dari para bankir dan pemegang saham untuk menghasilkan dividen. Bila manajemen puncak hanya memikirkan keuntungan, apalagi dengan cara memotong biaya pendidikan dan latihan, memotong biaya pemeliharaan, dan memotong biaya riset, produktivitas dan mutu tidak akan pernah meningkat.
3. sistem penilaian personal bagi manajer dan manajemen berdasar tujuan tanpa menyediakan metode atau sumber daya yang cukup untuk mencapai tujuan tersebut.
4. pemberian kerja yang berlebihan dari manajer.
5. hanya menggunakan data dan informasi yang kelihatan saja untuk pengambilan keputusan dan mengabaikan hal-hal yang tidak diketahui dan yang tak dapat diketahui.
6. biaya kesehatan (tunjangan kesehatan) yang berlebihan atau sangat tinggi.
7. biaya untuk penggantian yang disebabkan oleh pengacara-pengacara.

2. Joseph M. Juran

Kontribusi utama dari Joseph M. Juran adalah langkah dasar untuk maju, langkah peningkatan mutu dan trilogi Juran.

a. Juran Langkah Dasar untuk Maju

Menurut Juran langkah dasar untuk maju buat sebuah perusahaan untuk menghasilkan produk adalah sebagai berikut:

1. capailah peningkatan terstruktur dengan basis yang terus-menerus disertai dengan dedikasi dan keyakinan bahwa hal itu sangat penting.
2. laksanakan program pelatihan yang ekstensif.
3. tegakkan komitmen dan kepemimpinan pada manajemen yang lebih tinggi.

b. Juran Kegiatan Untuk Perbaikan Mutu

Perbaikan mutu suatu produk dan jasa, Juran mengemukakan kegiatan berikut:

1. bangun kesadaran tentang kebutuhan akan peningkatan mutu dan peluang bagi peningkatan mutu.
2. tentukan sasaran bagi peningkatan.
3. pengorganisasian untuk mencapai sasaran yang telah ditetapkan itu.
4. laksanakan pelatihan.

5. implementasikan proyek-proyek yang bertujuan untuk memecahkan masalah.
 6. buat laporan perkembangan/kemajuan.
 7. beri penghargaan.
 8. komunikasikan hasil-hasil yang dicapai.
 9. pertahankan tingkat keberhasilan.
 10. jaga momentum dengan cara membuat peningkatan pada sistem regular perusahaan.
- c. Trilogi Juran
- Tiga pilar dari Juran adalah: perencanaan mutu, pengendalian mutu, dan peningkatan mutu.

Perencanaan Mutu

- Kenali siapa sebenarnya pelanggan.
- Pelajari kebutuhan pelanggan.
- Buatlah produk yang sesuai dengan kebutuhan dan keinginan pelanggan itu.
- Ciptakan sistem dan proses yang dapat memberi kemampuan kepada organisasi untuk memproduksi produk.
- Sebar luaskan perencanaan tersebut hingga ke tingkat operasional.

Pengendalian Mutu

- Penilaian kinerja mutu aktual.
- Bandingkan kinerja dengan sasaran.
- Lakukan tindakan atas terjadinya perbedaan antara kinerja dengan sasaran.
- Peningkatan mutu
- Peningkatan mutu harus dilaksanakan dan berkesinambungan:
- Ciptakan infrastruktur yang diperlukan untuk melaksanakan peningkatan mutu secara tahunan.
- Identifikasi bidang/daerah yang memerlukan peningkatan dan laksanakan proyek-proyek peningkatan.
- Bentuk tim proyek dengan tanggung jawab untuk menyelesaikan masing-masing proyek peningkatan itu.
- Lengkapi tim-tim tersebut dengan apa yang dibutuhkan mereka agar mampu mendiagnosis masalah untuk mencari akar penyebab masalah, cari solusi, dan ciptakan kendali yang akan dapat mempertahankan hasil yang diperoleh.

3. Philip B. Crosby

Kontribusi utama Philip Crosby adalah konsep manajemen “*zero defects*” dan pencegahan (*prevention*) yang dituangkannya dalam *Quality Vaccine* dan kegiatan untuk peningkatan mutu.

a. Vaksin Mutu (*Quality Vaccine*)

Vaksin Mutu Crosby terdiri atas tiga bahan utama yaitu:

- Kebulatan tekad,
- Pendidikan,
- Implementasi.

b. Crosby Kegiatan untuk Peningkatan Mutu

Kegiatan untuk peningkatan mutu menurut Crosby adalah sebagai berikut:

- menunjukkan secara jelas bahwa manajemen benar-benar serius dengan masalah mutu dan akan menjalankannya untuk jangka yang panjang.
- membentuk tim-tim mutu yang bersifat antar departemen.
- mengidentifikasi di mana masalah yang sekarang ataupun yang potensial akan timbul.
- meninjau biaya yang diperlukan untuk mutu dan jelaskan bagaimana hal itu digunakan sebagai alat manajemen.
- meningkatkan kesadaran dan komitmen pribadi semua pekerja tentang mutu.
- mengambil tindakan secara cepat untuk memperbaiki masalah yang telah teridentifikasi.
- melaksanakan program tanpa cacat.
- melatih pengawas untuk melaksanakan tanggung jawabnya dalam program mutu.
- melangsungkan sebuah Hari Tanpa Cacat untuk menjamin semua pekerja sadar bahwa ada arah baru di perusahaan.
- mendorong semua pribadi dan tim untuk menetapkan tujuan peningkatan mutu.
- mendorong semua pekerja agar mau menyampaikan pada manajemen mengenai hambatan yang dihadapi mereka dalam rangka pencapaian tujuan-tujuan mutu.
- menghargai pekerja yang mau partisipasi.
- membentuk badan mutu untuk mempromosikan komunikasi yang berkesinambungan.
- mengulangi semua hal untuk menunjukkan bahwa peningkatan mutu adalah sebuah proses yang tidak pernah berakhir.

B. Fokus pada Pelanggan

Pada organisasi yang menerapkan manajemen mutu terpadu, pelangganlah yang menentukan mutu dan pekerja memproduksinya sesuai dengan kebutuhan pelanggan itu. Dalam manajemen tradisional, yang dimaksud dengan pelanggan adalah orang-orang yang membeli dan memakai produk atau jasa dihasilkan organisasi/perusahaan. Dalam

pandangan manajemen mutu terpadu, kelompok tersebut adalah kelompok pelanggan eksternal (*external customers*). Ada satu kelompok pelanggan lagi yakni pelanggan internal di dalam organisasi (departemen akuntansi memberikan data kepada departemen pemasaran atas biaya promosi yang dikeluarkan sampai saat ini, departemen keuangan mengembalikan biaya yang dikeluarkan departemen lainnya).

1. Memahami Konsep “Mutu yang Ditentukan Pelanggan”

Telah dikemukakan bahwa dalam pola manajemen mutu terpadu, mutu ditentukan oleh pelanggan. Karena pelanggan adalah orang-orang yang akan menggunakan produk atau jasa yang dihasilkan, maka hanya mereka yang dapat menetapkan apa mutu itu, hanya mereka yang dapat mengatakan kepada perusahaan apa yang mereka inginkan, dan bagaimana mereka menginginkannya.

Dalam hal hubungan dengan pelanggan ini terdapat hal-hal penting, yakni:

- Pelanggan harus menjadi prioritas utama organisasi. Kelangsungan hidup (*survival*) organisasi tergantung pada pelanggan.
- Pelanggan yang dapat dipercaya (*reliable customers*) adalah pelanggan yang terpenting. Pelanggan yang dapat dipercaya ialah orang yang membeli berulang-ulang dari perusahaan yang sama. Pelanggan yang merasa puas dengan mutu barang atau jasa yang mereka beli dari sebuah perusahaan akan mejadi pelanggan yang setia. Oleh sebab itu, kepuasan pelanggan adalah sesuatu yang bersifat sangat penting.
- Kepuasan pelanggan terjamin dengan memproduksi produk atau jasa berkualitas tinggi (*high quality products*). Hal ini harus terus-menerus diperbaharui pada setiap kali pembelian baru. Ini tidak akan dapat terlaksana apabila mutu, bagaimanapun tingginya, bersifat statis. Kepuasan menuntut peningkatan yang terus-menerus (*continuous improvement*). Peningkatan yang terus-menerus itulah salah satunya cara yang dapat menjamin para pelanggan puas dan loyal.

Jika kepuasan pelanggan adalah prioritas utama dari sebuah organisasi yang menerapkan manajemen mutu terpadu, maka selanjutnya organisasi itu harus mempunyai fokus pelanggan.

Organisasi tradisional yang menerapkan pendekatan manajemen berdasar hasil (*management by results*), yang mengawali segalanya dari laba dan rugi serta pengembalian modal (*return on investment*) adalah organisasi yang bersifat *inward-looking*. Organisasi yang menerapkan pendekatan manajemen mutu terpadu, yang memulai segalanya dengan pelanggan, adalah organisasi yang bersifat *outward looking*. Manajemen mutu terpadu berprinsip bahwa tujuan organisasi mestinya adalah memenuhi dan melebihi kebutuhan pelanggan, memberikan nilai yang abadi kepada pelanggan. Kunci untuk membangun fokus pelanggan adalah membuat pekerja tetap berhubungan dengan pelanggan dan

memberdayakan (*empowering*) para pekerja tersebut untuk bertindak sebagaimana yang diperlukan untuk memuaskan para pelanggan.

Ada beberapa cara untuk membuat pekerja selalu berhubungan dengan pelanggan, misalnya dengan kontak aktual secara personal maupun dengan telepon, atau melalui peninjauan dan pembahasan terhadap data yang diberikan oleh pelanggan.

2. Identifikasi Kebutuhan Pelanggan Eksternal

Pada organisasi yang menganut manajemen tradisional, pelanggan eksternal tidak diikutsertakan dalam pembahasan proses pengembangan produk. Dengan pendekatan ini, pada dasarnya organisasi hanya mencoba secara untung-untungan untuk memuaskan pelanggan. Dalam kompetisi global sekarang ini, pola ini sangat berisiko tinggi. Dalam perusahaan yang menerapkan manajemen mutu terpadu, kebutuhan pelanggan diidentifikasi secara jelas sebagai salah satu bagian dari proses pengembangan produk.

C. Just In Time (JIT)

Just In Time (JIT) merupakan suatu filosofi tepat waktu yang memusatkan pada aktivitas yang diperlukan oleh segmen-segmen internal lainnya dalam suatu organisasi dan berbagai unsur praktik. Filosofi JIT dapat diterapkan untuk semua jenis organisasi, unsur-unsur praktiknya berlaku terutama pada operasi manufaktur yang berulang (*repetitive*) seperti produksi, pembelian, administrasi, perakitan mobil atau peralatan dan kegiatan lainnya.

Walaupun istilah *Just In Time* (JIT) dapat didefinisikan dalam arti sempit yaitu berupa proses produksi atau tingkat persediaan perusahaan namun lebih JIT digunakan dalam arti luas yaitu menggabungkan keseluruhan proses operasional perusahaan berdasarkan filosofi JIT. Walaupun belum ada definisi yang tepat untuk JIT, tetapi pada dasarnya filosofi JIT bertujuan pengurangan pemborosan dan kelebihan penggunaan sumber daya untuk sebuah kegiatan proses produksi dan kegiatan untuk melayani pelanggan. Sebagai contoh, tingkat persediaan barang dagang menimbulkan masalah yang bakal timbul, seperti bagian produk yang cacat, produk yang kadaluarsa, kemacetan produksi karena persediaan bahan baku tidak ada yang pada akhirnya mempengaruhi tingkat kompetisi perusahaan di pasar. Dari sudut pandang akuntansi, perusahaan yang menerapkan sistem *Just In Time* (JIT) menggunakan metode akumulasi biaya proses (*process costing*).

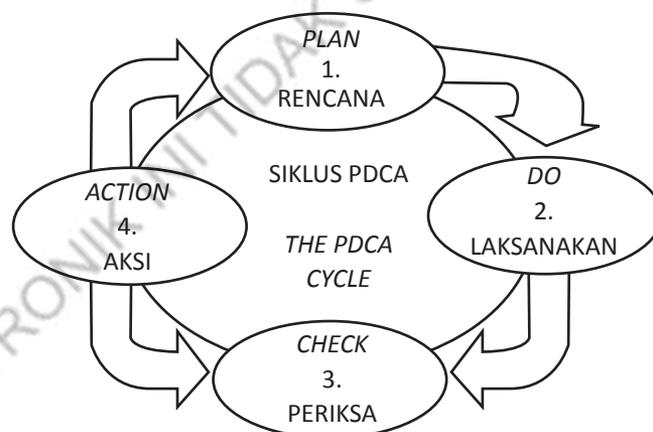
Untuk keberhasilan penerapan sistem JIT, maka diperlukan penekanan aspek-aspek pokok sebagai berikut:

1. Semua aktivitas yang tidak memiliki nilai tambah terhadap produk atau jasa harus dihilangkan. Aktivitas yang tidak bernilai tambah meningkatkan biaya yang tidak perlu. Nilai tambah sebuah perusahaan dimulai dari pembelian bahan baku untuk

- diproduksi pada pabrik kemudian barang jadi disalurkan oleh distributor ke tangan konsumen.
2. Bermitra. Perusahaan mengembangkan hubungan yang baik dengan pihak-pihak yang berkepentingan (*stakeholders*) para pekerja, pelanggan, pemasok, manajemen, dan pemegang saham. Keuntungan dari bermitra adalah untuk mendapat dukungan, contoh para pelanggan memberikan informasi dan ide kepada perusahaan untuk pengembangan produk dan jasa yang baru; para pemasok menyediakan bahan baku dan jasa yang terbaik sehingga mendukung kinerja perusahaan; pekerja bekerja dengan cerdas dan keras sehingga produktivitas perusahaan naik; pemerintah memudahkan birokrasi pengurusan izin dan mendukung kegiatan operasional perusahaan dan para pemegang saham menyediakan dana untuk pengembangan dan pemekaran perusahaan. Pada manajemen tradisional dibentuk blok antara manajemen puncak dengan pekerja biasa, sehingga struktur organisasi berbentuk hierarki; dengan sistem *Just In Time* (JIT), para pekerja dilatih dan diberdayakan (*empowered*), sehingga para pekerja dapat membuat keputusan. Program pelatihan dan pemberdayaan pekerja ini akan membuat pekerja bekerja semakin efektif dan efisien, menurunkan tingkat perputaran pekerja (*labors turn over*), mutu yang lebih tinggi, biaya yang lebih rendah dan mempercepat proses pengambilan keputusan.
 3. Adanya komitmen dari manajemen puncak untuk selalu meningkatkan mutu yang lebih tinggi, sehingga produk rusak dan cacat sedapat mungkin menjadi atau mendekati nol. Dengan produk rusak dan cacat menjadi nol berarti tidak memerlukan waktu dan biaya untuk pengerjaan kembali produk cacat, dan kepuasan pelanggan dapat meningkat. Dengan adanya komitmen dari manajemen puncak untuk peningkatan mutu maka pengidentifikasian dan perbaikan masalah produksi dilakukan pada saat dan dimana terjadi, semua pekerja di dalam perusahaan bertanggung jawab atas mutu dan pekerja menggunakan alat dan metode untuk mengawasi pekerjaan masing-masing. Dalam perusahaan dikembangkan budaya bahwa mutu adalah tanggung semua orang.
 4. Menekankan pada penyederhanaan aktivitas dan menggunakan sumber daya yang tepat untuk sebuah proses dan kegiatan. Tujuan dari sistem JIT adalah untuk mencapai sisa persediaan dalam proses produksi yang tak bersisa atau mendekati nol sehingga aliran produk dapat melalui sistem produksi secara terus-menerus. Tujuan JIT juga termasuk jumlah persediaan barang jadi akhir sama dengan nol. Hal ini menunjukkan bahwa sistem JIT melakukan produksi setelah adanya pesanan dari pelanggan. Proses produksi dengan sistem JIT dimulai dari adanya pesanan dari pembeli akhir (*final consumers*). Walaupun mengurangi kelebihan persediaan merupakan bagian yang terpenting dalam sistem JIT, namun konsep JIT ini lebih luas dari sekedar pengawasan persediaan atau metode penjadwalan produksi. Sistem JIT juga menekankan pada penyederhanaan dan pengurangan

pemborosan pada setiap operasional perusahaan. Tujuan dari sistem JIT adalah untuk memperoleh sumber daya yang cukup termasuk pemasok, sumber daya manusia dan kapasitas untuk memproduksi produk dan jasa.

- Perbaikan yang terus-menerus (*Continuous Improvement*) terhadap peningkatan efisiensi proses. Di Jepang, perbaikan terus-menerus dikenal dengan Kaizen. Perbaikan yang terus-menerus ini diharapkan dapat diperoleh setiap detik, sehingga walaupun hanya sedikit perbaikan pada satu unit tetapi sangat besar efek kepada perusahaan secara keseluruhan, seperti pepatah sedikit demi sedikit akhirnya jadi banyak (bukit). Perbaikan dapat berupa tata letak (*layout*), sistem, prosedur, metode dan lainnya yang bertujuan untuk meningkatkan kinerja perusahaan dan meningkatkan mutu produk dan jasa yang ditawarkan. Pendekatan perbaikan terus-menerus seperti model yang dikemukakan oleh William Edward Deming yaitu model PDCA (*plan, do, check dan action*). Siklus PDCA ini menggunakan berbagai alat statistik dan merupakan sebuah kegiatan yang tidak pernah berhenti. Jadi dengan perbaikan terus-menerus tidak ada yang konstan yaitu setiap hari harus ada perbaikan; atau dengan kalimat lain bahwa yang konstan adalah perbaikan yang terus-menerus itu. Alat-alat statistik yang digunakan dalam siklus perbaikan terus-menerus adalah diagram Pareto, diagram Tulang Ikan atau diagram sebab-akibat, histogram dan grafik lainnya.



GAMBAR 9.2. Deming Continuous Improvement Cycle Siklus Perbaikan Terus-menerus Deming

- Perspektif jangka panjang merupakan aspek yang penting pada sistem JIT. Dengan adanya minat perusahaan untuk meningkatkan perbaikan walaupun hanya sedikit perbaikan yang dicapai setiap bulan namun jika diakumulasikan dalam setahun atau lebih akan menghasilkan pencapaian yang luar biasa.

7. Menghilangkan atau mengurangi pemborosan pada proses produksi. Pengurangan jenis-jenis pemborosan (*Muda* di Jepang) sebagai hasil dari: produksi yang berlebihan, proses menunggu, proses pindah dan transpor, proses yang tak bernilai tambah, stok yang tak berfungsi, proses dan kegiatan yang tidak perlu dan barang cacat. Pemborosan yang lain adalah sebagai akibat dari penggunaan sumber daya yang tidak teratur dan tidak konsisten (*Mura*) dan pemborosan yang disebabkan penggunaan sumber daya yang berlebihan pada suatu proses produksi (*Muri*).
8. Untuk mengurangi pemborosan (*Muda*) digunakan 5S yaitu: *Seiri* Ringkas (Pemilahan); *Seiton* Rapi (Penataan); *Seiso* Resik (Pembersihan); *Seiketsu* Rawat (Pemantapan); *Shitsuke* Rajin (Pembiasaan).

Langkah awal implementasi 5S dalam organisasi adalah *Seiri*, yaitu:

- Membedakan barang dan peralatan yang diperlukan dengan barang dan peralatan yang tidak diperlukan;
- Membuang barang yang tidak diperlukan;
- Membuang kotoran dan bunyi mesin yang keras

Langkah kedua adalah *Seiton* (penataan) yang berarti menentukan tata letak yang tertata rapi sehingga anda selalu dapat menemukan barang yang diperlukan. Tujuan dari *Seiton* adalah menciptakan tempat kerja yang tertata rapi; tata letak dan penempatan yang efisien (termasuk mutu & keamanan) dan meningkatkan produktivitas dengan menghilangkan waktu untuk mencari barang.

Langkah ketiga adalah *Seiso* (pembersihan). Barang dan Peralatan yang telah ditata dengan rapi kemudian dibersihkan, termasuk tempat kerja dan lingkungan serta mesin. Pembersihan ini dalam rangka menciptakan lingkungan kerja yang nyaman sehingga pekerja merasa dirinya berada di rumah sendiri. Dengan menjaga kebersihan barang, peralatan, dan tempat kerja maka ada keuntungan, yaitu mencintai kerja dan pekerjaan dengan cara merawat barang dan peralatan dengan sebaik-baiknya.

Langkah keempat adalah *Seiketsu* (Pemantapan) yaitu menjaga operasional perusahaan berjalan sesuai dengan sistem dan standar operasional yang telah ditetapkan dengan baik. Contoh: kembalikan barang atau peralatan yang telah digunakan pada tempat yang semula, sehingga pada saat diperlukan tidak menghabiskan waktu untuk mencarinya.

Langkah terakhir dari 5S adalah *Shitsuke* (Pembiasaan) yaitu melatih dan meningkatkan disiplin diri dengan peningkatan yang berkelanjutan mulai dari langkah pertama, kedua, ketiga dan keempat.

Sistem JIT dapat diterapkan dalam berbagai fungsi perusahaan seperti fungsi pembelian, fungsi produksi, fungsi distribusi, administrasi, dan sebagainya.

1. Pembelian JIT

Pada saat konsep JIT diaplikasikan pada fungsi pembelian maka semua aspek-aspek pokok di atas harus dimasukkan. Penerapan pembelian JIT memiliki karakteristik seperti di bawah ini:

1. Membuat perjanjian jangka panjang dengan pemasok tentang mutu, waktu pengiriman dan harga produk dan jasa;
2. Mengurangi jumlah pemasok sehingga perusahaan dapat mengurangi sumber-sumber daya yang digunakan untuk bernegosiasi dengan pemasoknya.
3. Melakukan seleksi atas pemasok mengenai mutu, harga dan penerimaan barang;
4. Menambah frekuensi pembelian perusahaan dengan mengurangi jumlah penerimaan produk dan jasa dari pemasok;
5. Mengurangi waktu dan biaya untuk program-program pemeriksaan bahan baku;
6. Penerimaan produk dan jasa tepat pada saat pabrik membutuhkan;
7. Menekankan pada sisa persediaan bahan baku dan persediaan barang dalam proses (barang setengah jadi) yang minimum atau bersaldo nol;
8. Mengurangi biaya gudang dengan jumlah persediaan bahan baku yang bersaldo nol;
9. Mengurangi kegiatan dan biaya yang tidak bernilai tambah.

Penerapan pembelian JIT dapat berpengaruh pada sistem akuntansi manajemen biaya sebagai berikut:

1. Pengalokasian biaya *overhead* dapat diubah menjadi biaya langsung karena dapat ditelusuri secara langsung jumlah biaya untuk memproduksi produk;
2. Analisis varians yang terjadi pada proses pembelian, seperti analisis varians pemakaian bahan baku, analisis harga bahan baku, analisis varians penggunaan jam pesanan dapat dikurangi karena biaya dapat langsung ditelusuri.
3. Mengurangi biaya administrasi penyelenggaraan laporan akuntansi manajemen kepada pimpinan puncak untuk mengambil keputusan.

Jadi, pembelian JIT adalah sistem penjadwalan pembelian barang dengan penerimaan barang tersebut tepat pada saat diperlukan untuk proses produksi (saldo persediaan bahan baku = Nol) sehingga penyediaan barang jadi dapat diserahkan kepada konsumen tepat waktu.

Pengukuran JIT untuk pembelian adalah sebagai berikut:

- Mutu pemasok yaitu berapa persen barang yang dimasuk adalah barang cacat atau barang yang tidak sesuai dengan spesifikasi (warna, ukuran, ketebalan dan lainnya), dan berapa kali pemasok melakukan hal yang sama.
- Jumlah pemasok. Dengan melakukan konsep JIT, jumlah pemasok dikurangi sehingga biaya operasional perusahaan menurun. Perusahaan hanya membeli

atau berinteraksi dengan pemasok yang memberikan mutu produk dan jasa yang memenuhi atau melebihi standar perusahaan dengan pengiriman yang tepat waktu dan harga yang kompetitif.

- Umur persediaan bahan baku yang tersimpan dalam gudang. Dengan penerapan konsep JIT diharapkan bahwa umur persediaan mendekati nol atau sama dengan nol.

Alat ukur dalam konsep JIT adalah sangat penting karena mencerminkan bagaimana perusahaan mengurangi biaya total yang berhubungan dengan bahan baku langsung yang tidak hanya terdiri harga dari bahan baku tersebut tetapi termasuk biaya pemesanan bahan baku, biaya penerimaan bahan baku, biaya pemeriksaan bahan baku, biaya memindahkan dan menyimpan bahan baku, biaya penjadwalan pemakaian bahan baku dan biaya pengembalian bahan baku yang cacat kepada pemasok.

2. Produksi JIT

Produksi JIT adalah sistem penjadwalan produksi komponen atau produk yang tepat waktu dan jumlahnya sesuai dengan yang diperlukan oleh tahap produksi berikutnya. Biasanya dikenal dengan sistem kanban. Kanban adalah sebuah kartu (*card*) yang memiliki otorisasi untuk memproduksi atau memindahkan barang di dalam pabrik. Otorisasi kanban berasal dari kebutuhan akan komponen atau bahan baku yang berasal dari proses produksi berikutnya. Produksi JIT menekankan pada pengurangan siklus waktu produksi, pengurangan waktu *set-up* mesin untuk memproduksi jenis produk yang berbeda mulai dari awal proses produksi sampai dengan akhir proses produksi. Dalam proses produksi JIT, setiap pekerja bertanggung jawab pada mutu, sehingga terjadi kesalahan pada sebuah proses produksi maka pekerja tersebut berwenang untuk memberhentikan proses produksi (untuk mencegah produk cacat yang lebih banyak) dan melalui perbaikan tanpa harus mendapat otorisasi terlebih dahulu dari atasannya. Produksi JIT memfokuskan pada saldo persediaan yang minimum atau bersaldo nol dan menyederhanakan proses produksi dan mengurangi sumber daya dan aktivitas-aktivitas yang tidak perlu serta pekerja berdisiplin untuk melaksanakan sistem dan prosedur operasional sehingga keamanan, keselamatan dan kenyamanan kerja tercipta dalam lingkungan perusahaan.

Dalam sistem akuntansi perusahaan dapat menyusun laporan yang lebih cepat dan lebih akurat karena semua biaya sudah dapat ditelusuri dengan jelas dan aktivitas yang tidak memiliki nilai tambah telah dikurangi atau ditiadakan. Perusahaan secara nyata menghemat waktu dan biaya penyusunan laporan (tenaga kerja, kertas, dan penyusutan atas fasilitas lainnya), pengurangan atau peniadaan waktu dan biaya aktivitas yang tidak bernilai tambah (aktivitas pemeriksaan bahan baku yang lebih rinci, waktu tunggu,

waktu *set-up* mesin, kerusakan persediaan karena kadaluarsa atau proses penyimpanan yang kurang baik dan lainnya), sehingga jika memang berhasil diterapkan produksi JIT perusahaan semakin kompetitif di pasar.

Pengukuran JIT untuk produksi adalah sebagai berikut:

- Persentase rendemen produksi. Perusahaan selalu berusaha untuk meningkatkan rendemen dengan menyortir bahan baku yang terbaik dan memperbaiki proses produksi secara terus-menerus;
- Rata-rata umur persediaan dalam proses dan persediaan barang jadi. Umur persediaan harus sangat rendah tetapi sangat tergantung pada jenis perusahaan;
- Perputaran persediaan. Rumus dari perputaran persediaan adalah harga pokok penjualan dibagi dengan rata-rata persediaan. Sasaran perusahaan adalah meningkatkan tingkat perputaran persediaan;
- Mengukur kegiatan tak bermutu, seperti produk cacat, produk rusak, pengerjaan ulang dan pemborosan. Tujuan dari setiap perusahaan adalah untuk menghasilkan produk cacat = nol, angka pengerjaan ulang (*rework*) yang rendah atau sama dengan nol;
- Waktu siklus produksi yang singkat. Waktu siklus produksi = waktu proses + waktu pemeriksaan + waktu pemindahan produk dari pabrik ke gudang + waktu penyimpanan. Tujuan adalah mengurangi waktu siklus produksi dengan mengurangi pemeriksaan, pemindahan dan waktu penyimpanan;
- Persentase jam mesin yang tidak dapat memproduksi, bongkar mesin atau mesin rusak;
- Waktu *set-up* mesin setiap penggantian produksi produk yang berbeda;
- Rata-rata output per pekerja atau produktivitas per pekerja. Ratarata output per pekerja = total *output* : jumlah pekerja termasuk pekerja tidak langsung;
- Luas pabrik yang diperlukan untuk melakukan produksi produk. Diusahakan penggunaan luas yang kecil tetapi hasil yang melimpah;
- Tata letak pabrik yang produktif;
- Pelatihan dan pendidikan yang diberikan kepada pekerja supaya dapat bekerja dengan moral yang tinggi, keahlian dan keterampilan untuk melaksanakan pekerjaan.

3. Distribusi JIT

Sistem distribusi JIT memiliki banyak kesamaan dengan unsur-unsur yang terdapat pada sistem pembelian JIT, kecuali perusahaan menjadi penjual (pemasok) untuk perusahaan lain. Beberapa aspek yang terdapat dalam sistem distribusi JIT adalah:

- Melakukan perjanjian jangka panjang kepada pelanggan untuk memberikan produk dan jasa dengan mutu yang tinggi, waktu pengiriman yang tepat waktu dan harga yang kompetitif;

- Menjual kepada jumlah pelanggan yang kecil dibandingkan dengan jumlah pelanggan pada sistem tradisional. Hal ini untuk mengurangi penjualan kepada pelanggan yang tidak menguntungkan dan mengurangi biaya sumber daya yang digunakan untuk melakukan pelayanan dan negosiasi dengan pelanggan serta mengurangi biaya yang tak terduga. Analisis profitabilitas setiap pelanggan dibahas pada bab *activity based costing*.
- Menambah frekuensi penjualan perusahaan dengan mengurangi jumlah pengiriman produk dan jasa kepada pelanggan;
- Pengiriman produk dan jasa tepat pada saat pelanggan membutuhkan;
- Menekankan pada sisa persediaan barang jadi yang minimum atau bersaldo nol;
- Mengurangi biaya gudang dan biaya persediaan (rusak, cacat, kadaluarsa) dengan jumlah persediaan bahan baku yang bersaldo nol;
- Mengurangi kegiatan dan biaya yang tidak bernilai tambah.

Beberapa ukuran yang digunakan dalam distribusi JIT adalah:

- Tingkat kepuasan pelanggan;
- Jumlah keluhan pelanggan;
- Persentase pengiriman tepat waktu;
- Waktu yang diperlukan untuk menyelesaikan pesanan pelanggan.

Konsep JIT menggunakan pendekatan yang lebih memusat daripada yang ditemui dalam konsep akuntansi biaya tradisional. Penggunaan sistem JIT mempunyai ciri-ciri sebagai berikut:

- Penerimaan bahan baku berdasarkan *batch*;
- Meningkatkan keterlusran biaya dengan kelompok biaya (*cost pools*) yang lebih sedikit;
- Meningkatkan akurasi penghitungan harga pokok biaya produk dan jasa;
- Mengurangi atau meniadakan analisis varians;
- Menggunakan metode biaya *backflush*;
- Tingkat persediaan yang mendekati nol atau bersaldo nol.

Karena sistem pembelian JIT melibatkan sejumlah besar pengiriman kecil, maka dalam akuntansi biaya pembelian ini sering dicatat dalam *batch* daripada sebagai pembelian per bahan baku untuk menyederhanakan pencatatan. Meskipun pengiriman *batch* mungkin tampak tidak konsisten dengan sistem penelusuran biaya, JIT meningkatkan ketelusran terhadap biaya karena lebih banyak transaksi baik dalam pembelian maupun dalam bidang produksi dapat ditelusuri langsung ke departemen (sel-sel) dan produk-produk dihasilkan dalam departemen (sel-sel) tersebut.

4. Penentuan Harga Pokok *Backflush*

Penentuan harga pokok *backflush* merupakan metode penyederhanaan biaya yang digunakan oleh perusahaan yang menggunakan sistem JIT. Metode pencatatan persediaan pada metode penyederhanaan ini adalah metode periodik. Penentuan harga pokok produk akhir dapat didasarkan pada:

- Mengakumulasikan semua biaya produksi pada harga pokok persediaan barang jadi, termasuk: harga bahan baku langsung, upah langsung, dan biaya overhead.
- Mengakumulasikan hanya biaya produksi variabel yang menjadi harga pokok persediaan barang jadi, yaitu: bahan baku langsung, upah langsung dan biaya variabel *overhead*.
- Mengakumulasikan hanya biaya bahan baku pada harga pokok persediaan barang jadi, sedangkan biaya lainnya dibebankan sebagai beban. Metode ini sering disebut dengan biaya *throughput*.

a. Mengakumulasikan Semua Biaya Produksi Pada Harga Pokok Persediaan Barang Jadi

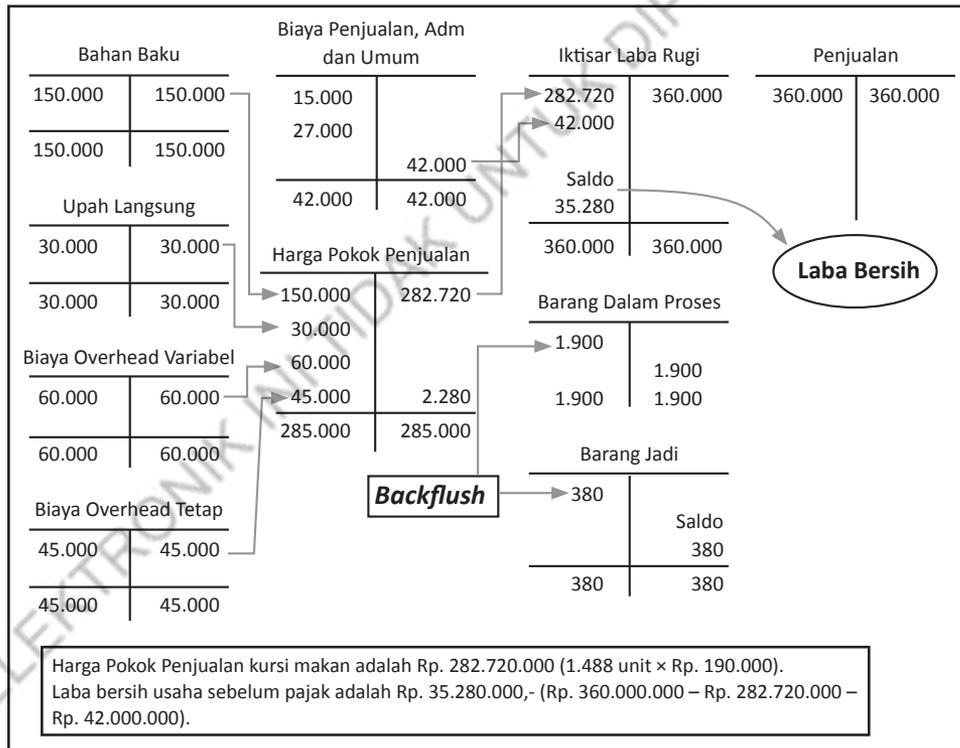
Sebuah pabrik perabot yang menghasilkan kursi makan dengan perincian kegiatan sebagai berikut:

- Sasaran produksi kursi makan adalah 1.500 unit;
- Penjualan kursi makan pada bulan berjalan sebanyak 1.488 unit dengan harga jual per unit adalah Rp. 240.000;
- Pembelian bahan baku senilai Rp. 150.000.000;
- Biaya konversi sebesar Rp. 135.000.000 yang terdiri dari upah langsung sebesar Rp. 30.000.000; biaya overhead variabel sebesar Rp. 60.000.000 dan biaya overhead tetap sebesar Rp. 45.000.000;
- Beban penjualan dan administrasi variabel adalah Rp. 15.000.000 dan beban penjualan dan administrasi tetap adalah Rp. 27.000.000;
- Pada akhir periode terdiri dari 2 kursi makan jadi dan 10 unit kursi makan dalam proses;
- Diasumsikan bahwa perusahaan tidak memiliki saldo awal persediaan dan biaya aktual perusahaan sama dengan biaya yang dianggarkan perusahaan.

TABEL 9.1. Biaya Produksi Produk

Keterangan	Total	Unit Produksi	Biaya per unit (Rp.)
Bahan Baku Langsung	150.000.000	1.500	100.000
Upah Langsung	30.000.000	1.500	20.000
Biaya <i>Overhead</i> Variabel	60.000.000	1.500	40.000
Biaya <i>Overhead</i> Tetap	45.000.000	1.500	30.000
Total	285.000.000	1.500	190.000

Pembelian bahan baku langsung dan biaya konversi dibebankan langsung pada Harga Pokok Penjualan. Kemudian biaya yang bersisa pada persediaan barang jadi di-backflush ke perkiraan Barang Dalam Proses dan perkiraan Persediaan Barang jadi. Jumlah yang di-backflush ke perkiraan Barang Dalam Proses adalah 10 unit dengan harga pokok persediaan barang dalam proses per unit Rp. 190.000 (sudah selesai diproses tetapi belum dipindahkan ke gudang barang jadi) atau total Rp. 1.900.000. Dua unit persediaan barang jadi (kursi makan) dengan harga pokok Rp. 190.000 atau total Rp. 380.000. Harga pokok penjualan kursi makan perusahaan adalah Rp. 282.720.000 (Rp. 150.000.000 + Rp. 135.000.000 Rp. 380.000 Rp. 1.900.000) dan angka ini dibuat jurnal penutup dan ditutup pada perkiraan Iktisar Laba Rugi. Walaupun sistem akuntansi ini tidak seperti pada penghitungan harga pokok penjualan yang diperoleh dengan sistem akuntansi biaya yang tradisional menghasilkan angka yang sama tetapi dengan nama perkiraan yang berbeda.



GAMBAR 9.3. Backflush - Akumulasi Biaya Produksi pada Harga Pokok Penjualan (dalam ribuan rupiah)

b. Mengakumulasikan Hanya Biaya Produksi Variabel yang Menjadi Harga Pokok Persediaan Barang Jadi

Sistem *backflush* penghitungan harga pokok persediaan barang jadi yang hanya mengakumulasikan biaya variabel memerlukan perkiraan tambahan yaitu Beban Pabrik atau Beban Lainnya untuk menampung biaya tetap, karena biaya tetap ini langsung dibebankan pada periode berjalan pada laporan keuangan perusahaan, tidak dikapitalisasi pada harga pokok persediaan. Biaya produksi variabel (bahan baku langsung, upah langsung dan biaya *overhead* variabel) Rp. 240.000.000 (Rp. 150.000.000 + Rp. 30.000.000 + Rp. 60.000.000) dikapitalisasi pada harga pokok persediaan. Jumlah yang *dibackflush* adalah Rp. 1.920.000, yaitu pada perkiraan Persediaan Barang Jadi adalah Rp. 320.000 (2 unit pada harga Rp. 160.000 per unit) dan pada perkiraan Barang Dalam Proses adalah Rp. 1.600.000 (10 unit pada Rp. 160.000 per unit). Harga pokok penjualan dengan metode ini adalah Rp. 283.080.000 (Rp. 150.000.000 + Rp. 90.000.000 – Rp. 320.000 – Rp. 1.600.000).

Bahan Baku		Harga Pokok Penjualan		Iktisar Laba Rugi		Penjualan	
150.000	150.000	150.000	282.720	238.080	360.000	360.000	360.000
		30.000		45.000			
150.000	150.000	60.000		42.000			
		45.000	2.280	Saldo			
Upah Langsung		285.000	285.000	34.920			
30.000	30.000			360.000	360.000		
30.000	30.000						
		Biaya Overhead Tetap		Barang Dalam Proses			
		45.000	45.000	1.600			
				Saldo			
Biaya Overhead Variabel		45.000	45.000	1.600			
60.000	60.000			1.600	1.600		
60.000	60.000						
		Biaya Penjualan, Adm dan Umum		Barang Jadi			
		15.000		320			
		27.000		Saldo			
			Saldo	320			
			42.000	320	320		
			42.000				

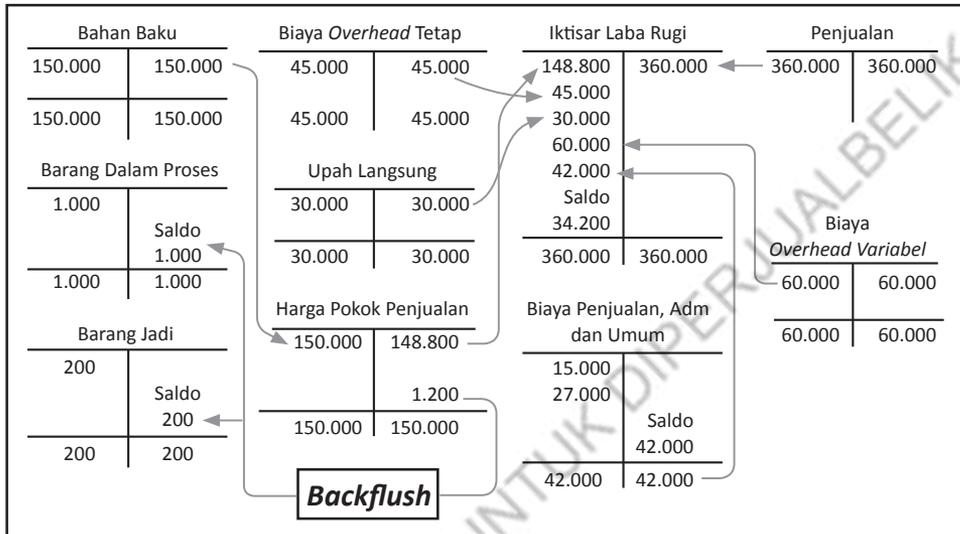
**Backflush =
Rp. 1.920.000**

GAMBAR 9.4. Backflush Akumulasi Biaya Produksi Variabel pada Harga Pokok Penjualan (dalam ribuan rupiah)

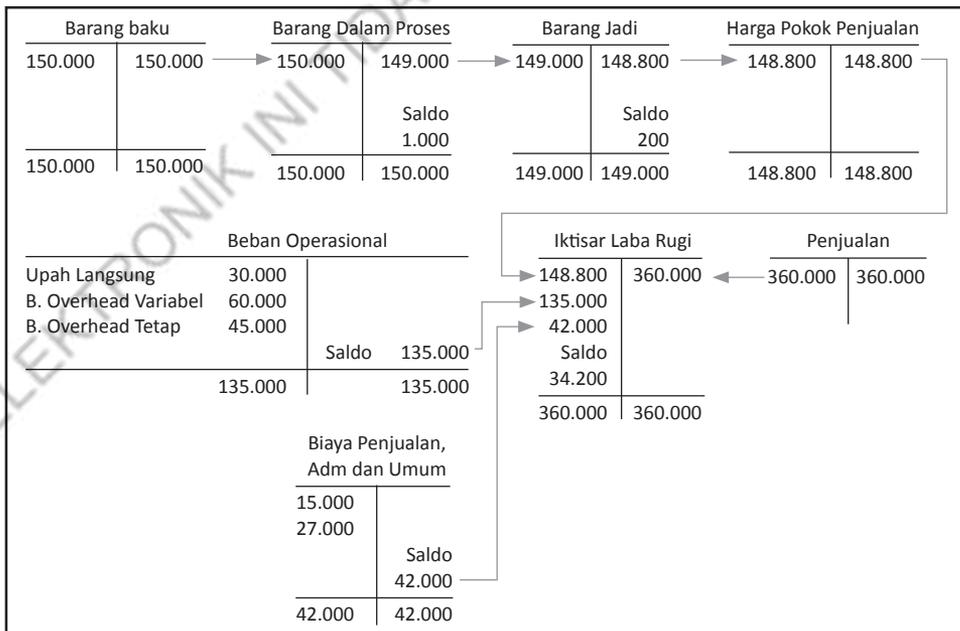
c. Mengakumulasikan Hanya Biaya Bahan Baku Pada Harga Pokok Persediaan Barang Jadi

Sistem *backflush* ini, harga pokok persediaan hanya diperhitungkan sebesar bahan baku langsung. Jumlah yang *di-backflush* adalah Rp. 1.200.1 yaitu Persediaan Barang

Jadi sebesar Rp. 200.000 (dua unit kursi makan dengan per unit Rp. 10.000) dan Barang dalam proses sebesar Rp. 1.000.000 (10 unit dengan per unit Rp. 10.000). Harga Pokok Penjualan dengan metode ini adalah Rp. 148.800.000 (Rp. 150.000.000 Rp. 1.200.000)



GAMBAR 9.5. Backflush Hanya Biaya Bahan Baku pada Harga Pokok Penjualan (dalam ribuan rupiah)



GAMBAR 9.6. Backflush Hanya Biaya Bahan Baku pada Harga Pokok Penjualan (dalam ribuan rupiah) Metode yang lebih konvensional.

D. Metode Biaya Kaizen (*Kaizen Costing*)

Kaizen adalah istilah Jepang yang berarti perbaikan terus-menerus: secara pelan-pelan, perbaikan yang tiada hentinya, melakukan “sedikit kerja” lebih baik, dan menghasilkan standar yang lebih tinggi dari semula.

Metode biaya *Kaizen* adalah perbaikan secara terus-menerus untuk menurunkan biaya pada proses produksi untuk sebuah produk, dengan meningkatkan efisiensi. Tim *Kaizen* menggunakan informasi secara terus-menerus untuk mengidentifikasi daerah yang memiliki efek terbesar untuk diperbaiki baik pada produk dan untuk profitabilitas perusahaan. Tim dapat mengajukan usulan untuk penggantian peralatan dan mesin produksi untuk menghemat proses produksi.

Metode biaya *Kaizen* memiliki beberapa hal yang penting sebagai berikut:

- Pusatkan pada informasi dan pengurangan biaya pada proses produksi daripada mencari harga pokok produk yang diproduksi lebih tepat.
- Pengurangan biaya adalah tanggung jawab tim, bukan merupakan tanggung jawab individu.
- Biaya produksi dihitung, dibagi dan dianalisa dengan tingkat frekuensi yang tinggi.
- Informasi biaya yang disesuaikan digunakan oleh tim, sehingga memudahkan tim untuk mengidentifikasi dan memperbaiki proses yang menghasilkan pengurangan biaya yang terbesar.
- Standar biaya secara bertahap diperbaiki untuk mencerminkan pengurangan biaya aktual masa lalu dan menargetkan perbaikan untuk masa mendatang.
- Tim bertanggung jawab untuk menghasilkan ide baru untuk mencapai sasaran pengurangan biaya, mereka diberi wewenang untuk membuat investasi kecil jika mereka pasti dengan investasi tersebut dapat menghasilkan pengurangan biaya.

Tujuan dari metode biaya *Kaizen* adalah secara terus-menerus memperbaiki proses yang kritis sehingga biaya dapat secara terus-menerus berkurang.

E. ISO

Kemampuan untuk bersaing di pasar global adalah kemampuan untuk memenuhi atau melebihi standar-standar yang berlaku. Dulunya, banyak sekali standar yang berbeda bagi produk-produk. Tetapi dengan berkembangnya pasar global, kebutuhan untuk keseragaman standar semakin meningkat.

Karena mutu ditentukan oleh pelanggan, maka standar adalah harapan pelanggan yang tertulis yang sama dengan itu. Untuk menjamin adanya keseragaman standar itu, tentulah diperlukan suatu standar yang seragam. Dengan itu, apa yang dianggap bermutu di negeri lain.

Sekarang ini usaha paling sukses mengenai penyeragaman standar ini adalah dengan lahirnya standar ISO 9000 yang dikeluarkan oleh the *International Organization for Standardization*, Jenewa, Swiss.

The International Organization for Standardization disingkat ISO, didirikan pada tahun 1946 di Geneva, Switzerland. Tugas utamanya adalah mempromosikan pembuatan standar-standar internasional untuk memfasilitasi pertukaran dan perdagangan (*exchange*) barang dan jasa di seluruh dunia. Anggota ISO sekarang ini sudah lebih dari 90 negara. Salah satu diantaranya, sebagai contoh, adalah *The American National Standards Institute* (ANSI) yang merupakan badan standar Amerika Serikat adalah anggota ISO, sementara *the American Society for Quality* (ASQ) adalah anggota dari ANSI.

Tujuan utama dari ISO seri 9000 adalah untuk menyatukan syarat-syarat dan definisi mutu yang digunakan oleh negara-negara industri serta menggunakan syarat-syarat tersebut untuk menunjukkan kemampuan para pemasok untuk mengendalikan proses-prosesnya. Secara singkat, standar ISO mengharuskan suatu organisasi untuk menyatakan apa yang dilakukannya untuk menjamin mutu, lalu melakukan apa yang dinyatakannya itu, dan akhirnya mendokumentasikan atau membuktikan bahwa mereka telah melaksanakan apa yang mereka nyatakan itu (*the standards require an organization to say what it is doing to ensure quality, then do what it says, and, finally, document or prove that it has done what it said*).

Perusahaan-perusahaan sekarang ini mendapat tekanan yang cukup kuat untuk memperoleh sertifikat ISO 9000 ini agar mempunyai kekuatan bersaing. Sertifikat akan diperoleh apabila perusahaan mempunyai program yang memenuhi persyaratan yang ditetapkan oleh ISO 9000 itu. Misalnya, salah satu persyaratan adalah bahwa perusahaan mempunyai dan melaksanakan prosedur-prosedur untuk menentukan pelatihan yang dibutuhkan. Sertifikat ISO 9000 hanya dapat diberikan oleh lembaga-lembaga yang terakreditasi.

F. Manfaat Sertifikasi ISO 9000

Sertifikasi ISO 9000 bermanfaat untuk:

- mengakses ke pasar internasional.
- kecocokan dengan pemasok asing.
- meningkatnya mutu dan keseragaman kerja.
- meningkatnya produktivitas.

Meningkatnya mutu dan produktivitas ini dapat berupa:

- meningkatnya pengiriman tepat waktu (*on-time delivery*).
- menurunnya siklus waktu kerja (*cycle time*).
- menurunnya kesalahan (*errors*).

- menurunnya keperluan untuk prosedur uji (*necessary text procedure*).
- meningkatnya pangsa pasar (*market share*).
- menurunnya biaya operasi (*operational cost*).
- meningkatnya kesadaran tentang mutu di kalangan pekerja.
- meningkatnya mutu internal dan eksternal (berkurangnya keluhan atau *complaint*).
- meningkatnya tingkat mutu produk dan jasa dari pemasok.
- diperolehnya dokumentasi sistem yang formal.

G. Unsur-unsur Sistem Mutu ISO 9000

ISO 9000 memberikan daftar yang diperlukan, tetapi tidak dijelaskan bagaimana persyaratan itu harus dipenuhi. Daftar persyaratan (*checklist*) ISO 9000 adalah sebagai berikut:

1. *Tanggung Jawab Manajemen (Management Responsibility)*.
2. *Dokumentasi Sistem Mutu (Quality System Documentation)*, yang meliputi struktur organisasi, tanggung jawab, prosedur, proses, dan sumber-sumber untuk menerapkan manajemen kualitas.
3. *Tinjauan Kontrak (Contract Review)*.
4. *Pengawasan Desain (Design Control)*.
5. *Pengawasan Dokumen dan Data (Document and Data Control)*.
6. *Pembelian (Purchasing)*.
7. *Pengawasan Produk yang Dipasok-Pelanggan (Control of Customer Supplied Product)*.
8. *Identifikasi dan Kemampuantelusur Produk (Product Identification and Traceability)*.
9. *Pengendalian Proses (Process Control)*.
10. *Inspeksi dan Pengujian (Inspection and Testing)*.
11. *Pengawasan atas Peralatan Inspeksi, Pengukuran, dan Pengujian atau Kalibrasi (Control of Inspection, Measuring, and Test Equipment or Calibration)*.
12. *Status Pemeriksaan dan Pengujian (Inspection and Test Status)*.
13. *Pengawasan dari Produk yang Tak Sesuai (Control of Nonconforming Product)*.
14. *Tindakan Perbaikan dan Pencegahan (Corrective and Preventive Action)*.
15. *Pengangkutan, Penyimpanan, Pengemasan, Pengawetan, dan Pengiriman (Handling, Storage, Packaging, Preservation, and Delivery)*.
16. *Perekaman dari Pengawasan Mutu (Control of Quality Records)*.
17. *Audit Mutu Internal (Internal Quality Audits)*.
18. *Pelatihan (Training)*.
19. *Pelayanan (Servicing)*.
20. *Teknik Statistik (Statistical Techniques)*.

ISO 9001 mengandung kedua puluh syarat di atas, sedangkan ISO 9002 dan 9003 membebaskan beberapa syarat.

ISO 9002 hanya mengandung 19 unsur dari dua puluh unsur yang dikemukakan di atas karena tidak dilibatkannya desain (unsur No. 4). Sedangkan ISO 9003 hanya mengandung 16 unsur di atas, dengan tidak diperlukannya elemen No. 4,6,9, dan 19.

Standar Aktual

- ISO 8402 Terminologi
- ISO 9000 Standar Manajemen Mutu dan Jaminan Mutu-Pedoman *Seleksi dan Penggunaan (Quality Management and Quality Assurance Standards-Guidelines for Selection and Use)*.
- ISO 9001 Sistem Mutu model untuk jaminan mutu dalam desain, pengembangan, produksi, instalasi, dan pelayanan (*Quality Systems-Model for Quality Assurance in Design, Development, Production, Installation, and Servicing*).
- ISO 9002 Sistem Mutu-Model untuk Jaminan Mutu dalam Produksi, Instalasi, dan Pelayanan (*Quality Systems-Model for Quality Assurance in Production, Installation, and Servicing*).
- ISO 9003 Sistem Mutu-Model untuk Jaminan Mutu dalam Inspeksi Akhir dan Pengujian (*Quality Systems-Model for Quality Assurance in Final Inspection and Test*).
- ISO 9004 Bagian 1-Manajemen Mutu dan Unsur Sistem Mutu-Pedoman.
- ISO 9004 Bagian 2-Standar rancangan untuk konsep final standar bidang jasa.

ISO 9000 dan 9004 Bagian 1 akan membantu perusahaan dalam menjabarkan sistem manajemen mutu internal dan dalam menyeleksi model spesifik dari 9001, 9002, 9003 dan 9004 Bagian 2 (jasa). Perbedaan antara 9000 dan 9004 adalah bahwa 9000 membantu untuk memahami pemikiran tentang mutu dan menyeleksi model yang cocok, sementara 9004 adalah perluasan dari 9000.

ISO 9000 yang pertama sekali diluncurkan pada tahun 1987, direvisi untuk pertama kalinya pada tahun 1994. Menurut rencana ISO 9000 ini akan ditinjau setiap lima tahun. ISO 9001 adalah *QMS-Requirements* dan ISO 9004 adalah Pedoman (*guidelines*) untuk perbaikan kinerja, jadi bukan pedoman untuk implementasi ISO 9001.

H. ISO 14000

Seri ISO 14000 adalah standar dari ISO yang berkaitan dengan manajemen lingkungan hidup (*environmental management*). ISO 14000 terdiri atas dua komponen utama, yakni *Organization Evaluation Standards* dan *Product Evaluation Standards*.

Organization Evaluation terdiri atas tiga bagian, yakni *Environmental Management Systems (EMS)*, *Environmental Auditing (EA)*, dan *Environmental Performance Evaluation (EPE)*.

Environmental Management System (EMS) terdiri atas:

- ISO 14001 Berisi spesifikasi.
- ISO 14004 Berisi Pedoman.

Environmental Auditing (EA) terdiri atas:

- ISO 14010 Berisi Prinsip-Prinsip Umum (General Principles).
- ISO 14011 Berisi Prosedur Audit (Audit Procedures).
- ISO 14012 Berisi Kriteria Auditor (Auditor Criteria).

Environmental Performance Evaluation (EPE) dimuat dalam ISO 14031 yang berisi Pedoman (*Guidelines*).

Product Evaluation Standards terdiri atas tiga kategori, yakni:

1. *Environmental Aspects in Product Standards (EAPS)*. *Environmental Aspects in Products Standards (EAPS)* tertuang pada Guide 64 dengan judul “*Environmental Aspects in Products Standards*”.
2. *Environmental Labeling (EL)*. *Environmental Labeling (EL)* terdiri atas:
 - ISO 14020 *Basic Principles*
 - ISO 14021 *Self Declaration*
 - ISO 14022 *Symbols*
 - ISO 14023 *Testing and Verification*
 - ISO 14024 *Third Party*
3. *Life-Cycle Assessment (LCA)*. *Life Cycle Assessment (LCA)* terdiri atas:
 - ISO 14040 *Principles and Framework*
 - ISO 14041 *Goals and Definitions*
 - ISO 14042 *Impact Assessment*
 - ISO 14043 *Improvement Assessment*

Standar ISO 14000 terdiri dari 6 bahagian dan 18 persyaratan, yakni:

1. Persyaratan Umum (*General Requirements*)
2. Kebijakan Lingkungan (*Environmental Policy*)
3. Perencanaan (*Planning*)
 - 3.1 Aspek Lingkungan (*Environmental Aspects*)
 - 3.2 Persyaratan Hukum dan Lainnya (*Legal and Other Requirements*)
 - 3.3 *Objectives and Targets*
 - 3.4 *Environmental Management Program(s)*

4. Implementasi dan Operasi
 - 4.1 Struktur dan Pertanggungjawaban
 - 4.2 Pelatihan, *Awareness* dan *Competency*
 - 4.3 Komunikasi
 - 4.4 Dokumentasi EMS
 - 4.5 Pengendalian Dokumen
 - 4.6 Pengendalian Operasi
 - 4.7 *Emergency Preparedness and Response*
5. *Checking and Corrective Action*
 - 5.1 *Monitory and Measuring*
 - 5.2 *Nonconformance and Corrective and Preventive Action*
 - 5.3 *Records*
 - 5.4 *EMS Audit*
6. *Management Review*

I. Hambatan dalam Usaha Peningkatan Mutu

Seandainya perusahaan menganggap bahwa konsep Manajemen Mutu Terpadu hanya merupakan salah satu inovasi manajemen saja, atau lebih buruk lagi, sebagai sebuah alat perbaikan, maka usaha perbaikan perusahaan telah gagal sejak awalnya.

Ada pula perusahaan yang menerapkan Manajemen Mutu Terpadu ini dengan komitmen pimpinan puncak yang cukup, tetapi dengan menaruh harapan yang berlebihan dan tidak sesuai kenyataan. Para manajer harus menyadari bahwa ada hal-hal yang berada di luar kendali Manajemen Mutu Terpadu, seperti terjadinya depresi ekonomi.

Kesalahan Umum yang Sering Dilakukan dalam Memulai Inisiatif Manajemen Mutu Terpadu

- Implementasi setengah hati.
- Ekspektasi yang tidak realistik.
- Pendelegasian tanggung jawab oleh manajemen senior, dan kepemimpinan (*leadership*) yang buruk. Manajemen senior bukannya memperbaiki kepemimpinan agar semua orang terlibat, tetapi malah mendelegasikan inisiatif untuk menjalankan konsep Manajemen Mutu Terpadu itu kepada orang lain (konsultan atau ahlinya).
- Pembentukan tim. Manajemen harus membentuk tim dan semua pekerja harus terlibat dengan tim-tim tersebut. Namun, bekerja dalam tim adalah suatu pendekatan yang harus dipelajari. Pengawas (*supervisor*) harus belajar bagaimana menjadi pelatih yang efektif dan para pekerja harus bagaimana menjadi pemain tim (*team player*). Organisasi harus melaksanakan budaya perubahan agar tim dapat berhasil. Tergesa-gesa dan menempatkan setiap orang dalam tim sebelum mereka

mendapat pelatihan yang cukup dan sebelum budaya organisasi berubah, justru akan menimbulkan masalah bukannya memecahkan masalah.

- Proses penyebaran (*deployment process*). Sebagian perusahaan menjalankan inisiatif Manajemen Mutu Terpadu tanpa secara serentak membuat perencanaan untuk mengintegrasikannya ke dalam elemen-elemen perusahaan (misalnya operasional, anggaran, pemasaran, dan lain-lain). Perencanaan itu harus mencakup pemikiran tentang struktur, penghargaan, pengembangan keahlian (*skill*), pendidikan, dan kesadaran (*awareness*).
- Pendekatan yang sempit dan dogmatis. Sebagian orang bertekad untuk menerapkan pendekatan Deming, pendekatan Juran, atau pendekatan Crosby dan menggunakan hanya prinsip-prinsip yang telah dijelaskan mereka secara membabi buta. Haruslah disadari bahwa tidak satupun pendekatan-pendekatan yang dianjurkan oleh para pakar mutu itu yang bersifat cocok untuk semua hal (*one-size-fit-all*). Para pakar itu pun selalu mendorong agar organisasi-organisasi menyesuaikan program-program tersebut dengan kebutuhan mereka masing-masing.
- Kesalahpahaman tentang perbedaan antara pendidikan (*education*), kesadaran (*awareness*), inspirasi (*inspiration*), dan pengembangan keterampilan (*skill building*). Memberi pendidikan, memberi inspirasi, dan menyadarkan orang-orang tidaklah langsung berarti telah membangun keterampilan mereka. Semuanya membutuhkan waktu.

TABEL 9.2. Hubungan Akuntansi Biaya Tradisional, Activity Based Costing dan Just In Time

Keterangan	Akuntansi Biaya Tradisional	Activity Based Costing	Just In Time (Perusahaan "Ramping"/Lean Enterprise)
Tujuan utama	Penilaian persediaan dan menyeimbangkan biaya dan pendapatan dan laba keseluruhan	Lebih tepat untuk penetapan biaya sebagai pengambilan keputusan	Mengurangi pemborosan dan meningkatkan efisiensi.
Tujuan lainnya	Pengawasan manajemen – analisa varians	Mendukung penyusunan anggaran yang lebih tepat	Menganut sistem perbaikan secara terus-menerus
Dikembangkan pada	Tahun 1900 -1950	Tahun 1910 dan dikenalkan kembali tahun 1980-an	Deming + Toyota pada tahun 1950-1960
Penekanan pada perbaikan	Tidak ada usaha perbaikan Tidak ada usaha perbaikan, tetapi meluas pada analisis aktivitas	Metode Kaizen untuk kesempurnaan penggunaan teknik PDCA: Plan-Do-Check-Action	

Keterangan	Akuntansi Biaya Tradisional	Activity Based Costing	Just In Time (Perusahaan "Ramping"/Lean Enterprise)
Berorientasi pada jangka pendek atau jangka panjang	Penekanan pada jangka pendek dengan implikasi jangka panjang	Biaya variabel jangka panjang	Perbaikan jangka panjang
Konsep atau fokus utama	Produksi dan nilai tambah oleh departemen produksi	Penelusuran biaya untuk menetapkan biaya dan laba yang tepat pada produk atau jasa	Sistem menyeluruh: saling ketergantungan, kerja sama dan sinergi
Penekanan atau pengawasan produksi	Berfokus pada efisiensi bahan baku dan upah langsung dengan meningkatkan volume produksi	Tidak ada penekanan	Menggunakan metode JIT (sistem kanban)
Penekanan alokasi biaya overhead dan pemicu biaya	Allokasi berdasarkan volume produksi	Telusuri pada aktivitas kemudian ke produk dengan menggunakan pelbagai pemicu	Penetapan biaya berdasarkan waktu siklus dalam sel (departemen)
Keakuratan Penetapan Biaya	Tidak akurat – distorsi	Cukup benar	Cukup benar
Tingkat persediaan	Tinggi	Tidak ada penekanan	Minimum mendekati nol
Pemborosan	Analisis varians harga dan kuantitas	Tidak ada penekanan	Penekanan pada pengurangan pemborosan
Fokus kapasitas	Penggunaan pekerja dan mesin, analisis varians produksi	Ukuran biaya kapasitas tak dipakai untuk mengelola kapasitas	Diukur oleh waktu siklus. Penekanan pada keseimbangan kapasitas dan arus kerja
Penyesuaian mutu	Inspeksi untuk menemukan produk cacat	Tidak ada penekanan	Disesuaikan sejak awal (pemasok)
Akibat kelebihan produksi pada laba	Meningkatkan laba	Meningkatkan laba	Gunakan metode biaya through put, mengurangi laba
Ukuran kinerja	Terutama ukuran finansial, yaitu varians, laba bersih, dan tingkat pengembalian investasi	Biaya produk, biaya kegiatan pelayanan dan biaya pelanggan yang berhubungan dengan profitabilitas	Ukuran non- finansial seperti waktu siklus, ketepatan waktu pengiriman, persentase mutu (% cacat) persediaan dan biaya per unit

Rangkuman

Manajemen Mutu Terpadu adalah sebuah metode dengan budaya, sikap dan struktur organisasi dari sebuah perusahaan yang berusaha untuk menyediakan pelanggan dengan produk dan jasa yang memenuhi atau melebihi kebutuhan mereka dengan melibatkan manajemen dan seluruh karyawan dalam perbaikan terus-menerus terhadap produk dan jasa yang diproduksi dengan mengurangi kerugian akibat praktik-praktik pemborosan, pembuangan dan cacat. Konsep Manajemen Mutu Terpadu menganut filsafat yang baru, meningkatkan sistem produksi dan pelayanan secara terus-menerus dan selamanya, meningkatkan mutu dan produktivitas dan pada akhirnya secara terus-menerus akan menurunkan biaya.

Hambatan pada perbaikan mutu yang harus dihindari oleh perusahaan yang bervisi untuk meningkatkan mutu produk adalah: tidak adanya tujuan yang tetap untuk perencanaan produk dan jasa yang mempunyai pasar yang cukup untuk menjaga agar perusahaan tetap berjalan dan pekerjaan tetap tersedia, hanya menggunakan data dan informasi yang kelihatan saja untuk pengambilan keputusan, mengabaikan hal-hal yang tidak diketahui dan yang tak dapat diketahui dan biaya tunjangan pengobatan dan biaya honor pengacara-pengacara.

Kontribusi utama dari Joseph M. Juran adalah langkah dasar untuk maju, langkah peningkatan mutu dan trilogi Juran.

Kontribusi utama Philip Crosby adalah konsep manajemen “zero defects” dan pencegahan (*prevention*) yang dituangkannya dalam *Quality Vaccine* dan kegiatan untuk peningkatan mutu.

Organisasi yang menerapkan pendekatan manajemen mutu terpadu, yang memulai segalanya dengan pelanggan, adalah organisasi yang bersifat *outward looking*.

Filosofi JIT bertujuan pengurangan pemborosan dan kelebihan penggunaan sumber daya untuk sebuah kegiatan proses produksi dan kegiatan untuk melayani pelanggan. Pengurangan jenis-jenis pemborosan (*Muda* di Jepang) sebagai hasil dari: produksi yang berlebihan, proses menunggu, proses pindah dan transpor, proses yang tak bernilai tambah, stok yang tak berfungsi, proses dan kegiatan yang tidak perlu dan barang cacat. Pemborosan yang lain adalah sebagai akibat dari penggunaan sumber daya yang tidak teratur dan tidak konsisten (*Mura*) dan pemborosan yang disebabkan penggunaan sumber daya yang berlebihan pada suatu proses produksi (*Muri*). Untuk mengurangi pemborosan (*Muda*) digunakan 5S yaitu: *Seiri* Ringkas (Pemilahan); *Seiton* Rapi (Penataan); *Seiso* Resik (Pembersihan); *Seiketsu* Rawat (Pemantapan); *Shitsuke* Rajin (Pembiasaan). Penentuan harga pokok *backflush* merupakan metode penyederhanaan biaya yang digunakan oleh perusahaan yang menggunakan sistem JIT yang didasarkan pada: mengakumulasi semua biaya produksi pada harga pokok persediaan barang jadi, mengakumulasi hanya biaya produksi variabel yang menjadi harga pokok persediaan barang jadi,

mengakumulasikan hanya biaya bahan baku pada harga pokok persediaan barang jadi. Metode terakhir ini sering disebut dengan biaya *throughput*.

Metode biaya *Kaizen* adalah perbaikan secara terus-menerus untuk menurunkan biaya pada proses produksi untuk sebuah produk, dengan meningkatkan efisiensi. Tujuan dari metode biaya *Kaizen* adalah secara terus-menerus memperbaiki proses yang kritis sehingga biaya dapat secara terus-menerus berkurang.

Fungsi ISO adalah mempromosikan pembuatan standar-standar internasional untuk memfasilitasi pertukaran dan perdagangan (*exchange*) barang dan jasa di seluruh dunia. Tujuan utama dari ISO seri 9000 adalah untuk menyatukan syarat-syarat dan definisi mutu yang digunakan oleh negaranegara industri serta menggunakan syarat-syarat tersebut untuk menunjukkan kemampuan para pemasok untuk mengendalikan proses-prosesnya.

Seri ISO 14000 adalah standar dari ISO yang berkaitan dengan manajemen lingkungan hidup (*environmental management*).

Usaha perbaikan perusahaan kurang berhasil atau gagal karena implementasi setengah hati, ekspektasi yang tidak realistis, pendelegasian tanggung jawab oleh manajemen senior, dan kepemimpinan (*leadership*) yang buruk, pembentukan tim yang tidak tepat, proses penyebaran (*deployment process*), pendekatan yang sempit dan dogmatis dan kesalahpahaman tentang perbedaan antara pendidikan (*education*), kesadaran (*awareness*), inspirasi (*inspiration*), dan pengembangan keterampilan (*skill building*).

Pertanyaan

1. Apa yang dimaksud dengan konsep Manajemen Mutu Terpadu?
2. Jelaskan hambatan untuk melakukan perbaikan mutu menurut Deming!
3. Diskusikan tentang trilogi Juran!
4. Jelaskan mengapa peningkatan pelayanan kepada pelanggan eksternal sangat penting? Siapakah pelanggan eksternal itu?
5. Diskusikan prinsip-prinsip manajemen mutu yang dikemukakan oleh William E. Deming dan Joseph M. Juran. Buatlah uraian yang menunjukkan persamaan dan perbedaan antara kedua tokoh manajemen mutu tersebut. Tunjukkan pula faktor-faktor utama yang menjadi kekuatan dan kelemahan masing-masing prinsip?
6. Apa yang dimaksud dengan komitmen manajemen puncak? Jelaskan!
7. Jelaskan yang dimaksud dengan *inward looking* dengan *outward looking*?
8. Bagaimana pendapat anda terhadap pernyataan bahwa hubungan perusahaan dengan pemasok tradisional (dengan cara tender) sudah harus diganti dengan hubungan kemitraan yang berlandaskan pada prinsip loyal, kepercayaan, dan keandalan?

9. Jelaskan konsep *Just In Time* (JIT)? Aspek-aspek yang penting untuk keberhasilan metode JIT?
10. Jelaskan yang dimaksud dengan *Muda*, 5S?
11. Jelaskan penentuan harga pokok persediaan dengan metode *backflush*?
12. Apa yang dimaksud dengan *Kaizen costing*?
13. Apakah fungsi dari ISO? Jelaskan ISO seri 9000 dan ISO seri 14000?
14. Apakah yang menjadi hambatan untuk mencapai perbaikan mutu?
15. PT. ABC merupakan perusahaan yang memproduksi pintu. Anggaran biaya produksi untuk pintu adalah sebagai berikut:
 - Perusahaan tidak memiliki saldo persediaan awal dan biaya produksi aktual adalah sama dengan biaya yang dianggarkan.
 - Pembelian bahan baku adalah Rp. 300.000.000,-
 - Perusahaan memproduksi 30.000 unit dengan biaya konversi sebesar Rp. 135.000.000,- terdiri dari biaya upah langsung Rp. 60.000.000,-, biaya *overhead* variabel Rp. 30.000.000,- dan biaya *overhead* tetap adalah Rp. 45.000.000,-.
 - Biaya penjualan, umum dan administrasi adalah Rp. 60.000.000,- dengan rincian biaya variabel Rp. 20.000.000,- dan biaya tetap sebesar Rp. 40.000.000,-.
 - Sisa persediaan barang jadi akhir adalah sebesar 5.000 unit.
 - Penjualan pada periode berjalan adalah 25.000 unit dengan harga jual Rp. 35.000,- per unit.

Jenis Input	Biaya Per Unit (Rp.)
Bahan Baku Langsung	10.000
Upah Langsung	2.000
Biaya overhead variabel	1.000
Biaya overhead tetap	1.500
Total	14.500

Hitunglah:

- Laba bersih sebelum pajak perusahaan PT. ABC dengan menggunakan metode biaya penyerapan?
- Laba bersih sebelum pajak perusahaan PT. ABC dengan menggunakan metode biaya langsung?
- Laba bersih sebelum pajak perusahaan PT. ABC dengan menggunakan metode biaya *throughput*?

BAB 10

Balanced Scorecard

Pada era yang kompleks ini, perusahaan yang akan terus berkembang dan bertahan hidup harus menyediakan produk, baik barang dan jasa yang berorientasi pada pelanggan dengan meningkatkan mutu produk dan pelayanan secara terus-menerus. Banyak perusahaan masih menggunakan alat ukur tradisional yaitu analisis keuangan dan alokasi biaya untuk departemen dan unit bisnis; sedangkan untuk menciptakan produk yang berorientasi pada pelanggan diperlukan alat ukur yang lain selain aspek keuangan.

A. Pengertian *Balanced Scorecard*

Konsep *Balanced Scorecard* (BSC) merupakan pendekatan baru terhadap manajemen, yang dikembangkan pada tahun 1990-an oleh David Norton (CEO pada Nolan Norton Institute 1990, CEO pada Renaissance Solutions, Inc.) dan Robert Kaplan (Harvard Business School). Balance Scorecard adalah sebuah perencanaan strategis dan sistem manajemen yang digunakan secara luas baik dalam organisasi yang berorientasi laba maupun dalam organisasi nirlaba di seluruh dunia dalam kegiatan-kegiatan usaha untuk menyelaraskan visi dan strategi organisasi, meningkatkan komunikasi internal dan eksternal, dan mengawasi kinerja organisasi sesuai dengan tujuan strategik perusahaan.

Balanced Scorecard telah berevolusi yang pada mulanya digunakan sebagai kerangka pengukuran kinerja yang sederhana menjadi sebuah alat perencanaan strategik dan sistem manajemen. *Balanced scorecard* mentransformasikan rencana strategik organisasi yang hanya ditulis pada dokumen yang menarik namun hanya “sebuah kertas yang tidak berarti” menjadi pedoman untuk kegiatan operasional perusahaan sehari-hari. *Balanced Scorecard* tidak hanya merupakan kerangka kerja yang menyediakan pengukuran kinerja, tetapi juga membantu perencana untuk mengidentifikasi apa yang harus dilakukan dan diukur. Ini memungkinkan para eksekutif untuk menjalankan strategi mereka dengan benar.

Balanced Scorecard adalah sebuah sistem manajemen (bukan hanya sebuah alat pengukuran saja) dimana organisasi dapat menjelaskan visi dan strategi mereka dan sekaligus menerjemahkannya ke dalam tindakan. *Balanced Scorecard* menyediakan umpan balik baik dalam proses bisnis internal maupun hasil eksternal untuk meningkatkan kinerja secara terus-menerus. Jika dipahami dan digunakan *Balanced Scorecard* secara optimal, maka *Balanced Scorecard* dapat mentransformasikan perencanaan strategis dari latihan akademis untuk diterapkan dalam sistem suatu perusahaan.

Kaplan dan Norton menggambarkan inovasi dari *Balanced scorecard* sebagai berikut:

Balanced Scorecard tetap mempertahankan ukuran kinerja keuangan tradisional. Tetapi ukuran keuangan memberikan gambaran peristiwa masa lalu, akan tetapi gambaran tersebut cukup untuk sebuah perusahaan yang ukuran kesuksesannya tidak mementingkan kemampuan perusahaan untuk melakukan investasi pada jangka panjang dan hubungan dengan pelanggan tidak penting. Ukuran kinerja keuangan ini tidak cukup bagi perusahaan untuk mengevaluasi perjalanan perusahaan pada abad informasi yang menuntut perusahaan untuk menciptakan nilai di masa depan melalui investasi pada pelanggan, pemasok, karyawan, proses bisnis internal, teknologi, dan inovasi.

Balanced scorecard adalah kumpulan ukuran kinerja yang terintegrasi dengan mencakup empat perspektif: perspektif keuangan, perspektif pelanggan, perspektif proses bisnis internal, pembelajaran, dan pertumbuhan.

B. Perspektif

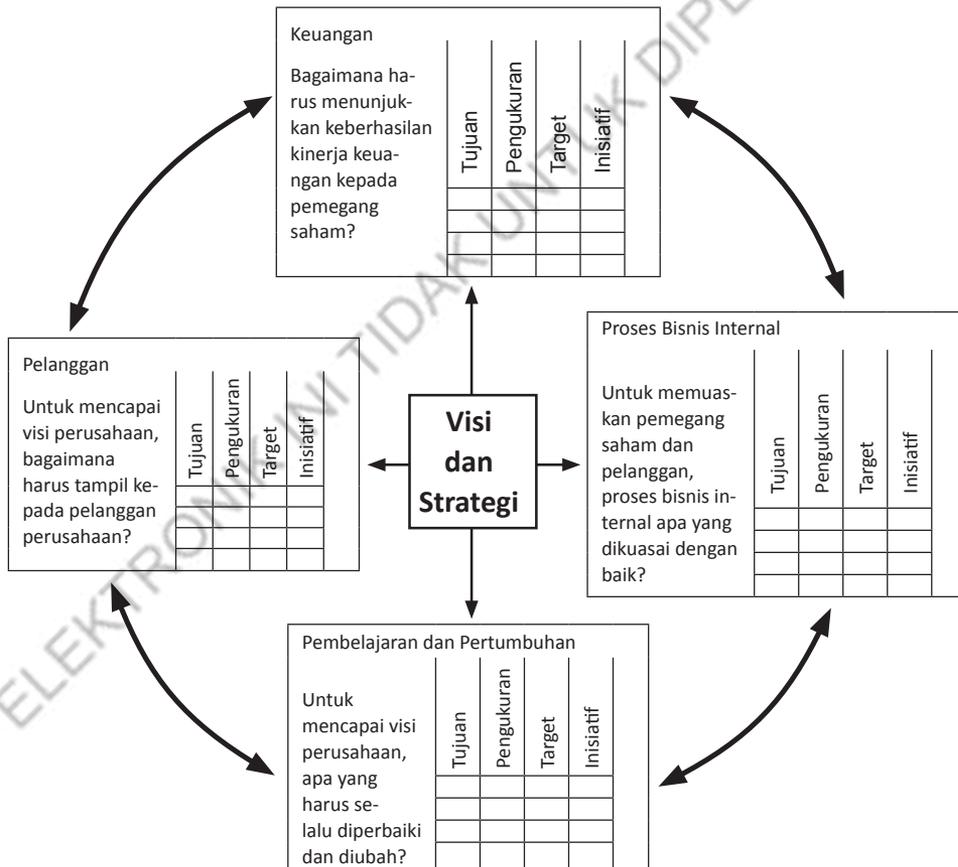
Perusahaan memfokuskan pada penggunaan *Balanced Scorecard* untuk menghasilkan proses manajemen yang penting, sebagai berikut:

- Menjelaskan dan menerjemahkan visi dan strategi.
- Mengkomunikasikan dan mengaitkan ukuran dan tujuan strategis.
- Merencanakan, menetapkan sasaran dan menyelaraskan inisiatif strategis.
- Meningkatkan pembelajaran dan umpan balik strategis.

Dengan *Balanced Scorecard* perusahaan harus mengukur kinerjanya dari empat perspektif, dan untuk mengembangkan metrik, mengumpulkan data dan menganalisis masing-masing perspektif.

1. Perspektif Keuangan

Balanced Scorecard tidak mengabaikan kebutuhan akan data keuangan. Data yang tepat waktu dan akurat mengenai data pendanaan akan selalu menjadi prioritas, dan para *controller* atau manajer akan melakukan apa saja yang diperlukan untuk menyediakan data tersebut. Dengan menggunakan database perusahaan, diharapkan bahwa proses pengolahan data dapat menjadi terpusat dan otomatis. Tujuan keuangan pada umumnya berhubungan dengan arus kas perusahaan, kemampuan perusahaan dan yang perlu ditambahkan dalam keuangan, adalah penilaian risiko dan biaya manfaat data.



GAMBAR 10.1. Kerangka Kerja Balanced Scorecard

Sumber: Robert S. Kaplan dan David Norton, "The Balanced Scorecard: Translating Strategy Into Action", HBS 1996.

Sasaran-sasaran perspektif keuangan dibedakan menjadi tiga tahap dalam siklus bisnis oleh Kaplan dan Norton:

- Pertumbuhan (*Growth*)
- Bertahan (*Sustain*)
- Panen (*Harvest*)

a. Tahap Pertumbuhan (*Growth*)

Tahap pertumbuhan merupakan tahap awal dari siklus hidup bisnis. Pada tahap ini sebuah perusahaan memiliki produk baik barang dan jasa yang memiliki potensi untuk berkembang dan tumbuh. Untuk mewujudkan potensi ini, seorang *controller/manager* harus berkomitmen untuk mengembangkan suatu produk atau jasa baru, membangun dan mengembangkan fasilitas produksi, mengembangkan sistem dan prosedur operasional, memperbaiki infrastruktur dan membangun jaringan distribusi yang akan mendukung hubungan global, serta berorientasi dengan pelanggan. Pada tahap ini, perusahaan mungkin akan beroperasi dengan arus kas yang negatif dan tingkat pengembalian atas modal yang rendah. Hal ini disebabkan dalam masa pertumbuhan, perusahaan membutuhkan kas yang lebih besar untuk melakukan investasi atas penelitian dan pengembangan barang atau jasa baru, pasar baru, sistem (perangkat keras dan perangkat lunak) yang terus-menerus dikembangkan sesuai dengan kebutuhan, sedangkan jumlah kas yang dihasilkan dari penjualan barang dan jasa pada masa pertumbuhan ini masih terbatas. Sasaran keuangan pada tahap pertumbuhan ini adalah menekankan pada pertumbuhan penjualan pada pasar baru dengan melayani konsumen baru dan atau dengan mengembangkan barang dan jasa baru.

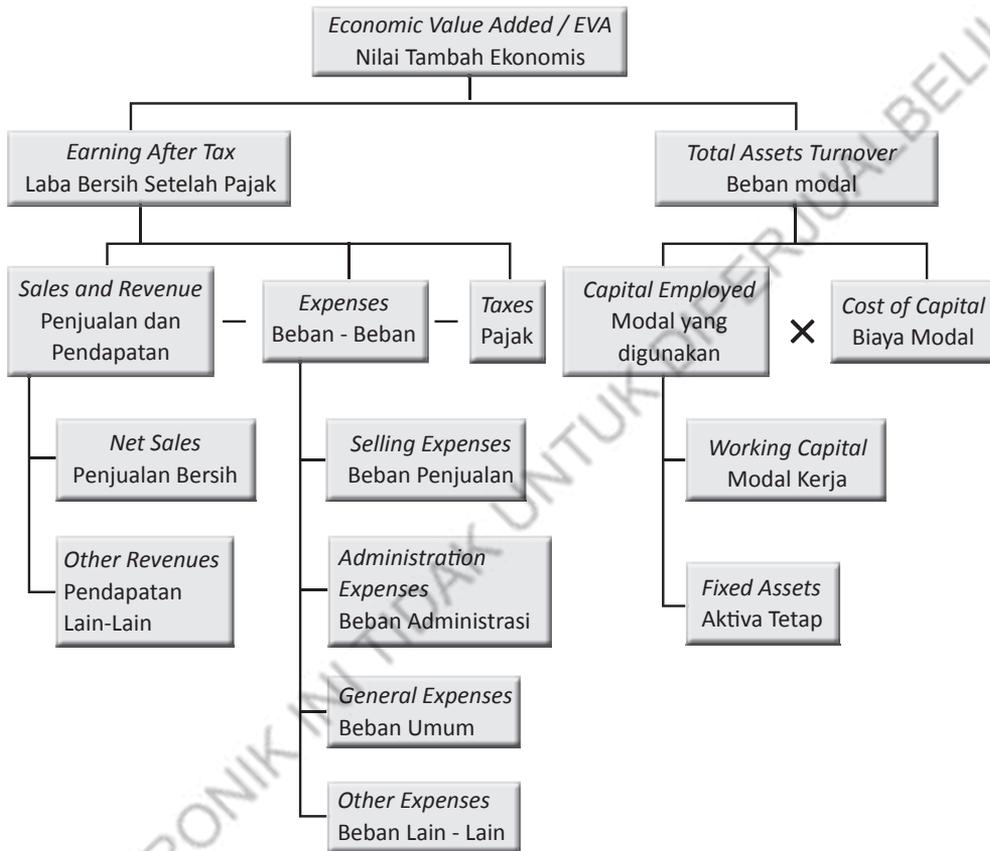
b. Tahap Bertahan (*Sustain Stage*)

Tahap bertahan merupakan tahap kedua dari siklus hidup bisnis dimana perusahaan masih melakukan investasi akan tetapi mempersyaratkan tingkat pengembalian yang terbaik. Pada tahap ini perusahaan berusaha mempertahankan dan meningkatkan pangsa pasar yang ada. Tujuan Investasi yang dilakukan pada tahap ini adalah untuk memperlancar operasional perusahaan dengan melakukan perbaikan yang berkesinambungan. Pada tahap ini perusahaan tidak lagi bertumpu pada strategi-strategi jangka panjang, perusahaan mengukur kinerja perusahaan berdasarkan marjin laba yang pada akhirnya lebih diarahkan pada besarnya tingkat pengembalian atas investasi yang dilakukan. Beberapa perusahaan menggunakan nilai tambah ekonomis/nilai residu (*economic value added /EVA*).

c. Tahap Panen (*Harvest*)

Tahap panen merupakan tahap kematangan (*mature*) di mana perusahaan melakukan panen (*harvest*) terhadap investasi mereka. Pada tahap ini perusahaan sudah tidak

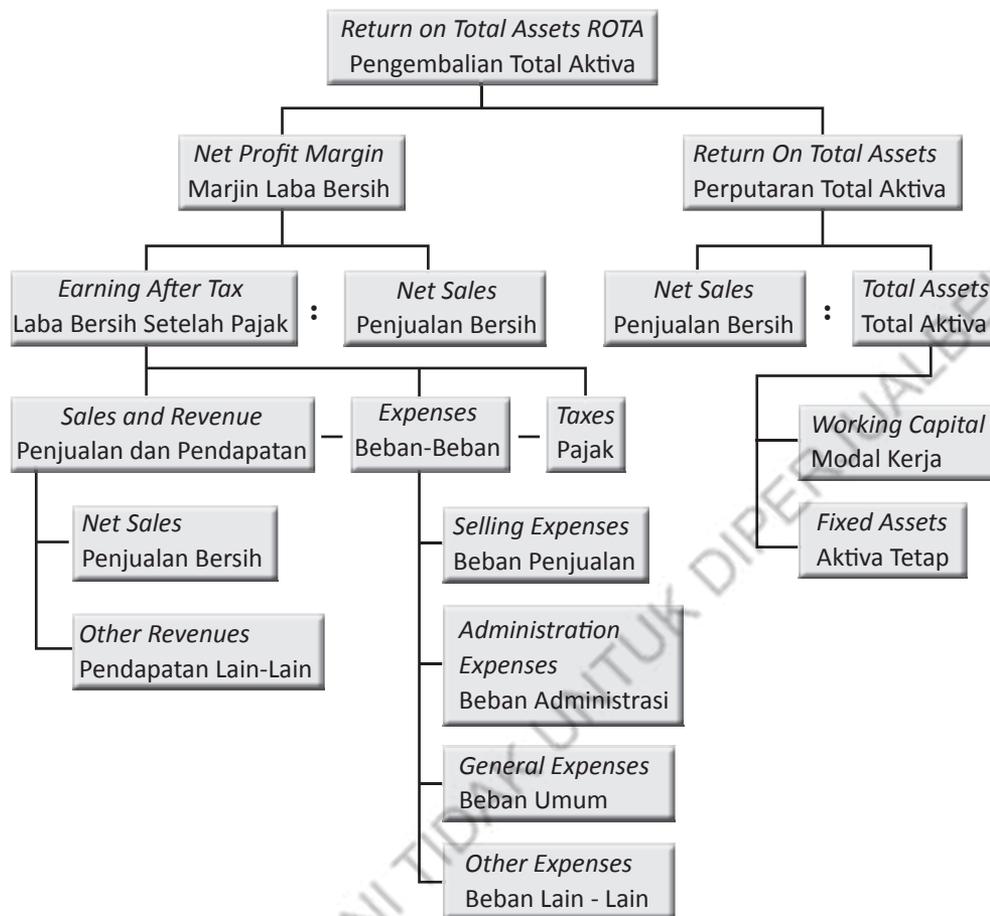
lagi melakukan investasi karena hasil kas yang diperoleh dari operasional telah cukup untuk memelihara dan perbaikan fasilitas. Sasaran utama dalam tahap ini adalah memaksimalkan arus kas yang masuk ke perusahaan sehingga arus kas yang masuk mampu mengembalikan investasi yang dilakukan pada tahap pertumbuhan dan tahap bertahan.



GAMBAR 10.2. Hubungan Balanced Scorecard dengan EVA

2. Perspektif Pelanggan

Filosofi manajemen baru-baru ini telah menunjukkan peningkatan realisasi pentingnya fokus pelanggan dan kepuasan pelanggan dalam setiap bisnis. Ini adalah indikator utama: jika pelanggan tidak puas, mereka akhirnya akan mencari pemasok lain yang untuk memenuhi kebutuhan dan keinginan mereka. Kinerja yang buruk dari perspektif ini merupakan indikator utama penurunan pada masa depan, meskipun kinerja keuangan pada saat ini sangat baik.



GAMBAR 10.3. Hubungan Balanced Scorecard dengan ROTA

Dalam mengembangkan dan meningkatkan tingkat kepuasan pelanggan maka perusahaan harus menganalisis pelanggan dan proses-proses yang dilakukan oleh perusahaan untuk menyediakan produk atau jasa kepada kelompok pelanggan tersebut.

Dalam perspektif pelanggan, Kaplan dan Norton (1996) menjelaskan ada dua kelompok pengukuran yang terkait yaitu:

1. Pengukuran Inti Pelanggan (*Customer Core Measurement*) adalah seperangkat indikasi pengukuran yang dapat digunakan oleh semua jenis bentuk organisasi, baik perusahaan jasa, perusahaan dagang maupun perusahaan manufaktur. Pengukuran inti ini terdiri dari:
 - a) Pangsa Pasar (*MarketShare*), pengukuran ini mencerminkan bagian yang dikuasai perusahaan atas keseluruhan pasar yang ada, baik diukur dengan

jumlah pelanggan, jumlah rupiah yang dikeluarkan atau jumlah unit yang dijual.

Untuk mengetahui pangsa pasar sepeda motor Honda dapat diketahui dari Nomor Polisi yang dikeluarkan oleh pihak Satlantas. Dengan mengetahui Nomor Polisi seluruh merek sepeda motor yang dikeluarkan oleh Satlantas dan Nomor Polisi untuk sepeda motor bermerek Honda. Misalnya total Nomor Polisi sepeda motor yang dikeluarkan adalah 100.000 unit, dan untuk merek Honda adalah 100.000 unit sisanya adalah sepeda motor merek lain, seperti Suzuki, Yamaha, dan merek lainnya. Jadi, dengan sederhana pangsa pasar sepeda motor Honda untuk bulan yang bersangkutan adalah 60%.

$$\text{Pangsa pasar} = \frac{60.000}{100.000} \times 100\% = 60\%$$

- b) Retensi Pelanggan (*Customer Retention*), mengukur tingkat di mana perusahaan berhasil memelihara dan mempertahankan hubungan baik yang terus-menerus dengan pelanggannya.

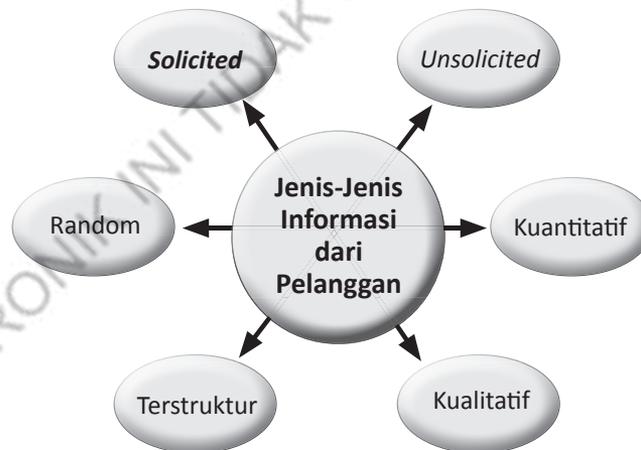
$$\text{Retensi pelanggan} = \frac{\text{Jumlah Pelanggan Lama}}{\text{Jumlah Pelanggan}} \times 100\%$$

- c) Akuisisi Pelanggan (*Customer Acquisition*), mengukur berapa banyak perusahaan mampu menarik pelanggan baru atau memenangkan bisnis baru. Baik pada pengukuran akuisisi pelanggan atau retensi pelanggan menunjukkan apakah perusahaan telah menyediakan barang dan jasa yang dapat memenuhi kebutuhan dan keinginan pelanggan.

$$\text{Akuisisi pelanggan} = \frac{\text{Jumlah Pelanggan Baru}}{\text{Jumlah Pelanggan}} \times 100\%$$

- d) Kepuasan Pelanggan (*Customer Satisfaction*), mengukur tingkat kepuasan pelanggan yang terkait dengan kriteria kinerja perusahaan. Pengukuran tingkat kepuasan konsumen merupakan umpan balik seberapa baiknya pelanggan perusahaan telah dilayani.
- e) Profitabilitas Pelanggan (*Customer Profitability*), mengukur laba bersih yang dihasilkan oleh perusahaan dari pelanggan setelah dikurangi biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh atau mempertahankan pelanggan tersebut.

2. Proposisi Nilai Pelanggan (*Customer Value Proposition*) adalah atribut yang diberikan perusahaan kepada barang dan jasanya untuk menciptakan kepuasan dan loyalitas perusahaan. Proposisi nilai pelanggan didasarkan pada atribut sebagai berikut:
- Atribut Produk/Jasa (*Product/Service Attributes*), atribut suatu produk atau jasa yang meliputi atribut fungsi, harga, kualitas dan waktu. Para pelanggan memiliki preferensi yang berbeda-beda atas produk atau jasa yang ditawarkan. Ada yang mengutamakan fungsi dari produk, kualitas yang baik, harga yang murah dan dikirim pada waktu yang tepat. Jadi, perusahaan harus mengidentifikasi apa yang diinginkan pelanggan atas produk atau jasa yang ditawarkan.
 - Hubungan Pelanggan (*Customers Relationship*), menyangkut penyampaian produk atau jasa kepada pelanggan yang meliputi dimensi waktu penyerahan dan ketanggapan perusahaan atas permintaan pelayanan setelah produk atau jasa dibeli, serta bagaimana perasaan pelanggan terhadap proses pembelian yang dilayani perusahaan pada saat membeli produk atau jasa tersebut.
 - Citra dan Reputasi (*Image and reputation*), menggambarkan faktor-faktor yang tidak terwujud yang menarik seorang pelanggan untuk berhubungan dengan perusahaan. Membangun citra dan reputasi dapat dilakukan melalui iklan dan selalu menjaga kualitas seperti yang dijanjikan oleh perusahaan.



GAMBAR 10.5. Jenis-jenis Informasi dari Pelanggan

Sumber: Goetsch dan Davis, "Quality Management: Introduction to Total Quality Management to Production, Processing and Services, 2000.

Jenis-Jenis Informasi dari Pelanggan: Umpan Balik dan Saran

Informasi dari pelanggan dapat berupa umpan balik dan saran. Umpan balik diberikan setelah pelanggan berpengalaman melakukan transaksi dengan perusahaan, umpan balik

adalah sangat bernilai dan harus dikumpulkan. Saran diperoleh oleh perusahaan sebelum terjadi penjualan kepada pelanggan. Saran dikumpulkan pada saat pengembangan produk dan jasa baru perusahaan. Baik saran dan umpan balik adalah sangat penting diperoleh perusahaan. Jenis-jenis informasi dari pelanggan adalah:

- Informasi *solicited*. Informasi jenis ini diperoleh oleh perusahaan dengan bertanya, pada umumnya informasi jenis ini diperoleh pada saat perusahaan mengukur tingkat kepuasan pelanggan. Informasi jenis ini dapat berbentuk saran maupun umpan balik (*feed back*).
- Informasi *unsolicited*. Informasi *unsolicited* adalah informasi yang diperoleh oleh perusahaan tanpa bertanya kepada para pelanggan, biasanya keluhan (*complaints*) dari pelanggan kepada tim penjual.
- Informasi kuantitatif. Informasi kuantitatif adalah informasi yang dapat diukur dan dapat dihitung. Saran dan umpan balik yang dapat diukur adalah sangat penting untuk meningkatkan produk dan jasa perusahaan.
- Informasi kualitatif. Informasi kualitatif bersifat subjektif yang sangat sulit diukur. Informasi jenis ini dapat berasal dari informasi *solicited* atau informasi *unsolicited*.
- Informasi terstruktur. Informasi jenis ini berasal dari survei dan bentuk survei yang lain dengan tujuan untuk mengukur kepuasan pelanggan, pendapat pelanggan atau pilihan pelanggan terhadap kriteria tertentu.
- Informasi *random*. Informasi ini bersifat acak-acakan (*random*). Keluhan kepada tim penjual, surat kepada pimpinan perusahaan, dan komentar seseorang pada pertemuan yang tidak resmi. Perusahaan yang sukses selalu menyaring semua informasi yang diperoleh dan memetik saran dan umpan balik untuk memperbaiki produk dan jasa yang berkelanjutan.

3. Perspektif Proses Bisnis Internal

Perspektif ini mengacu pada proses bisnis internal. Metrik yang berdasarkan pada perspektif ini memungkinkan para manajer untuk mengetahui seberapa baik bisnis mereka berjalan, dan apakah produk dan jasa yang ditawarkan sudah sesuai dengan kebutuhan dan keinginan pelanggan (misi). Metrik ini harus dirancang dengan baik oleh ahli (karyawan dalam perusahaan yang memahami proses operasional perusahaan) yang paling mengetahui misi perusahaan, yang mungkin tidak dapat dilakukan oleh konsultan luar dengan baik.

Dalam proses bisnis internal, perusahaan pada umumnya tidak terlepas dari kegiatan inovasi, operasi, dan layanan purnajual. Ketiga hal tersebut merupakan pedoman dalam pengukuran kinerja di perspektif proses bisnis internal.

- Inovasi (*Innovation*)

Pada proses inovasi, perusahaan berusaha menggali pemahaman tentang kebutuhan dari pelanggan dan menciptakan produk atau jasa yang mereka butuhkan. Kegiatan

perusahaan pada proses ini adalah melakukan riset pasar sehingga perusahaan dapat menghasilkan produk atau jasa yang memenuhi kebutuhan dan keinginan pelanggan dalam hal bentuk, cita rasa, kualitas dan harga.

- Operasi (*Operations*)

Proses operasi adalah proses untuk memproduksi dan mendistribusikan produk atau jasa ke tangan konsumen. Dalam proses ini terbagi ke dalam dua hal, yaitu:

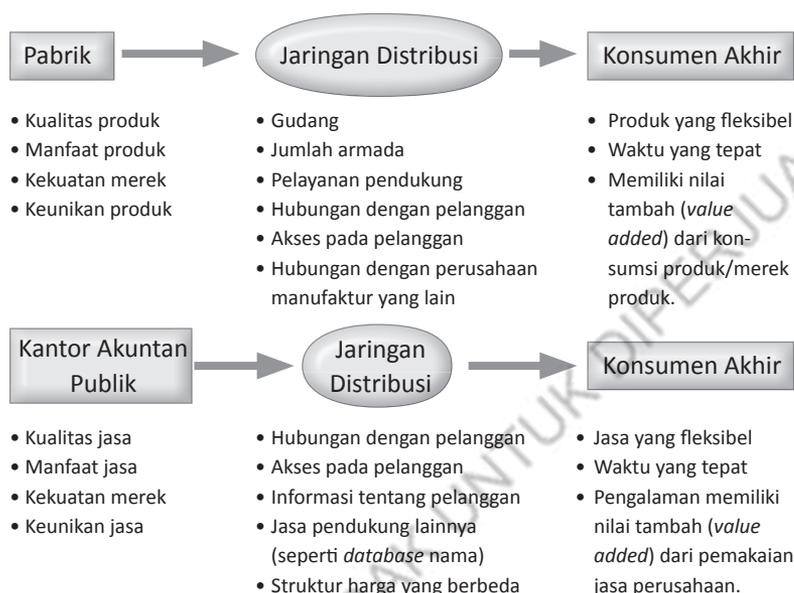
- a. Proses untuk memproduksi produk atau jasa. Proses ini dimulai dengan menerima pesanan dari pelanggan. Berdasarkan pesanan tersebut, perusahaan merencanakan proses produksi dengan membuat jadwal produksi dan penghitungan terhadap bahan baku yang tersedia, jumlah jam kerja yang diperlukan sehingga dapat dihitung jumlah karyawan yang diperlukan untuk proses produksi. Proses operasional ini terdiri dari pengawasan terhadap mutu produk atau jasa yang diproduksi. Untuk perusahaan jasa seperti perbankan adalah kegiatan operasi penyetoran uang oleh nasabah. Di dalam melayani penyetoran uang, bagian teller pada bank harus menghitung jumlah fisik uang, menyimpannya dan mencetak buku tabungan atau melakukan validasi penerimaan uang pada lembaran “Slip Setoran”. Fungsi dari perspektif proses bisnis internal ini adalah untuk mengurangi kesalahan pada setiap proses. Jadi, dalam sebuah bank terdapat kesalahan memasukan jumlah uang yang disetorkan ke dalam komputer bank maka hal ini akan memperpanjang proses operasional bank tersebut, untuk mencari kesalahan yang telah dilakukan. Jadi, dengan proses operasi ini diharapkan dapat mengurangi atau meniadakan produk rusak (*wastage/scrap*), pengerjaan ulang (*rework*) dan pengembalian (*return*) dari pihak pembeli.

- b. Proses untuk mendistribusikan produk atau jasa kepada pelanggan. Perusahaan selalu berupaya untuk mendistribusikan produk atau jasa yang tepat waktu pada tempat yang tepat. Pada perusahaan manufaktur membuat kebijakan distribusi produknya berdasarkan sistem distribusi yang paling mudah produk perusahaan sampai ke tangan konsumen dan produk perusahaan dapat diperoleh dengan mudah dan sampai ke pelosok pedalaman. Begitu halnya dengan perusahaan jasa, seperti perbankan untuk meningkatkan pelayanan kepada konsumennya maka bank menyediakan mesin ATM, sehingga para konsumennya dapat mudah melakukan transaksi perbankan dan menghindari antrian yang panjang pada bank.

Dalam konsep *Balanced Scorecard* dikenal adanya indikator *lagging* dan indikator *leading*. Indikator *lagging* adalah pengukuran atas sebuah kejadian historis seperti sebuah produktivitas, rata-rata penjualan pada setiap pekerja. Indikator *leading* difokuskan pada pengukuran pelbagai perubahan pokok yang menceritakan sesuatu

mengenai masa depan, seperti jika perusahaan memperbaiki indeks kepuasan pelanggannya, maka perusahaan akan berada dalam jalur yang benar untuk menghasilkan penjualan tahunan yang lebih baik.

Berikut digambarkan hubungan jaringan distribusi untuk perusahaan manufaktur dan perusahaan jasa (kantor akuntan publik).



GAMBAR 10.6. Struktur Jaringan Distribusi

• Proses Pelayanan Purna Jual (*Post Sales Service*)

Pada proses ini merupakan jasa pelayanan kepada pelanggan setelah dilakukan penjualan produk atau jasa. Contoh: penanganan garansi atas barang yang rusak.

Terdapat perbedaan dalam perspektif proses bisnis internal antara pendekatan tradisional dan pendekatan *Balanced Scorecard*, antara lain:

1. Pada *Balanced Scorecard*, perusahaan melakukan pendekatan atau berusaha untuk mengenali semua proses yang diperlukan untuk menunjang keberhasilan strategi perusahaan. Hal ini memungkinkan perusahaan untuk terus-menerus meningkatkan proses operasi bisnis yang terfokus pada kartu nilai (*scorecard*) yang dicapai. Sehingga untuk memproduksi 1 ton kayu biasanya dibutuhkan waktu 6 jam, maka dengan *Balance Scorecard*, perusahaan dapat memproduksi dengan waktu 4 jam karena setiap individu berusaha untuk menunjukkan prestasi yang dicantumkan dalam kartu nilai tersebut. Sedangkan pada pendekatan tradisional berusaha untuk mengawasi dan memperbaiki jika terjadi kesalahan produksi atau hasil produksi (*throughput*) yang menurun.

2. Dalam pendekatan tradisional, sistem pengukuran kinerja hanya dipusatkan pada bagaimana cara menyampaikan barang atau jasa saja. Sedangkan dalam pendekatan *Balanced Scorecard*, proses inovasi turut dimasukkan dalam perspektif proses bisnis internal.

4. Perspektif Pembelajaran dan Pertumbuhan

Perspektif ini meliputi pelatihan karyawan dan sikap budaya perusahaan yang berkaitan dengan perbaikan diri bagi individu dan korporasi. Pada saat ini dengan perubahan teknologi yang cepat, adalah sangat penting bagi individu untuk belajar secara berkesinambungan. Perspektif ini dapat menjadi panduan bagi *controller*/manajer untuk menggunakan dana pelatihan secara tepat kepada karyawan yang tepat. Dalam perspektif pembelajaran dan pertumbuhan mengidentifikasi infrastruktur yang harus dibangun perusahaan dalam menciptakan pertumbuhan dan peningkatan kerja jangka panjang, yang merupakan suatu perspektif yang tidak dimiliki oleh perspektif lain. Pada perspektif pelanggan, keuangan dan proses bisnis internal mempunyai kesenjangan yang besar antara kemampuan orang, sistem dan prosedur yang ada pada saat ini dengan yang dibutuhkan untuk mencapai kinerja yang diinginkan. Oleh sebab itu, perusahaan harus melakukan investasi di ketiga perspektif di atas untuk mendorong perusahaan menjadi sebuah organisasi pembelajar (*learning organization*).

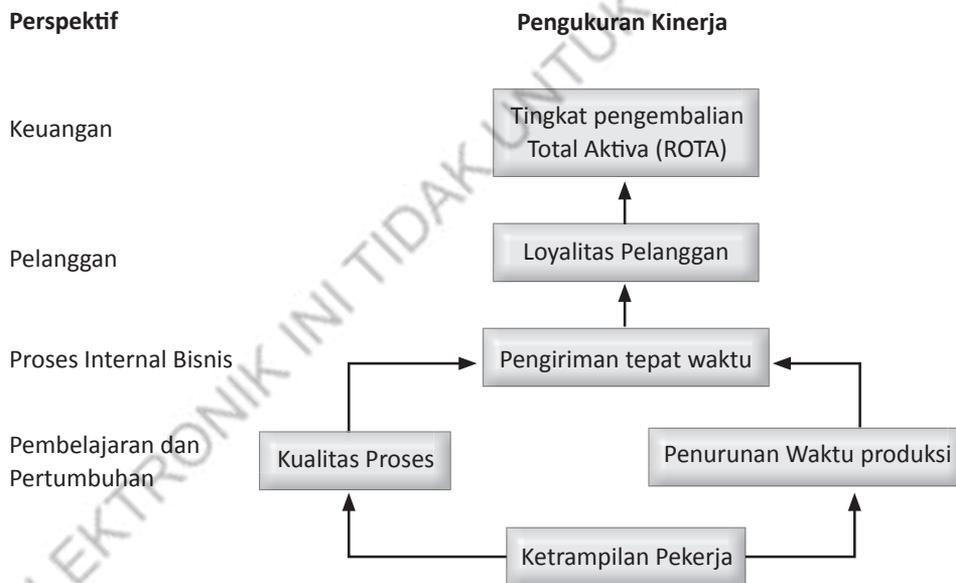
Kaplan dan Norton menekankan bahwa 'pembelajaran' melebihi daripada 'pelatihan', karena pembelajaran mencakup hal-hal seperti mentor dan tutor dalam organisasi, serta menciptakan sebuah kondisi berkomunikasi yang mudah di antara pekerja sehingga mereka segera mendapatkan bantuan jika mereka menemukan sebuah masalah.

Dalam perspektif ini, ada tiga kategori yang dapat digunakan oleh perusahaan sebagai tolok ukur, antara lain:

- Kemampuan Pekerja (*Employee Capabilities*)

Tantangan bagi perusahaan adalah berusaha agar para pegawai dapat menyumbangkan segenap kemampuannya untuk organisasi sehingga dapat meningkatkan produktivitas kerja karyawan serta meningkatkan kepuasan pelanggan. Perusahaan yang ingin mencapai tingkat kepuasan pelanggan yang tinggi perlu dilayani oleh pekerja yang terpuaskan oleh perusahaan. Untuk mengetahui tingkat kepuasan karyawan, perusahaan perlu melakukan survei secara teratur. Beberapa unsur kepuasan karyawan adalah keterlibatan dalam pengambilan keputusan, pengakuan atau penghargaan (*reward and recognition*) karena telah melakukan pekerjaan dengan baik, akses untuk memperoleh informasi, dorongan untuk melakukan kreativitas dan inisiatif serta dukungan dari atasan. Produktivitas pekerja dapat diukur dengan total penjualan bersih dibagi dengan jumlah pekerja, atau laba bersih setelah pajak dibagi dengan jumlah pekerja.

- Kemampuan Sistem Informasi (*Information System Capabilities*)
Untuk mencapai tujuan perusahaan maka keahlian pekerja saja tidak cukup tetapi masih diperlukan sistem informasi yang terbaik, yaitu informasi yang tepat waktu, cepat dan akurat sebagai umpan balik. Dengan kemampuan sistem informasi yang memadai, kebutuhan akan informasi yang akurat dan tepat waktu oleh seluruh tingkatan manajemen dan pekerja dapat dipenuhi dengan sebaik-baiknya.
Rasio *Strategic Job Coverage* adalah rasio yang mengukur berapa orang pekerja yang memenuhi kriteria (keahlian, pengetahuan dan sikap) untuk melaksanakan pekerjaan strategis tertentu dibandingkan dengan antisipasi kebutuhan perusahaan akan pekerja yang memenuhi kriteria di masa yang akan datang.
- Motivasi, pemberdayaan dan keselarasan (*Motivation, Empowerment and Alignment*)
Merupakan hal yang sangat penting untuk menjamin adanya proses yang berkesinambungan terhadap upaya pemberian motivasi dan inisiatif yang sebesar-besarnya bagi para pekerja, agar para pekerja mempunyai wewenang yang memadai untuk mengambil keputusan.



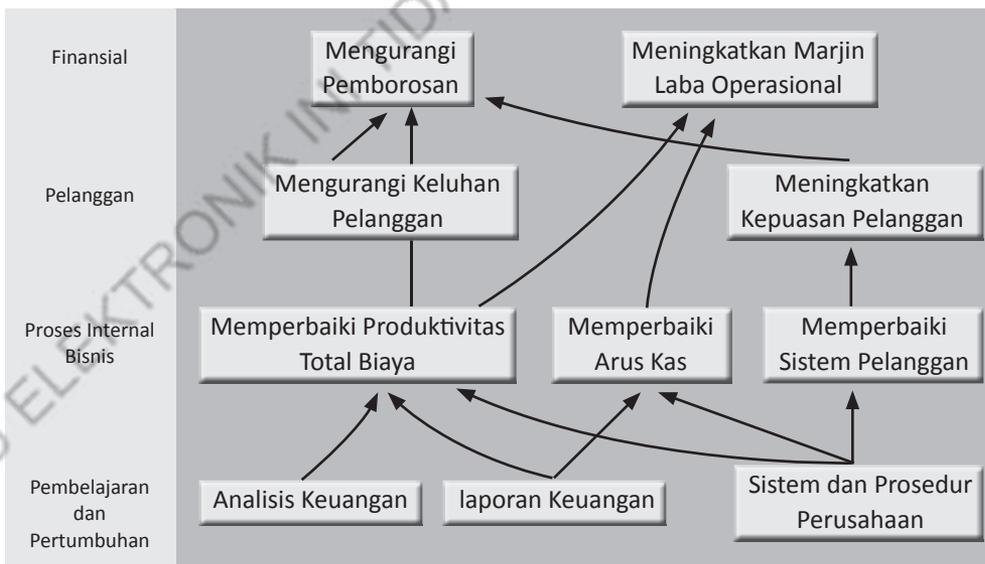
GAMBAR 10.7. Hubungan keempat perspektif dalam Balance Scorecard

Apabila sasaran-sasaran di atas dapat terpenuhi maka akan meningkatkan semua perspektif baik perspektif keuangan, perspektif pelanggan, perspektif proses internal bisnis dan perspektif pembelajaran dan pertumbuhan. Hubungan

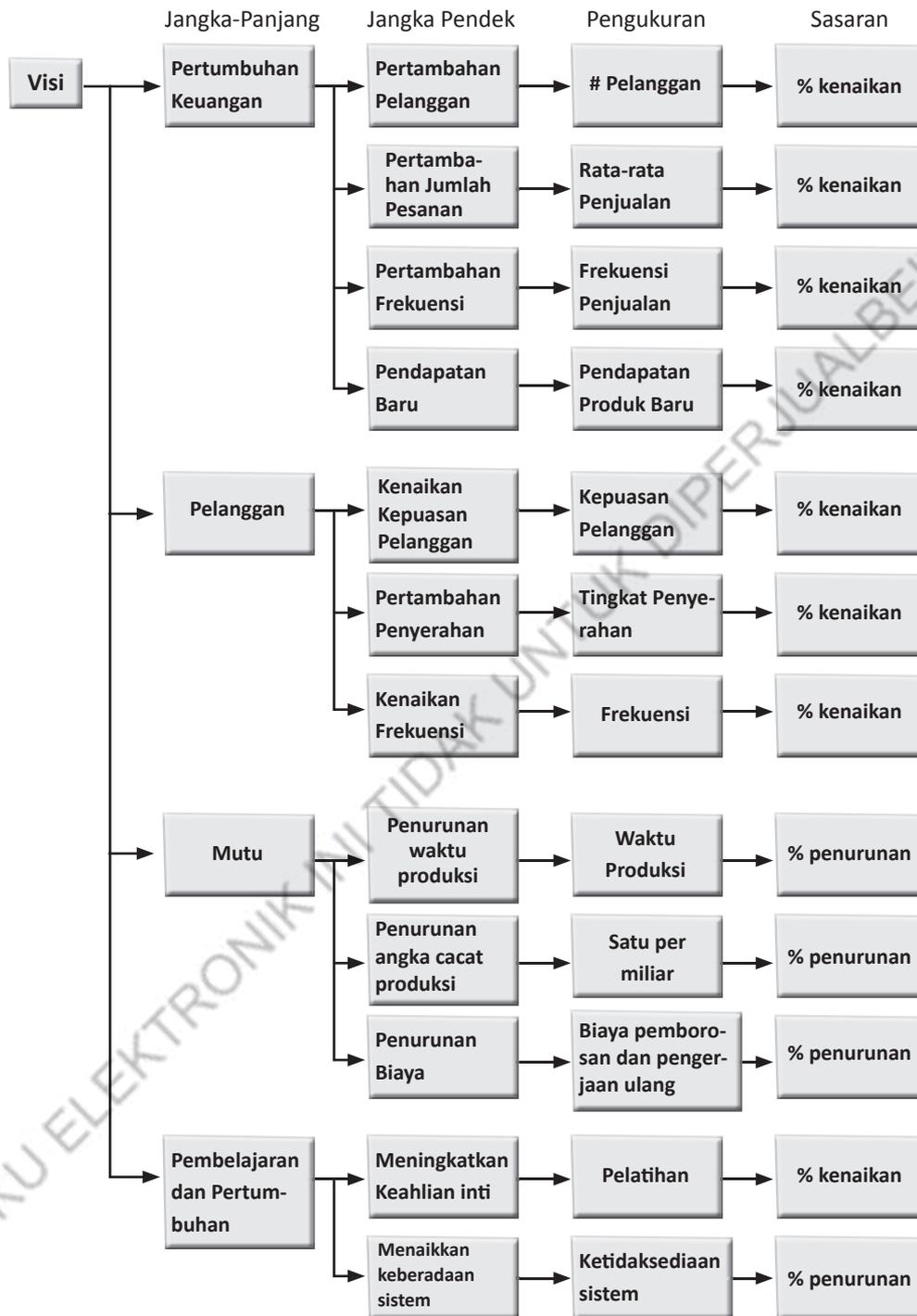
sebab-akibat dari keempat perspektif dalam *Balance Scorecard* diperlihatkan dalam gambar berikut. Penjelasan dari gambar 10.7., adalah jika perusahaan berhasil menurunkan waktu siklus proses produksi dengan meningkatkan mutu produk atau jasa perusahaan melalui pengiriman yang tepat waktu kepada pelanggan maka tingkat kepuasan pelanggan meningkat yang sekaligus meningkatkan loyalitas perusahaan. Peningkatan kepuasan pelanggan dan loyalitas pelanggan akan meningkatkan kunjungan dan pesanan pada perusahaan yang pada akhirnya perusahaan menghasilkan tingkat laba bersih yang meningkat. Dengan laba bersih yang meningkat maka pemegang saham akan menerima dividen dan menikmati keuntungan modal (*capital gain*) sebagai akibat dari kenaikan harga atas modal saham yang dimiliki.

C. Penerapan *Balanced Scorecard* pada Perusahaan RAS

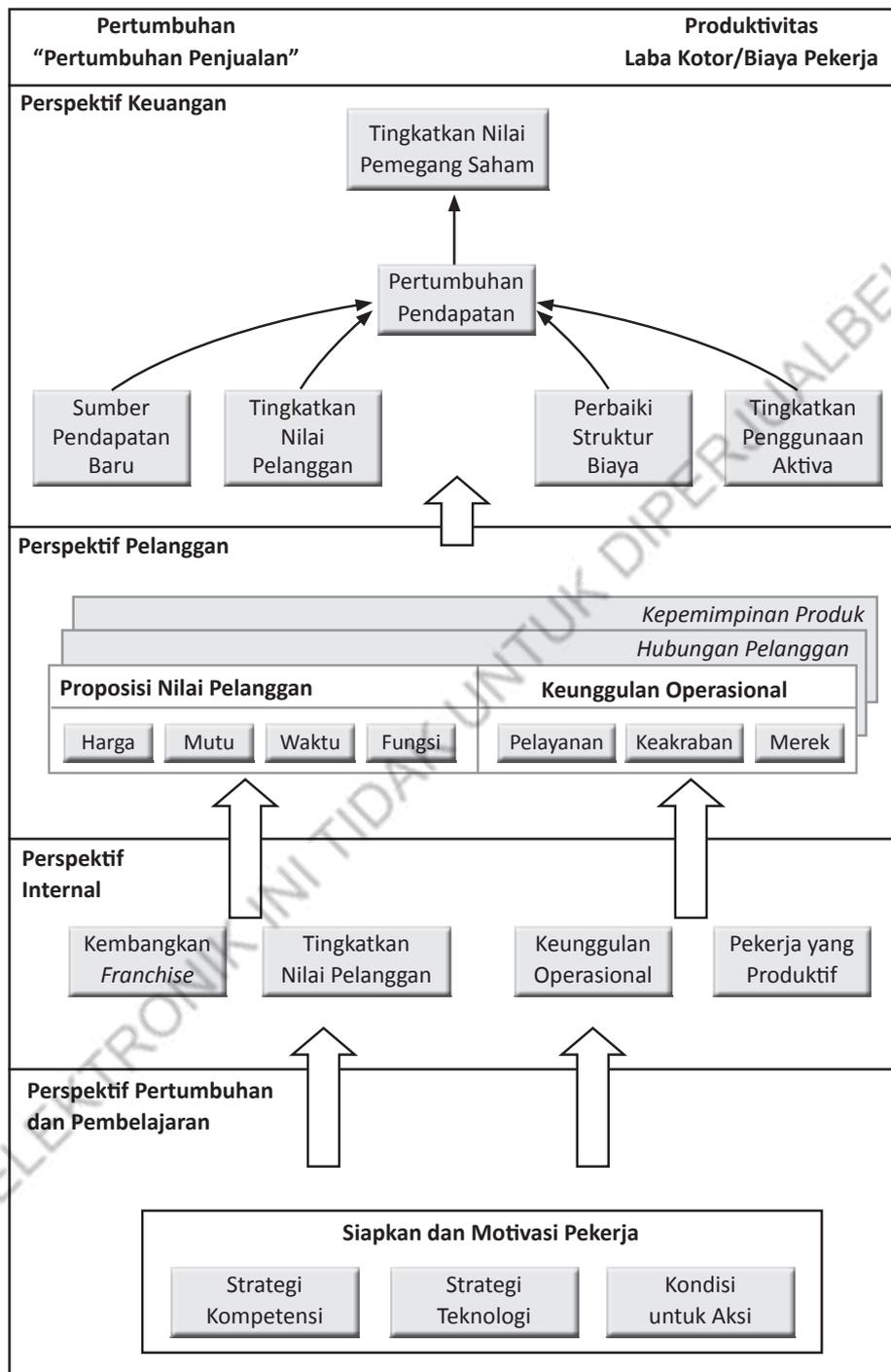
Berikut adalah penerapan *Balanced Scorecard* untuk menyelamatkan perusahaan RAS yang terpuruk. Perusahaan RAS adalah perusahaan distributor yang mendistribusikan kopi dalam *sachet*. Kinerja perusahaan menunjukkan penurunan yang signifikan: tingkat penjualan yang menurun, laba yang semakin menciut, semangat pekerja yang menurun, proses administrasi perusahaan yang lamban dan pada akhirnya perusahaan tidak mencapai sasaran yang ditetapkan semula. Oleh sebab itu, pada gambar 10.8. adalah penerapan konsep *balanced Scorecard* yang akan diterapkan pada perusahaan RAS.



GAMBAR 10.8. Gambaran *Balanced Scorecard* Untuk Menyelamatkan Perusahaan yang Terpuruk.



GAMBAR 10.9. Pengukuran Balanced Scorecard



GAMBAR 10.10. Peta Strategi Balanced Scorecard

PAPAN <i>BALANCED SCORECARD</i>					
Keuangan					
Metrik	Deskripsi	Target Per Bulan	Aktual	Target YTD	YTD
Penjualan Rata-Rata	Total Penjualan/ Jumlah Pekerja	61	61	61	61
		43	36	43	36
Pelanggan					
Metrik Keluaran	Deskripsi	Target Per Bulan	Aktual	Target YTD	YTD
		61%	59%	61%	46%
		30	35	30	35
Proses					
Metrik Keluaran	Deskripsi	Target Per Bulan	Aktual	Target YTD	YTD
Pembuangan		1%	2,0%	1%	2,0%
		13,0%	14,0%	13,0%	22,0%
Manusia					
Metrik Keluaran	Deskripsi	Target Per Bulan	Aktual	Target YTD	YTD
		2,5%	0,0%	2,5%	0,0%
		2,5%	0,0%	2,5%	0,0%

Arti:

Hijau

Hijau: Berada pada atau melebihi sasaran

Kuning

Kuning: Berada di luar sasaran tetapi masih dalam daerah terima

Merah

Merah: Berada di luar sasaran dan sangat mempengaruhi margin.

GAMBAR 10.11. Papan Balanced Scorec

Gambar 10.9 merupakan alternatif tolak ukur atau pengukuran yang dapat diterapkan pada perusahaan RAS untuk meningkatkan kinerja perusahaan sesuai dengan peta strategi pada gambar 10.10. Gambar 10.10. menunjukkan ringkasan gambar yang harus dicapai perusahaan RAS untuk meningkatkan kinerja yang terpuruk. Gambar 10.11 menunjukkan papan *Balanced Scorecard* yang menunjukkan angka sasaran dan angka aktual yang dicapai oleh perusahaan. Pada papan tersebut angka aktual diberikan

warna hijau, kuning dan merah. Warna hijau berarti kinerja perusahaan berada pada atau melebihi sasaran yang ditetapkan, warna kuning menunjukkan bahwa kinerja perusahaan berada di luar sasaran tetapi masih dalam daerah terima dan warna merah menunjukkan kinerja perusahaan berada di luar sasaran dan sangat mempengaruhi margin laba perusahaan.

Tema Strategi

Kembangkan Franchise	Tingkatkan Nilai Pelanggan	Raih Keunggulan Operasional	Jadi Pekerja yang Produktif
Tumbuhkan bisnis berjalan	Tingkatkan dan dalamkan hubungan	Kurangi terlambat	Kepercayaan publik
Ciptakan nilai	Solusi bernilai tambah	Kurangi kesalahan	Keamanan
Kembangkan produk dan jasa baru		Kurangi keragaman	Lingkungan kerja yang nyaman
Kembangkan pada pasar baru dan pelanggan baru	Keunggulan pelayanan	Kurangi biaya	Kelola pemasok

GAMBAR 10.12. Tema Strategi

Visi Distributor
Kelas Dunia

Tujuan	Ukuran	Sasaran	Inisiatif	Hasil
Kepuasan Pemegang Saham	Tingkatkan pelanggan	Jumlah Pelanggan	% peningkatan	
	Tingkatkan nilai pesanan	Rata-rata Penjualan	% peningkatan	
	Tingkatkan frekuensi pesan	Frekuensi Penjualan	% peningkatan	
	Tingkatkan pendapatan produk baru	# Produk baru % pendapatan baru	% peningkatan	
Kesenangan Pelanggan	Tingkatkan kepuasan pelanggan	Kepuasan pelanggan	% peningkatan	
	Kurangi keluhan pelanggan	Keluhan	% pengurangan	
	Tingkatkan referensi	Jumlah referensi	% peningkatan	
	Tingkatkan frekuensi beli	Frekuensi dari penjualan	% peningkatan	
Proses yang efektif	Kurangi waktu siklus atau tunggu	Waktu siklus	% pengurangan	
	Kurangi produk cacat	DPMO	% pengurangan	
	Kurangi biaya	Biaya pembuangan dan pengerjaan ulang	% pengurangan	
Pekerja yang terlatih dan termotivasi	Tingkatkan keahlian inti	Latihan	% peningkatan	
	Kurangi perputaran pekerja	Perputaran	% pengurangan	
	Tingkatkan keberadaan sistem	Ketidaktersediaan	% pengurangan	

GAMBAR 10.13. Kartu Nilai (Scorecard)

D. Faktor-Faktor Kegagalan *Balanced Scorecard*

Faktor-faktor yang menyebabkan kegagalan implementasi *Balanced Scorecard* adalah sebagai berikut:

1. Tidak didefinisikan secara benar dalam *Balanced Scorecard* khususnya perspektif non keuangan. Padahal perspektif ini merupakan indikator utama yang memberikan kepuasan bagi stakeholder di masa yang akan datang.
2. Definisi pengukuran matriks terhadap perspektif non-keuangan sangat minim menyebabkan pengukuran yang susah. Biasanya metrik finansial lebih mudah didefinisikan karena berhubungan dengan angka, sedangkan untuk non finansial tidak ada standar yang baku.
3. Adanya “negosiasi” dalam penentuan sasaran perbaikan dan tidak berdasarkan pada kebutuhan para pihak yang berkepentingan dan kemampuan proses perbaikan. Istilah negosiasi ini dalam prakteknya diistilahkan dengan “penghijauan” angka, artinya supaya kelihatan kinerja yang bagus maka sasaran diturunkan.
4. Tidak adanya sistem yang terintegrasi dari tingkat manajemen puncak kepada bawahan sehingga tidak diketahui perbaikan kegiatan yang sebenarnya terjadi.
5. Tidak adanya metode dan sistem perbaikan yang baku dalam penerapan *Balanced Scorecard*.
6. Kurang mampu membuat hubungan kuantitatif antara perspektif keuangan dengan perspektif non keuangan.

Rangkuman

Balanced Scorecard adalah sebuah sistem manajemen (bukan hanya sebuah alat pengukuran saja) di mana organisasi dapat menjelaskan visi dan strategi mereka dan sekaligus menerjemahkannya ke dalam tindakan. *Balanced Scorecard* menyediakan umpan balik baik dalam proses bisnis internal maupun hasil eksternal untuk meningkatkan kinerja secara terus-menerus.

Pengukuran yang dilakukan dalam *Balanced Scorecard* terdiri dari perspektif keuangan dan perspektif non keuangan. Jika konsep *Balanced Scorecard* dibandingkan dengan konsep manajemen strategis umum, maka *Balanced Scorecard* memiliki beberapa konsep penting:

- Terdapat tambahan tiga perspektif selain perspektif keuangan yang ada, yaitu perspektif pelanggan, perspektif proses bisnis internal dan perspektif pembelajaran dan pertumbuhan.
- Penggunaan indikator leading dan indikator lagging. Indikator lagging adalah pengukuran atas sebuah kejadian historis seperti sebuah produktivitas, rata-rata penjualan pada setiap pekerja. Indikator leading difokuskan pada pengukuran pelbagai perubahan pokok yang menceritakan sesuatu mengenai masa depan, seperti jika perusahaan memperbaiki indeks kepuasan pelanggannya, maka

perusahaan akan berada dalam jalur yang benar untuk menghasilkan penjualan tahunan yang lebih baik.

- Gambaran hubungan sebab akibat.

Fakta menunjukkan bahwa penerapan *Balanced Scorecard* membawa keberhasilan bagi banyak perusahaan seperti JP Morgan, GE, dan yang lain. Akan tetapi terdapat perusahaan yang gagal dalam penerapan *Balanced Scorecard* dan mengalami kerugian. Kerugian dalam bentuk materi, waktu, dan kesempatan yang tidak sedikit. Penyebab kegagalannya beragam misalkan pendefinisian *Balanced Scorecard* yang tidak sesuai dengan strategi perusahaan, keterbatasan sumber daya, informasi yang tidak tersebar dalam seluruh perusahaan dan lainnya.

Pertanyaan

1. Jelaskan apa yang dimaksud dengan *Balanced Scorecard*?
2. Sebutkan dan jelaskan perspektif dalam konsep *Balanced Scorecard*?
3. Jelaskan dan berikan contoh model *Balanced Scorecard*!
4. Buatlah contoh ukuran kinerja dalam *Balanced Scorecard* untuk perusahaan jasa, perusahaan dagang dan perusahaan manufaktur!
5. Jelaskan apa yang dimaksud dengan indikator *lagging* dan indikator *leading*!
6. Sebutkan tolak ukur yang digunakan untuk mengukur kinerja keuangan perusahaan (perspektif keuangan)! Dan berikan contoh!
7. Sebutkan tolak ukur/kriteria yang digunakan untuk mengukur perspektif pelanggan perusahaan! Berikan contoh!
8. Apa yang menjadi persamaan dan perbedaan antara konsep *Balanced Scorecard* dengan konsep Manajemen Mutu Terpadu?
9. Sebutkan tolak ukur/kriteria yang digunakan untuk mengukur perspektif proses bisnis internal perusahaan! Berikan contoh!
10. Sebutkan tolak ukur/kriteria yang digunakan untuk mengukur perspektif pertumbuhan dan pembelajaran perusahaan! Berikan contoh!
11. Bagaimanakah mengukur produktivitas pada departemen produksi, departemen akuntansi, departemen penjualan dan departemen pemasaran? Tolak ukur apa yang digunakan untuk mengukur produktivitas departemen di atas?
12. Jelaskan penggunaan *ROTA* dan *EVA* untuk mengukur kinerja perusahaan! Apa hubungan kedua pengukuran terhadap konsep *Balanced Scorecard*?
13. Faktor-faktor apakah yang mempengaruhi keberhasilan penerapan konsep *Balanced Scorecard*?
14. Terapkan peta konsep *Balanced Scorecard* lengkap dengan tolak ukurnya dengan keempat perspektifnya?
15. Apakah ada keuntungan yang akan dicapai dengan meminta kepada pelanggan untuk memberikan masukan sebelum sebuah produk diproses?

BAB 11

Six Sigma (6σ)

Six Sigma (6σ) lahir pada perusahaan Motorola pada tahun 1979 ketika seorang eksekutif menyerukan bahwa masalah pada Motorola adalah kualitas yang terpuruk. Pada saat itu Motorola mulai berusaha untuk meningkatkan kualitas dengan menurunkan biaya produksi untuk semua jenis produk dan jasa perusahaan. Pada saat itu semua perusahaan di Amerika percaya bahwa untuk meningkatkan kualitas berarti adanya pengeluaran biaya tambahan sehingga biaya produksi akan meningkat. Tetapi, Motorola menyadari bahwa memproduksi produk atau jasa secara efektif dengan kualitas yang meningkat akan menurunkan biaya produksi.

A. Pengertian

Sigma merupakan simbol standar deviasi pada statistik yang merupakan suatu ukuran untuk menyatakan *variance* atau selisih atau ketidaktepatan sekelompok data, item produksi atau proses produksi. *Six Sigma* (6σ) bertujuan untuk meningkatkan profitabilitas perusahaan walaupun peningkatan mutu dan efisiensi pada proses produksi merupakan hal yang utama. Sebelum metode *Six Sigma* (6σ), program perbaikan mutu

yang ada tidak mempengaruhi laba bersih perusahaan. *Six Sigma* (6σ) merupakan suatu pendekatan yang berfokus pada pelanggan (*customer focus oriented*) yang memuat asumsi bahwa kesalahan produksi produk atau jasa perusahaan merupakan biaya yang mahal. Jika perusahaan memproduksi tanpa adanya kesalahan atau tingkat kesalahan yang rendah akan terjadi penurunan biaya produksi dan meningkatkan loyalitas pelanggan. Perusahaan yang memproduksi dengan biaya terendah/kepemimpinan biaya (*cost leadership*) dan loyalitas pelanggan yang tinggi merupakan perusahaan yang paling kompetitif dalam penyediaan produk dan jasa. Sehingga konsep *Six Sigma* (6σ) tidak hanya meningkatkan kualitas produk dan jasa perusahaan saja tetapi meningkatkan nilai ekonomis untuk perusahaan dan kepada pelanggan.

Konsep *Six Sigma* (6σ) berfokus pada perbaikan pada semua proses operasional perusahaan sehingga hasil dari *Six Sigma* (6σ) lebih cepat dan lebih efektif jika dibandingkan dengan konsep total manajemen kualitas tradisional yang berfokus pada perbaikan operasional tersendiri yang tidak berhubungan dengan proses.

B. DPMO Defects Per Million Opportunities

Six Sigma merupakan alat ukur produk cacat pada sebuah proses produksi, sebagai contoh sebuah perusahaan Pabrik Henal yang menghasilkan suku cadang yang berbentuk kubus. Sebagai kemungkinan produk cacat dari proses produksi disebut dengan peluang cacat (*defect opportunities*). Sebuah peluang cacat meliputi tiga variabel penting, antara lain:

- Suatu bagian dari suku cadang yang diproduksi terdapat perbedaan dengan spesifikasi (produk cacat).
- Jumlah tempat pada suku cadang yang mungkin dapat menimbulkan cacat.
- Dan setiap langkah produksi yang dapat menyebabkan satu atau lebih cacat pada suku cadang yang diproduksi.

Dua Cacat yang kemungkinan besar terjadi pada produk yang dihasilkan Pabrik Henal adalah retak dan bengkok. Cacat yang pertama adalah retak dan cacat yang kedua adalah bengkok. Misalkan bahwa cacat retak dan cacat bengkok hanya ditemukan pada tiga sisi suku cadang berbentuk kubus tersebut dan diasumsikan ada 3 langkah untuk memproduksi produk tersebut. Jadi jelas, terdapat beberapa kemungkinan terjadinya cacat produk yang diproduksi, yaitu sebesar: $2 \times 3 \times 3$, sehingga total kemungkinan adalah 18. Jika ditemukan retak dan bengkok sebesar 5 persen dari hasil produksi, maka jumlah peluang untuk produk cacat adalah 0.002778 (yaitu 0.05 dibagi dengan 18).

Untuk menghitung peluang jumlah produk cacat per seribu, maka 0.00278 dikali dengan 1,000 sehingga diperoleh 2,78. Metode *Six Sigma* menggunakan asumsi kemungkinan cacat adalah 3,4 unit per 1 juta produksi, jadi persentase cacat dengan metode ini adalah 0,00034% atau mendekati 0 persen.

Untuk mengetahui sebuah perusahaan telah beroperasi pada berapa sigma berikut adalah simulasi dan menjelaskan arti *Six Sigma* (6σ) dalam angka. Misalkan perusahaan A yang setiap hari melakukan proses produksi dan menghasilkan 100 unit produk, dari hasil produksi terdapat 10 unit produk yang cacat, sehingga persentase produk cacat adalah 10% dan persentase hasil adalah 90%. Cacat per 1 juta kesempatan/proses (*Defect Per Million Opportunities*) = 100.000, dan Sigma yang dihasilkan adalah 2,78 berarti di antara sigma 2 dengan sigma 3.

Perusahaan A

Proses Produksi	100		
Produk Cacat	10		
DPMO	100.000	DPMO	Sigma
% Produk Cacat	10,00	697.000,0	0,98
% Hasil	90,00	308.733,0	2,00
Sigma	2,78	66.803,0	3,00
Zjangka pendek	1,28	6.210,0	4,00
		233,0	5,00
		3,4	6,00

DPMO = Defects Per Million Opportunities (Cacat Per 1 juta Kesempatan/Proses)

GAMBAR 11.1. DPMO = Defects Per Million Opportunities Pada Perusahaan A

Contoh kedua dimisalkan perusahaan B yang setiap hari melakukan proses produksi dan menghasilkan 1.000.000, unit produk, dari hasil produksi terdapat 3,41 unit produk yang cacat, sehingga persentase produk cacat adalah 0,0000341 atau 0,000341% sehingga dikatakan bahwa perusahaan B memproduksi pada tingkat tanpa cacat (*zero defect*) dan persentase hasil dari produksi adalah 100%. Cacat per 1 juta kesempatan/proses (*Defect Per Million Opportunities*) = 3, dan Sigma yang dihasilkan adalah 6. Perusahaan B merupakan perusahaan yang sempurna tetapi susah diterapkan untuk memproduksi produk atau jasa pada tingkat ini pada perusahaan yang nyata.

Perusahaan B			
Proses Produksi	1.000.000		
Produk Cacat	3,4		
DPMO	3	DPMO	Sigma
% Produk Cacat	0,00	697.000,0	0,98
% Hasil	100,00	308.733,0	2,00
Sigma	6,00	66.803,0	3,00
Zjangka pendek	4,50	6.210,0	4,00
		233,0	5,00
		3,4	6,00

DPMO = Defects Per Million Opportunities (Cacat Per 1 juta Kesempatan/Proses)

GAMBAR 11.2. DPMO = Defects Per Million Opportunities Pada Perusahaan B

Tabel 1. menunjukkan keuntungan untuk mencapai tingkat sigma yang lebih tinggi.

TABEL 11.1. Hubungan Sigma dengan Biaya Kualitas

Tingkat Sigma (Sigma Level)	Cacat Per Juta Kesempatan (Defect Per Million Opportunities DPMO)	Biaya Kualitas (Cost of Quality)
2	308.537 (perusahaan yang tidak kompetitif)	Tidak Berlaku
3	66.807	25-40% dari Penjualan
4	6.210	15-25% dari Penjualan
5	233	5-15% dari Penjualan
6	3,4 (World Class)	<1% dari Penjualan

Setiap perubahan satu sigma menghasilkan 10% peningkatan pendapatan bersih.
Sumber: Mikel Harry, Richard Schroeder, Six Sigma: The Breakthrough Management Strategy Revolutionizing the World's Top Corporations, Doubleday, USA, 2000.

C. Biaya Mutu

Banyak perusahaan menggunakan ukuran biaya mutu untuk mengukur kinerja mutu produk dan jasa perusahaan. Untuk menghasilkan data yang relevan, para manajer mengklasifikasikan biaya mutu dalam lima kategori:

- Biaya kegagalan di lapangan. Biaya ini terdiri dari biaya klaim garansi dan biaya layanan purnajual (*after sales service*). Manajer memiliki data mengenai biaya atas kegagalan dengan memperhitungkan biaya peluang (*opportunity cost*) yang hilang. Jika produk dan jasa perusahaan diklaim oleh pelanggan maka kepuasan pelanggan akan menurun.

- Biaya kegagalan internal. Biaya yang berhubungan dengan tenaga kerja dan bahan baku yang berhubungan dengan produk cacat dan pengerjaan/pengolahan ulang (*rework*). Biaya ini termasuk tambahan persediaan yang disebabkan oleh siklus produksi yang lebih lama. Biaya lain yang timbul adalah peningkatan biaya pemeliharaan dan penjualan yang hilang.
- Biaya inspeksi dan penilaian. Biaya ini berkaitan dengan pemberian sampel, peralatan tes produk cacat dan biaya tenaga kerja bagian pengawasan mutu.
- Biaya perbaikan mutu termasuk biaya peralatan untuk proses pengawasan yang lebih baik dan biaya program untuk perbaikan mutu.
- Biaya peluang (*opportunity cost*) yang hilang karena kapasitas produksi yang digunakan untuk proses rework seharusnya dapat digunakan untuk memproduksi produk lain.

D. Keuntungan Penerapan Six Sigma (6 σ)

Dengan menerapkan metode *Six Sigma* (6 σ) akan terdapat perbaikan-perbaikan sebagai berikut:

1. Pengurangan biaya produksi sehingga meningkatkan margin laba;
2. Perusahaan yang sukses meningkatkan kualitas produk dan jasa dapat menawarkan harga jual produk dan jasanya lebih tinggi.
3. Perbaikan proses produksi sehingga perusahaan dapat meningkatkan kapasitas produksi dan memanfaatkan kemampuan pekerja secara optimal;
4. Pertumbuhan pangsa pasar (*market share*) sebagai hasil dari penawaran produk dan jasa yang kompetitif. Yaitu produk dan jasa perusahaan yang memberikan nilai tambah dan meningkatkan loyalitas pelanggan dan sekaligus meningkatkan nilai ekonomis perusahaan;
5. Pengurangan waktu siklus pembuatan produk dan jasa. Hal ini dicapai dengan meningkatkan aktivitas pada rantai nilai yang memberikan nilai tambah dan mengurangi atau menghilangkan aktivitas yang tidak memberikan nilai tambah sehingga waktu siklus produksi produk dan jasa dapat dipersingkat;
6. Peningkatan loyalitas pelanggan. Produk dan jasa yang ditawarkan perusahaan yang dapat memenuhi kebutuhan dan keinginan pelanggan secara otomatis meningkatkan loyalitas pelanggan;
7. Pengurangan pembuangan (*scraps*) dan kesalahan pada produk atau pengurangan produk cacat (*defect products*). Perbaikan yang dilakukan pada proses produksi pertama kali terjadi kesalahan produksi, sangat berpengaruh terhadap jumlah produk yang cacat atau jumlah pengerjaan ulang (*reworks*);
8. Perbaikan pada pengembangan produk atau jasa. Pengembangan produk atau jasa yang berorientasi kepada pelanggan sehingga produk atau jasa perusahaan dapat memenuhi kebutuhan dan keinginan (*needs and wants*) pelanggan.

E. Benchmarking

Benchmarking adalah sebuah proses memperbandingkan dan mengukur operasi-operasi sebuah organisasi atau proses-proses internalnya terhadap organisasi lain yang merupakan pelaksana terbaik di kelasnya (*best-in-class performer*) baik dari dalam maupun luar industri tersebut. *Benchmarking* melibatkan identifikasi praktik-praktik yang benar-benar lebih baik atau terbaik dan membandingkan kinerja organisasi dengan praktik-praktik terbaik di kelasnya dengan tujuan perbaikan. *Benchmarking* merupakan upaya untuk mencari rahasia sukses dari suatu fungsi atau proses sehingga perusahaan dapat belajar dari informasi tersebut dan meningkatkan kinerjanya.

Benchmarking bukanlah penipuan (*cheating*), tak bermoral (*immoral*), tak etis (*unethical*), tak legal (*illegal*) ataupun mata-mata industri (*industrial espionage*). *Benchmarking* bukanlah sebuah proses menjiplak. *Benchmarking* melibatkan dua atau lebih organisasi yang terlebih dahulu bersepakat untuk saling berbagi (*sharing*) informasi mengenai proses-proses di dalam perusahaan.

Berikut adalah tahap untuk melakukan *benchmarking*:

- Memperoleh komitmen jangka panjang dari manajemen puncak dan membentuk sebuah tim untuk melakukan *benchmark*. +66+ memerlukan komitmen, partisipasi dan dukungan dari manajemen puncak tanpa komitmen mereka atau komitmen yang setengah hati maka proses *benchmark* tidak akan berhasil, sebagai contoh dengan *benchmark* diketahui bahwa produk perusahaan tidak sesuai dengan keinginan dan kebutuhan pelanggan, sehingga untuk melakukan perbaikan terhadap pengembangan produk pihak manajemen puncak tidak berani mengambil risiko akan perubahan tersebut sehingga proses *benchmark* gagal;
- Mengidentifikasi proses internal atau kegiatan internal perusahaan untuk di-*benchmark*. Adalah penting sekali bagi perusahaan untuk terlebih dahulu memahami sepenuhnya proses-proses yang dilaksanakan di dalam perusahaannya sebelum untuk melakukan *benchmarking*. Hal ini untuk mencegah proses *benchmark* yang salah yaitu melakukan perbaikan terhadap proses yang telah terbaik di perusahaan atau proses yang hanya membutuhkan sedikit perbaikan, jadi carilah sebuah proses yang paling butuh peningkatan;
- Mengidentifikasi mitra yang akan menjadi tolok *benchmark*. Lakukan *benchmark* yang terbaik di kelasnya;
- Mengumpulkan dan berbagi informasi. Jenis informasi yang dikumpulkan dapat mencakup informasi yang berkaitan dengan produk, fungsi atau proses, dan strategi;
- Melakukan tindakan untuk perbaikan untuk menyeimbangi atau melebihi praktik yang terbaik. Jangan puas dengan tidak adanya lagi jarak, berusaha untuk melebihi, artinya jika di dalam kuliah Indeks Prestasi Kumulatif = 4 (berarti semua mata

kuliah dapat A), janganlah puas dulu, tetapi usahakan setiap nilai dari mata kuliah = 100.

Jenis-Jenis Benchmarking

Jenis-jenis *benchmarking* yang dilakukan oleh sebuah perusahaan adalah:

- *Benchmarking* Internal. *Benchmarking* yang membandingkan proses-proses di dalam perusahaan, seperti perbandingan produktivitas antara kinerja departemen dengan departemen, kinerja terbaik dari suatu departemen yang pernah dicapai ditetapkan sebagai tolak ukur untuk dicapai dan melebihinya.
- *Benchmarking* Kompetitif. *Benchmarking* ini langsung menjadikan pesaing yang terbaik sebagai tolak ukur yang harus dicapai perusahaan, sebagai contoh pengukuran loyalitas pelanggan, tingkat kepuasan konsumen dan pangsa pasar.
- *Benchmarking* Fungsional. Jenis *benchmarking* ini berfokus pada perbaikan terus menerus terhadap proses-proses dalam perusahaan, seperti menurunkan tingkat pemborosan produksi, menurunkan tingkat pembuangan dengan memberikan pelatihan dan pendidikan kepada karyawan perusahaan secara terus menerus, sehingga mereka bekerja lebih cerdas.

Dengan menggunakan *Benchmarking*, perusahaan mengetahui proses yang mudah dan cepat untuk melakukan perbaikan di dalam perusahaan, sesuai dengan hukum Pareto (peraturan 80/20) yaitu dengan melakukan perbaikan terhadap 20% proses produksi perusahaan akan meningkatkan kinerja perusahaan sebesar 80%. Peran manajemen puncak untuk mendukung proses *benchmarking* menjadi produktif adalah:

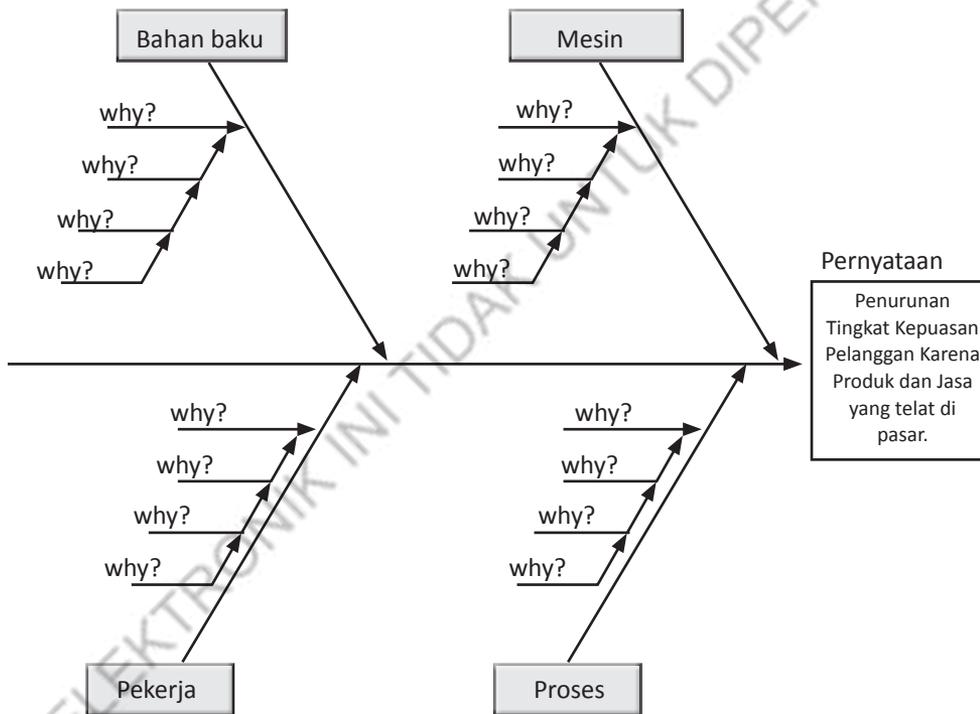
- Komitmen terhadap perubahan. Dalam hal ini, manajemen puncak harus berkomitmen terhadap perubahan.
- Pendanaan. Manajemen puncak harus menyediakan dana yang diperlukan.
- Sumber daya manusia. Manajemen puncak harus mengalokasikan personil yang tepat atau personil yang sesuai untuk melakukan benchmark.
- Keterbukaan (*disclosure*). Informasi yang akan dibukakan atau dibagi (*shared*) pada mitra *benchmarking* harus mendapat izin dari manajemen. Harus serba hati-hati dengan hal ini, karena ada risiko terjadinya pembeberan hak milik intelektual yang seharusnya dilindungi dengan seksama; tidak semua karyawan memahami tingkat pembeberan yang layak atau kriteria pembeberan informasi kepada perusahaan lain.
- Keterlibatan (*involvement*). Manajemen puncak harus terlibat secara langsung dalam aktivitas *benchmarking* tersebut.

F. Model Pendekatan DMAIC

Six Sigma merupakan pendekatan menyeluruh untuk menyelesaikan masalah dan peningkatan proses kualitas melalui model pendekatan *DMAIC* (*Define, Measure, Analyze, Improve, Control*). Tahap-tahap penerapan peningkatan kualitas dengan konsep *Six sigma* yang menggunakan model *DMAIC* adalah sebagai berikut:

1. *Define*

Define adalah tahap menentukan masalah, menetapkan persyaratan-persyaratan yang diinginkan oleh pelanggan, mengetahui *CTQ* (*Critical to Quality*). Untuk mendefinisikan masalah dan menentukan prioritas masalah digunakan diagram tulang ikan (*fishbonediagram*/ diagram Ishikawa/ diagram sebab akibat) dan diagram Pareto.



GAMBAR 11.3. Diagram Tulang Ikan (Sebab Akibat/Ishikawa)

Gambar 11.3, menggambarkan analisis dengan diagram tulang ikan terhadap masalah penurunan tingkat kepuasan pelanggan pada divisi sebuah perusahaan. Kemungkinan penyebab masalah dari berhentinya proses produksi disebabkan oleh mesin pabrik, proses produksi, pekerja, dan pemakaian bahan baku. Untuk mencari akar dari masalah di

atas maka digunakan kata “mengapa” untuk bertanya. Kata “mengapa” ini diteruskan sampai tidak ada jawaban untuk pertanyaan dan pertanyaan tersebut merupakan akar dari penyebab masalah, jika masalah tersebut diperbaiki maka proses produksi akan beroperasi normal. Metode ini sering disebut dengan 5 *Whys*, artinya bukan 5 “*why*” tetapi ditanya terus dengan “*why*” sampai tidak dapat dijawab lagi.

Aspek-aspek yang perlu diperhatikan dalam menentukan penyebab masalah adalah:

- Spesifik, menjelaskan secara tepat apa yang salah, bagian proses mana yang salah dan apa salahnya.
- Dapat diukur (*measurable*), menunjukkan jenis dan sistem pengukuran yang dipahami oleh perusahaan meliputi pengumpulan dan pelaporan data.
- Dapat diakses, menjelaskan bukti-bukti nyata suatu masalah. bukti-bukti tersebut dapat diperoleh baik melalui laporan internal maupun umpan balik pelanggan.
- Dapat dikendalikan, penyebab masalah tidak terulang lagi dan masalah harus dapat diselesaikan dalam rentang waktu tertentu. Apabila masalah terlalu besar maka dapat dipecah-pecah sehingga dapat lebih dikendalikan.

Termasuk dalam tahap *define* ini adalah menetapkan sasaran dari aktivitas peningkatan kualitas six sigma itu pada tingkat manajemen puncak, adalah meningkatkan *return on investment* (ROI) dan pangsa pasar. Pada tingkat operasional, sasaran dapat berupa peningkatan hasil produksi, produktivitas, menurunkan produk cacat dan menurunkan biaya operasional.

2. *Measure*

Measure adalah tahap pengukuran terhadap proses untuk menentukan tingkat kinerja perusahaan sekarang sehingga dapat dibuat rencana untuk perbaikan. Tahap ini juga mengukur apakah perusahaan memiliki sumber daya yang cukup untuk menerapkan *Six Sigma* (6σ) Pengukuran tradisional berfokus pada margin laba, tingkat pemborosan dan pengerjaan ulang. *Six Sigma* (6σ) berfokus pada perbaikan proses sehingga secara otomatis tingkat pemborosan dan pengerjaan ulang menjadi kecil dan pada gilirannya margin laba tinggi. Proses pengukuran berhubungan dengan kinerja perusahaan untuk memperbaiki mutu dan meningkatkan kepuasan pelanggan. Ilmu statistik dapat memproses data menjadi informasi dari produk dan pelanggan sehingga perusahaan dapat bertindak untuk perbaikan sehingga tingkat kepuasan pelanggan dan tingkat loyalitas pelanggan naik karena perbaikan mutu produk dan jasa.

Jika hubungan antara masalah dengan faktor-faktor penyebab masalah dalam proses produksi dinyatakan dalam fungsi, maka persamaan matematis adalah sebagai berikut:

$$Y = f(X), \text{ dengan}$$

Y adalah masalah

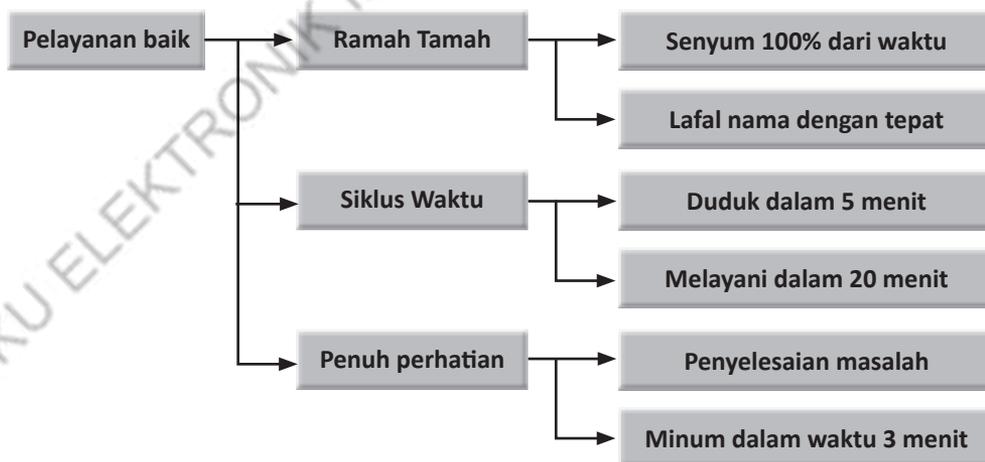
F (X) adalah penyebab masalah.

Six Sigma (6σ) mengawasi proses, bukan hasil karena jika proses tidak benar maka hasil akhir dari produk dan jasa juga cacat. Jika perusahaan dapat mengkuantifikasikan proses dan tingkat kepuasan konsumen dengan benar maka perusahaan mengetahui perbaikan terhadap proses yang berpengaruh signifikan pada kepuasan pelanggan.

CTQ (*Critical to Quality*)

Critical To Quality adalah sebuah kriteria dari sebuah produk atau jasa yang memenuhi kebutuhan pelanggan baik pelanggan internal maupun pelanggan eksternal. Menetapkan sasaran kinerja dari *Critical To Quality*, secara konseptual dalam proses perbaikan peningkatan kualitas *Six Sigma* merupakan hal yang sangat penting dan data harus memiliki prinsip (*SMART = Specific, Measurable, Achievable, Result Oriented dan Time Bound*):

1. Spesifik (*Specific*), yaitu target kinerja dalam proyek peningkatan kualitas *Six Sigma* harus bersifat spesifik dan dinyatakan secara tegas.
2. Dapat Diukur (*Measurable*), target kinerja dalam proyek peningkatan kualitas *Six Sigma* harus dapat diukur menggunakan indikator pengukuran (matrik) yang tepat, guna mengevaluasi keberhasilan, peninjauan ulang, dan tindakan perbaikan di waktu mendatang.
3. Dapat Dicapai (*Achievable*), target kinerja dalam proyek peningkatan kualitas harus dapat dicapai. Jangan menetapkan sesuai yang tidak mungkin dicapai atau sangat mudah dicapai, tetapkanlah sebuah perbaikan yang memberikan tantangan.
4. Berorientasi pada hasil (*Result-Oriented*), yaitu target kinerja dalam proyek peningkatan kualitas *Six Sigma* yang berfokus pada hasil berupa peningkatan kinerja yang telah diidentifikasi.

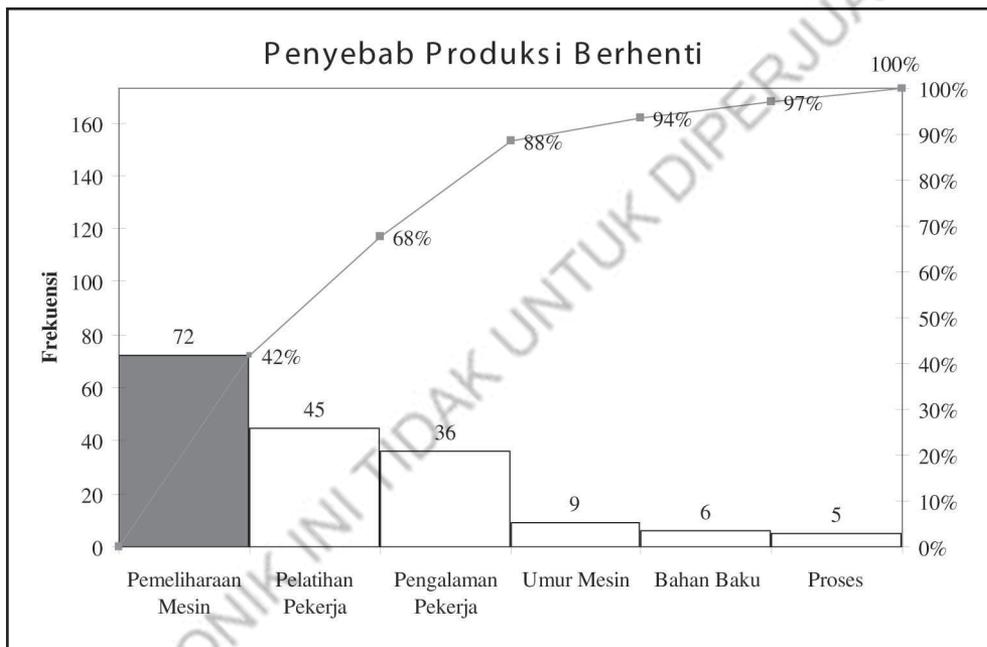


GAMBAR 11.4. Diagram Pohon CTQ

5. Terikat pada waktu (*Time-Bound*), target kinerja dalam proyek peningkatan kualitas *Six Sigma* harus menetapkan batas waktu pencapaian target kinerja dan setiap target kinerja harus dicapai pada batas waktu yang telah ditetapkan (tepat waktu).

3. *Analyze*

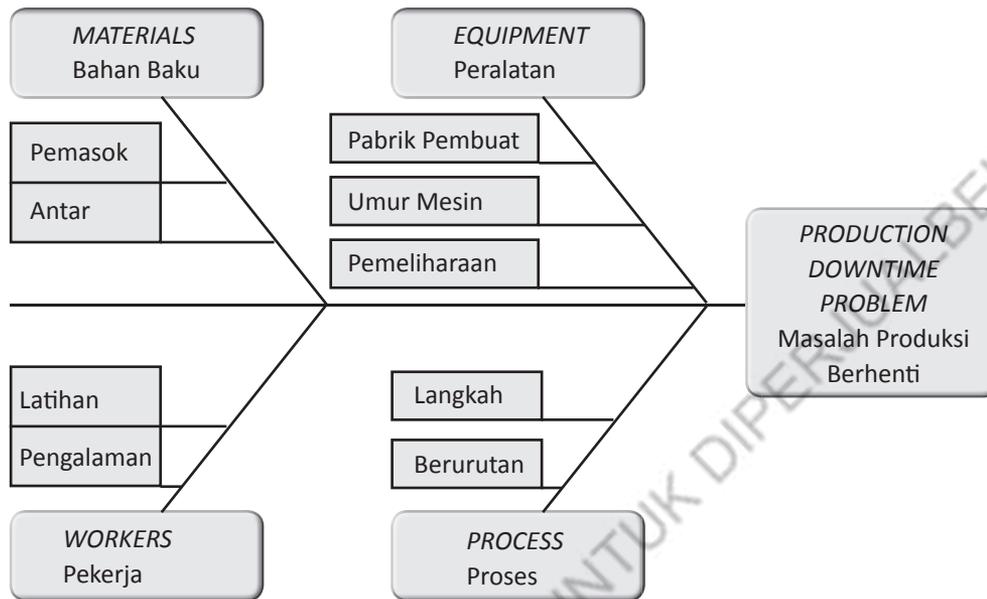
Analyze adalah tahap menganalisa dan menentukan akar dari permasalahan. Untuk mengetahui akar dari masalah dan menentukan prioritas masalah digunakan diagram tulang ikan (*fishbone diagram*/*diagram Ishikawa*/ *diagram sebab akibat*) dan diagram pareto.



GAMBAR 11.5. Diagram Pareto

Diagram Pareto ini dikemukakan oleh Vilfredo Pareto, seorang ahli ekonomi Italia pada akhir abad kesembilan belas mengemukakan hasil penelitiannya bahwa serangkaian besar kekayaan pada suatu negeri berada di tangan sebagian kecil saja penduduk. Teori ini kemudian dikenal dengan aturan 80/20. Masalah penurunan hasil produksi perusahaan sebesar 80% disebabkan oleh 20% penyebab masalah pekerja. Jika masalah pekerja diatasi maka hasil produksi perusahaan akan meningkat dengan signifikan. Sebanyak 80% absensi karyawan dilakukan oleh hanya 20% karyawan. Diagram Pareto menunjukkan frekuensi dan banyaknya masalah. Pada sumbu vertikal ditunjukkan

jumlah terjadinya masalah (frekuensi) dan pada sumbu horizontal ditunjukkan daftar masalah sedangkan garis pada diagram tersebut menunjukkan persentase kumulatif.



GAMBAR 11.6. Diagram Tulang Ikan Fishbone diagram

Contoh di atas menggambarkan analisis dengan diagram tulang ikan terhadap masalah produksi berhenti pada divisi sebuah perusahaan. Kemungkinan penyebab masalah dari berhentinya proses produksi disebabkan oleh mesin pabrik, proses produksi, pekerja dan pemakaian bahan baku. Untuk mencari akar dari masalah di atas maka digunakan kata “mengapa” untuk bertanya. Kata “mengapa” ini diteruskan sampai tidak ada jawaban untuk pertanyaan dan pertanyaan tersebut merupakan akar dari penyebab masalah, jika masalah tersebut diperbaiki maka proses produksi akan beroperasi normal. Metode ini sering disebut dengan *5 Whys*, artinya bukan 5 “why” tetapi ditanya terus dengan “why” sampai tidak dapat dijawab lagi. Contoh pertanyaan adalah:

1. Mengapa proses produksi berhenti? Mungkin karena masalah pada mesin, pekerja, proses dan bahan baku.

Pertanyaan *Whys* pada mesin:

2. Mengapa mesin rusak? Karena umur mesin sudah lama; mesin tidak pernah dilakukan pemeliharaan.
3. Mengapa mesin tidak pernah dipelihara? Karena pabrik pembuat mesin sudah tutup.

4. Mengapa tidak dicari alternatif perbaikan mesin tersebut? Sudah dicari dan perusahaan lain dapat melakukan perbaikan dan bahkan dapat meningkatkan kualitas produksi dan kecepatan jalannya mesin.
5. Mengapa mesin tidak dilakukan pemeliharaan pada perusahaan tersebut? Karena perusahaan tidak menyediakan anggaran pemeliharaan tersebut.

Pertanyaan *Whys* pada pekerja:

6. Mengapa pekerja melakukan kesalahan pada proses produksi? Karena merupakan pekerja kontrak yang baru dan pengawas proses produksi adalah orang baru yang dipindahkan pada divisi tersebut.
7. Mengapa tidak diberikan pelatihan kepada pekerja yang baru dan pengawas yang baru? Karena tidak ada waktu disebabkan oleh banyaknya pesanan yang masuk.

Demikianlah proses pertanyaan “*whys*” diteruskan pada penyebab yang lain, sampai ditemukan penyebab utama dari masalah. Jadi masalah pada mesin adalah tidak ada anggaran untuk melakukan pemeliharaan dan perbaikan mesin oleh sebab itu segerakan perusahaan melakukan pemeliharaan dan perbaikan mesin, sedangkan pada pekerja adalah pekerja yang tidak berpengalaman dan latihan, solusinya adalah melakukan pelatihan secara bertahap pada divisi ini dengan meminta bantuan para pekerja lama yang sudah berpengalaman untuk melakukan *train the trainer*.

4. *Improve*

Improve adalah meningkatkan proses dengan menghilangkan kesalahan dan faktor-faktor penyebab cacat. Misalnya dari analisis diketahui bahwa pelanggan tidak puas terhadap kecepatan dan ketepatan produk dan jasa sampai ke tangan mereka serta kelambatan perusahaan menangani keluhan para pelanggan. Tanggapan perusahaan adalah membuat rencana strategik untuk meningkatkan kepuasan pelanggan dengan memfokuskan pada keluhan pelanggan. Pada tahap ini banyak melibatkan uji *Design of Experiment* (DoE). DoE merupakan suatu uji dengan mengubah-ubah variabel faktor sehingga penyebab perubahan pada variabel respons diketahui. Terdapat dua analisis DOE, yaitu: Taguchi dan Plackett-Burman. Dengan Taguchi dapat dilakukan analisis terhadap 3, 7 atau 15 faktor secara simultan. Dengan *Plackett-Burman* dapat dianalisis 2, 3 atau 4 faktor secara menyeluruh dan bagian dari faktor yang lain.

Design of Experiment (DOE)

Berikut adalah contoh dari *Design of Experiment* (DOE) dengan pendekatan *Taguchi*.

1. Tentukan berapa faktor yang dimiliki perusahaan.
2. Tentukan nilai Rendah/Tinggi dari setiap faktor.

3. Lakukan survei dengan angket.
4. Memasukkan data survei ke dalam sel respons.
5. Analisa grafik dan garis interaksi dari masing-masing faktor untuk menentukan perbaikan proses yang tepat.

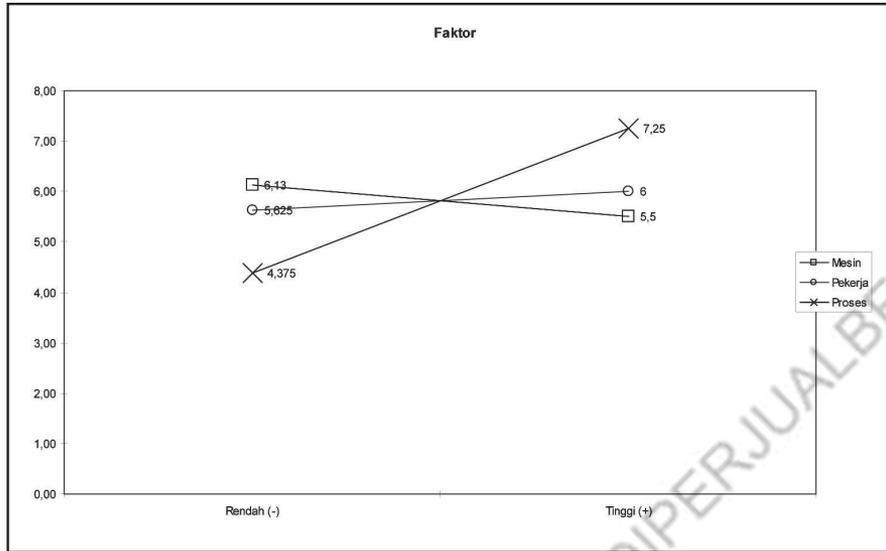
Design of Experiments (DOE)			3 Faktor			Interaksi dua cara seperti di bawah ini
Faktor	Nama Faktor		Level 1	Rendah(-)	Level 2	
1	Mesin					Mesin vs Pekerja
2	Pekerja					Mesin vs Proses
3	Proses					Pekerja vs Proses

Desain Percobaan	Faktor			Average	Respon									
	1	2	3		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
1	-	-	-	4,50	1	2	7	8						
2	-	+	+	7,75	5	15	5	6						
3	+	-	+	6,75	2	4	8	13						
4	+	+	-	4,25	3	2	9	3						
		-A	Average	5,81	2,75	5,75	7,25	7,50						

Interaksi				Mesin vs Pekerja		Mesin vs Proses		Pekerja vs Proses	
	Mesin	Pekerja	Proses	Pekerja Rendah	Pekerja Tinggi	Proses Rendah	Proses Tinggi	Proses Rendah	Proses Tinggi
Rendah (-)	6,13	5,625	4,375	4,50	7,75	4,50	7,75	4,50	6,75
Tinggi (+)	5,5	6	7,25	6,75	4,25	4,25	6,75	4,25	7,75

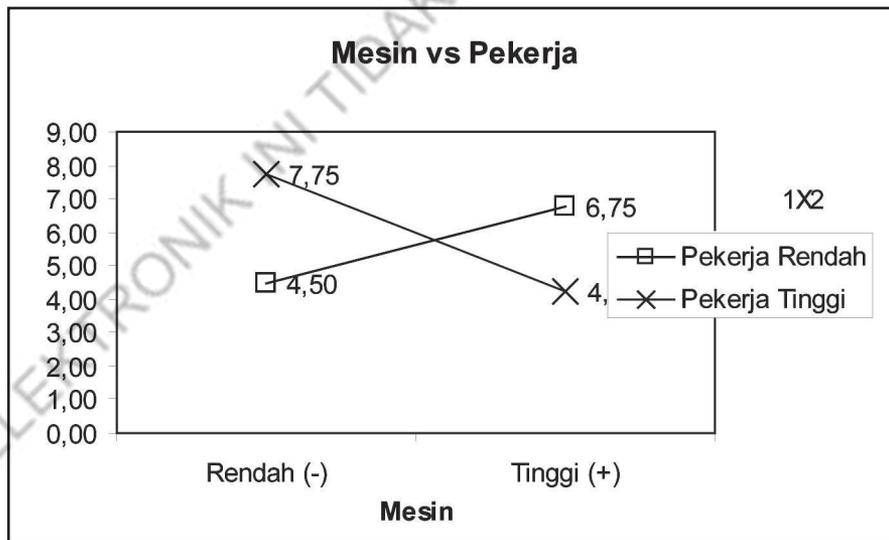
Anova	Faktor	df	SS	MS	F	Efek	Contrast	p
Sumber	Mesin	1	1,56	1,5625	0,0597	-0,6	-5,00	0,81
	Pekerja	1	0,56	0,5625	0,0215	0,4	3,00	0,89
	Proses	1	33,06	33,063	1,264	2,9	23,00	0,29
	Kesalahan	8	209,25	26,156				
	Total	11	244,44					

GAMBAR 11.7. Design of Experiments (DoE)

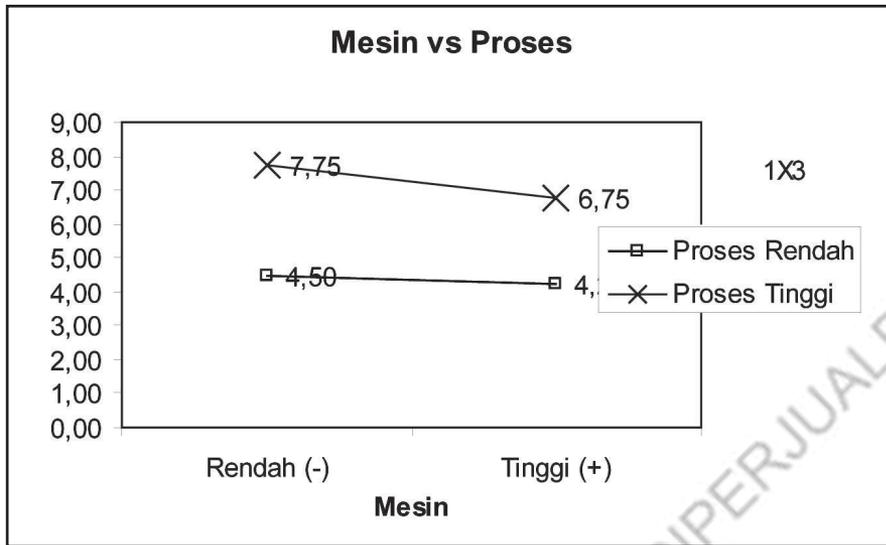


GAMBAR 11.8. Grafik DoE

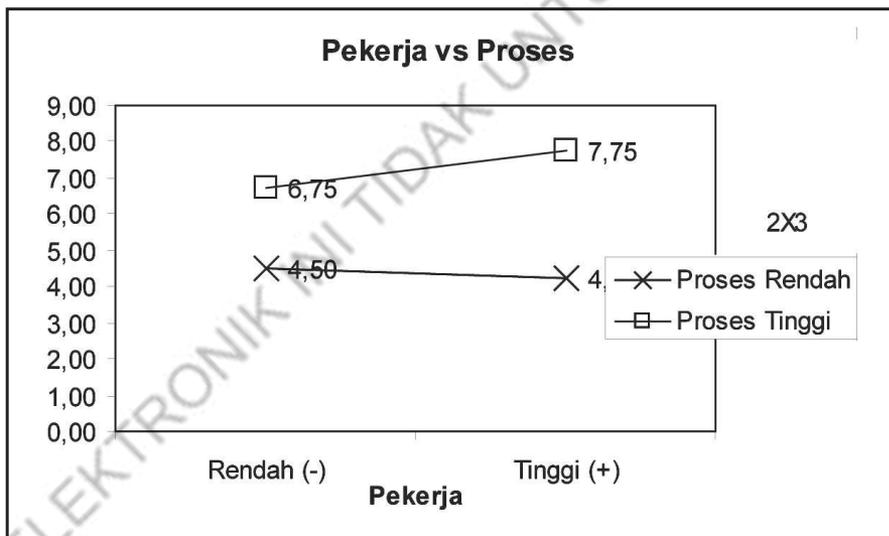
Jika garis menyilang berarti ada interaksi dan jika garis paralel berarti tidak ada interaksi.



GAMBAR 11.9. Grafik DoE



GAMBAR 11.10. Grafik DoE



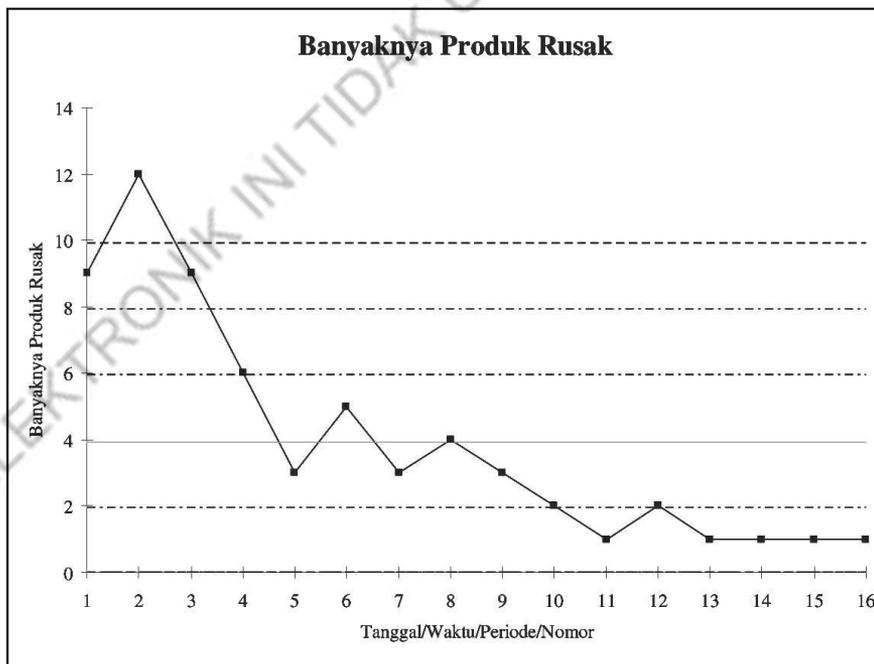
GAMBAR 11.11. Grafik DoE

5. Control

Control adalah tahap pengawasan kinerja proses dan menjamin cacat tidak muncul kembali. Alat yang umum digunakan untuk pengawasan adalah diagram kontrol (*control chart*). Fungsi diagram kontrol adalah sebagai berikut:

- Memonitor kinerja setiap saat;
- Memungkinkan proses koreksi untuk mencegah pemborosan, pengerjaan ulang (*rework*) dan kecelakaan kerja.

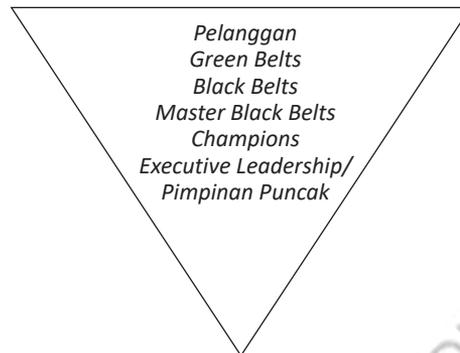
Tanggal/Waktu/Periode/Nomor	Banyaknya Produk Rusak
1	9
2	12
3	9
4	6
5	3
6	5
7	3
8	4
9	3
10	2
11	1
12	2
13	1
14	1
15	1
16	1



GAMBAR 11.12. Grafik Pengendalian (Control Chart)

G. Pihak-pihak dalam Penerapan Six Sigma (6 σ)

Perusahaan menerapkan *Six Sigma* (6 σ) karena pelanggan. Pelanggan membeli produk dan jasa perusahaan yang bermutu tinggi, dengan harga yang kompetitif, mudah dijangkau dan pelayanan yang baik sebelum dan setelah pembelian.



Sumber: Mikel Harry, Richard Schroeder, *Six Sigma: The Breakthrough Management Strategy Revolutionizing the World's Top Corporations*, Doubleday, USA, 2000.

Gambar piramida terbalik menunjukkan hubungan yang erat untuk mendukung keberhasilan penerapan *Six Sigma* (6 σ).

1. Pimpinan Puncak

Pimpinan puncak (*executive leadership* atau *senior champion*) harus berkomitmen sehingga para manajer tengah dan manajer junior serta semua pekerja perusahaan akan mendukung penerapan *Six Sigma* (6 σ). Tanggung jawab manajemen puncak ini adalah:

- Menetapkan sasaran-sasaran yang akan dicapai perusahaan;
- Memilih proses atau proyek yang spesifik dan mengalokasikan sumber daya;
- Mengembangkan infrastruktur yang mendukung *Six Sigma* (6 σ);
- Melakukan reviu kinerja atas pencapaian penetapan sasaran-sasaran apakah sesuai dengan jadwal;
- Melakukan penyumbangan usulan atau bantuan;
- Menganalisis pengaruh penerapan *Six Sigma* (6 σ) pada perusahaan;

2. Champion

Pimpinan puncak perusahaan memilih champion untuk menjamin bahwa penerapan *Six Sigma* (6 σ) sesuai dengan fungsi utama perusahaan. *Champion* dipilih dari eksekutif senior atau manajer senior perusahaan seperti Wakil Presiden atau Direktur Produksi yang memiliki keahlian dalam ilmu statistik. Biasanya satu *champion* untuk satu unit

bisnis atau satu divisi produksi. *Champion* proyek pada tingkat bisnis berfungsi untuk mengawasi *Black Belts* dalam jalannya perbaikan proses. Tanggung jawab dari *champion* adalah:

- Membantu pimpinan puncak untuk menetapkan tujuan perbaikan proses atau perbaikan proyek dan juga perubahan dari penetapan proses semula jika dianggap perlu. Pilihlah perbaikan akan proses yang memiliki pengaruh besar untuk peningkatan kinerja perusahaan secara keseluruhan;
- Menjamin bahwa *Master Black Belts* dan *Black Belts* telah menjalankan perbaikan sesuai dengan prioritas usaha;
- Mengembangkan rencana pelatihan yang menyeluruh untuk penerapan *Six Sigma* (6 σ);
- Membantu untuk mempercepat proses pengadaan sumber daya (dana, sumber daya manusia dan fasilitas) untuk perbaikan sasaran proses;
- Memberikan usulan atau bantuan pada bawahan untuk mempercepat perbaikan;
- Mengembangkan penerapan ilmu statistik untuk membantu perusahaan menerjemahkan hasil statistik ke dalam aksi;
- Membantu pimpinan puncak untuk melakukan review kinerja atas pencapaian penetapan sasaran-sasaran apakah sesuai dengan jadwal;
- Menganalisis pengaruh penerapan *Six Sigma* (6 σ) pada tingkat bisnis;
- Memberikan penghargaan dan pengakuan kepada pekerja yang berprestasi.

3. *Master Black Belts*

Master Black Belts dipilih oleh *champion* untuk memberikan pelatihan dan pengawasan terhadap pelaksanaan *Six Sigma* (6 σ). *Master Black Belts* melatih *Black Belts* dan *Green Belts* dan mengkomunikasikan status proyek dan perkembangan menyeluruh kepada *champion* untuk diteruskan pada pimpinan puncak. Untuk menjadi seorang *Master Black Belts* sebaiknya berlatar belakang pendidikan teknik yang menguasai dasar ilmu statistik dan ilmu statistik lanjutan, dan menjabat sebagai kepala bagian teknik atau kepala bagian *customer service*. Tanggung jawab seorang *Master Black Belt* adalah sebagai berikut:

- Memahami sistem dan prosedur operasional (*System and Operating Procedure/SOP*) perusahaan secara menyeluruh;
- Mendukung *champion* untuk menetapkan tujuan perbaikan proses atau perbaikan proyek yang meliputi tugas dan kegiatan mereka.
- Mengembangkan dan menjalankan pelatihan pada semua tingkat perusahaan, termasuk pemilihan kurikulum, penjadwalan, dan prioritas departemen.
- Melatih dan mendukung *Black Belts* dalam penyelesaian proses sasaran perbaikan.
- Mengkomunikasikan pencapaian yang diraih oleh perusahaan ke seluruh perusahaan, seperti penghematan waktu dalam produksi, penambahan hasil dari proses produksi, peningkatan pangsa pasar produk perusahaan.

- Mendukung dan memberikan nasihat, dan membangkitkan semangat tim.
- Mencatat keseluruhan perkembangan dan memfokuskan perhatian pada permasalahan yang memerlukan perhatian lebih.
- Menyelesaikan perselisihan atau kurangnya kerja sama antar tim di dalam organisasi yang bersangkutan, khususnya pada proyek perbaikan proses tersebut.

4. *Black Belts*

Black Belts dan *Master Black Belts* bekerja dengan berfokus pada bagaimana pelaksanaan proses. *Black Belts* sebaiknya berlatar belakang pendidikan teknik dengan menguasai dasar ilmu statistik, dan menjabat sebagai staf bagian teknik. Tanggung jawab *Black Belts* adalah:

- Mengidentifikasi hambatan atau rintangan.
- Melatih 100 orang *Green Belts* dalam setahun.
- Memimpin dan mengarahkan tim dalam pelaksanaan perbaikan proses.
- Menyelesaikan konflik yang terjadi antar anggota tim.
- Memberi pelatihan dan membantu bawahannya untuk menggunakan alat-alat *Six Sigma* yang tepat.
- Mencatat dan melaporkan perkembangan setiap proses perbaikan kepada *Master Black Belts*.
- Menyusun penilaian atas perincian perbaikan proses yang dicapai.
- Melatih metode dan alat-alat *Six Sigma* kepada pekerja lainnya.

Black Belts ini merupakan ujung tombak untuk keberhasilan penerapan *Six Sigma*, karena *Black Belts* memiliki pengetahuan dan keahlian *Six Sigma* untuk melaksanakan, bertahan dan memimpin serta memberikan semangat kepada pekerja lain untuk mendukung penerapan *Six Sigma*. *Black Belts* mengidentifikasi dan melaksanakan perbaikan proses yang akan menurunkan produk cacat dan mengurangi kesalahan pada proses produksi, administrasi dan pelayanan. Sebagai hasilnya perusahaan akan mengurangi pekerja, penggunaan bahan baku, waktu proses produksi dan persediaan. *Black Belts* harus memiliki konsentrasi disiplin mental dan kemampuan untuk menangani beberapa proses perbaikan serta menyelesaikannya dalam waktu yang singkat.

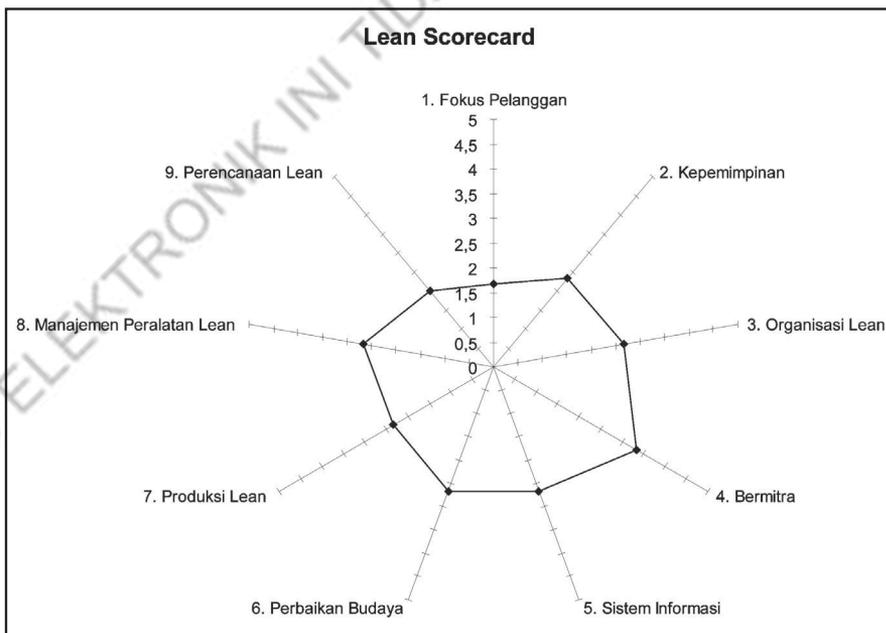
5. *Green Belts*

Green Belts merupakan karyawan perusahaan yang menerapkan *Six Sigma* sebagai bagian dari keseluruhan pekerjaannya. *Green Belts* memiliki tanggung jawab *Six Sigma* yang lebih sedikit karena tugas utama mereka adalah melaksanakan tugas operasional sehari-hari. *Green Belts* memperoleh pelatihan yang lebih sederhana yang bertujuan untuk mendukung keberhasilan penerapan *Six Sigma*.

<i>Lean Scorecard</i>			5 tingkat dari pembelajaran organisasi					
Daerah Pertumbuhan	Kunci Untuk Perkembangan	Poin pengawasan	Level rendah 5	Level 4	Level 3	Level 2	Level Tinggi 1	
Strategi	1. Fokus Pelanggan	1.1. Pertanyaan Pelanggan	●	
		1.2. Hubungan Pelanggan	.	.	.	●	.	
		1.3. Proses Pesanan - Pengiriman	.	.	.	●	.	
	2. Kepemimpinan	2.1. Pembaharuan bisnis	.	.	.	●	.	
		2.2. Fokus	.	.	●	.	.	
		2.3. Standardisasi	.	.	.	●	.	
		2.4. Pendekatan	.	.	●	.	.	
		2.5. Refleksi	.	.	●	.	.	
	Struktur	3. Organisasi <i>Lean</i>	3.1 Kegiatan Tim	.	.	.	●	.
			3.2. Organisasi <i>Network</i>	.	.	●	.	.
3.3. Pengakuan dan Penghargaan			.	.	●	.	.	
3.4. Evaluasi dan Kompetensi			.	.	.	●	.	
3.5. Administrasi <i>Lean</i>			.	.	●	.	.	
4. Bermitra		4.1. Nilai Pekerja	.	.	●	.	.	
		4.2. Tim Pekerja	.	.	●	.	.	
		4.3. Efek Lingkungan	.	●	.	.	.	
		4.4. Integritas Sosial	.	●	.	.	.	
5. Sistem Informasi		5.1 Organisasi lingkungan kerja dan Pengawasan Visual	.	.	●	.	.	
	5.2 Sistem umpan balik yang cepat	.	.	●	.	.		
	5.3. Pengukuran kinerja	.	.	.	●	.		
	5.4. Pelaporan Kaizen	.	.	.	●	.		
Kekuatan	6. Perbaikan Budaya	6.1 Standardisasi	.	.	.	●	.	
		6.2. Strategi bebas pemborosan	.	.	●	.	.	
		6.3. Difusi Teknologi	.	.	●	.	.	
		6.4. Pendidikan	.	.	.	●	.	
7. Produksi <i>Lean</i>	7.1. Arus Produksi	.	.	.	●	.		
	7.2 Penanganan Multiproses	.	.	.	●	.		
	7.3. Model Bauran Produksi	.	.	●	.	.		
	7.4. Pertukaran cepat	.	.	●	.	.		

Lean Scorecard			5 tingkat dari pembelajaran organisasi				
Daerah Pertumbuhan	Kunci Untuk Perkembangan	Poin pengawasan	Level rendah 5	Level 4	Level 3	Level 2	Level Tinggi 1
		7.5 Otomatisasi dengan pengawasan manusia	.	.	●	.	.
		7.6. Sistem produksi <i>pull</i>	.	●	.	.	.
		7.7. Jadwal produksi	.	.	●	.	.
	8. Manajemen Peralatan <i>Lean</i>	8.1 Perbaikan peralatan	.	.	●	.	.
		8.2. Pemeliharaan berkelanjutan	.	.	●	.	.
		8.3. Pemeliharaan berencana	.	.	.	●	.
		8.4. Pemeliharaan mutu	.	.	●	.	.
		8.5 Manajemen peralatan	.	●	.	.	.
		8.6. Keamanan	.	.	.	●	.
		8.7. Desain investasi peralatan	.	.	●	.	.
	9. Perencanaan <i>Lean</i>	9.1. Desain Proses	.	.	.	●	.
		9.2. Desain Rumah Mutu QFD	.	.	.	●	.

GAMBAR 11.14. Lean Scorecard



GAMBAR 11.15. Grafik Lean Scorecard

Rangkuman

Metode *Six Sigma* telah terbukti untuk mencapai perbaikan dramatis dalam biaya, kualitas, dan siklus waktu dengan berfokus pada kinerja proses. *Six Sigma* berfokus pada pengurangan variasi dan meningkatkan hasil proses dengan menerapkan pendekatan pemecahan masalah yang menggunakan alat statistik. Manfaat menerapkan metode *Six Sigma* adalah pengurangan biaya, pengurangan produk cacat, pertumbuhan pangsa pasar, perbaikan produk dan jasa, perubahan budaya, peningkatan produktivitas dan perbaikan hubungan pelanggan.

Six Sigma merupakan alat ukur produk cacat pada sebuah proses produksi. Kemungkinan produk cacat dari proses produksi disebut dengan peluang cacat (*defect opportunities*) yang meliputi perbedaan dengan spesifikasi (produk cacat), jumlah tempat pada suku cadang yang mungkin dapat menimbulkan cacat, dan setiap langkah produksi yang dapat menyebabkan satu atau lebih cacat pada suku cadang yang diproduksi. Metode *Six Sigma* menggunakan asumsi kemungkinan cacat adalah 3,4 unit per 1 juta produksi, jadi persentase cacat dengan metode ini adalah 0,00034% atau mendekati 0 persen.

Metode *benchmarking* adalah sebuah proses memperbandingkan dan mengukur operasi-operasi sebuah organisasi atau proses-proses internalnya terhadap organisasi lain yang merupakan pelaksana terbaik di kelasnya (*best-in-class performer*) baik dari dalam maupun luar industri tersebut. *Benchmarking* melibatkan identifikasi praktik-praktik yang benar-benar lebih baik atau terbaik dan membandingkan kinerja organisasi dengan praktik-praktik terbaik di kelasnya dengan tujuan perbaikan.

Jenis-jenis *benchmarking* yang dilakukan oleh sebuah perusahaan dapat berupa *benchmarking* internal, *benchmarking* kompetitif dan *benchmarking* fungsional.

Metode *Six Sigma* merupakan pendekatan menyeluruh untuk menyelesaikan masalah dan peningkatan proses kualitas melalui model pendekatan *DMAIC* (*Define, Measure, Analyze, Improve, Control*). Untuk mendefinisikan masalah dan menentukan prioritas masalah digunakan diagram tulang ikan (*fishbone diagram*/ diagram Ishikawa/ diagram sebab akibat) dan diagram Pareto.

Perusahaan menanggapi keluhan pelanggan dengan menyusun rencana strategik untuk meningkatkan kepuasan pelanggan yang banyak menggunakan uji *Design of Experiment* (DoE).

Pihak-pihak yang terlibat dalam penerapan *Six Sigma* (6 a) adalah pelanggan, *Green Belts*, *Black Belts*, *Master Black Belts*, *Champions*, *Executive Leadership*/Pimpinan Puncak. Masing-masing pihak memiliki wewenang dan tanggung jawab untuk melancarkan penerapan metode *Six Sigma* (6 a) dan perbaikan kinerja perusahaan yang berkesinambungan.

Pertanyaan

1. Apa yang dimaksud dengan metode *Six Sigma* (6 σ)?
2. Apakah hubungan antara metode *Six Sigma* (6 σ), *Balanced Scorecard*, *Just In Time*, *Activity based costing* dengan Manajemen Mutu Terpadu? Metode mana yang lebih baik?
3. Jelaskan apa yang dimaksud dengan *defect per million opportunities*? Buatlah sebuah contoh penghitungan?
4. Jelaskan hubungan sebuah produk/jasa yang bermutu tinggi dengan total biaya memproduksi sampai dengan produk/jasa tersebut sampai ke tangan pelanggan? Bukankah produk/jasa bermutu tinggi mengkonsumsi lebih besar biaya untuk memproduksi dan mengantarnya sampai ke tangan pelanggan?
5. Apakah keuntungan penerapan metode *Six Sigma* (6 σ)?
6. Apakah yang dimaksud dengan *benchmarking*? Apakah metode *benchmarking* termasuk kategori ilegal? Jelaskan!
7. Uraikan faktor-faktor penentu suksesnya pelaksanaan *competitive benchmarking* di perusahaan!
8. Jelaskan model pendekatan DMAIC?
9. Bagaimana menggunakan alat untuk menerapkan metode *Six Sigma*(6 σ): 5 whys, diagram tulang ikan dan diagram Pareto?
10. Siapa yang berperan dalam penerapan *Six Sigma* (6 σ) ?
11. Sebutkan fungsi dan tanggung jawab dari *champion*?
12. Sebutkan fungsi dan tanggung jawab dari *Master Black Belts*?
13. Sebutkan fungsi dan tanggung jawab dari *Black Belts*?
14. Sebutkan fungsi dan tanggung jawab dari *Green Belts*?
15. Sebutkan fungsi dan tanggung jawab dari pelanggan?
16. Apa yang menjadi manfaat dari Scorecard “Ramping” (*Lean Scorecard*) ?
17. Apakah ada toko, restoran atau perusahaan lainnya yang sudah mapan yang melibatkan pekerja di dalamnya untuk memperbaiki produk dan pelayanan perusahaan? Jelaskan!
18. Mengapa kemitraan dengan pemasok merupakan sebuah pendekatan yang lebih baik daripada membeli dari penawaran harga murah?

BAB 12

Strategy Maps (Peta Strategi)

A. Pengertian

Strategy Maps (Peta Strategi) merupakan suatu kerangka yang menggambarkan bagaimana strategi menghubungkan aset tidak berwujud terhadap proses penciptaan nilai.

Perspektif keuangan (*financial perspective*) menggambarkan hasil yang berwujud daripada strategi. Perspektif keuangan mengukur mengenai tingkat pengembalian investasi (*return on investment*), kemampuan, pertumbuhan pendapatan, dan ukuran perspektif keuangan lainnya untuk menilai apakah strategi perusahaan telah berhasil atau memerlukan perbaikan. Perspektif pelanggan (*customer perspective*) mengukur bagaimana perusahaan dapat memberikan nilai kepada pelanggannya. Jika pelanggan perusahaan menghendaki produk yang bermutu tinggi dan penerimaan produk yang tepat waktu secara konsisten, maka perusahaan harus memiliki keahlian, sistem dan proses yang dapat menghasilkan produk yang diinginkan pelanggan atau menghasilkan produk yang melebihi keinginan pelanggan. Perusahaan selalu berusaha untuk menciptakan kenyamanan (*convenience*) kepada pelanggannya. Di dalam perspektif proses internal (*internal process perspective*), perusahaan menentukan proses utamanya yang unggul untuk

memberikan nilai tambah kepada pelanggannya secara berkesinambungan yang pada gilirannya memberikan keuntungan kepada para pemegang saham. Dalam perspektif ini dapat berupa pengembangan produk baru, proses produksi, pengiriman dan layanan purna jual. Perspektif pertumbuhan dan pembelajaran (*learning and growth perspective*) merupakan perspektif untuk menentukan bagaimana sumber daya manusia perusahaan, sistem informasi dalam perusahaan dan keadaan perusahaan yang dibutuhkan untuk mendukung proses penciptaan nilai internal.

Jadi, *Strategy Maps* (Peta Strategi) dapat didefinisikan sebagai sebuah gambaran grafis dalam satu halaman mengenai keempat perspektif yang harus dilakukan secara baik oleh perusahaan dengan tujuan untuk berhasilnya dalam mengimplementasikan strategi perusahaan.

B. Manfaat *Strategy Maps* (Peta Strategi)

Manfaat dari *Strategy Maps* (Peta Strategi) adalah sebagai suatu peta yang mengubah rencana-rencana strategis yang tidak jelas menjadikannya sebagai suatu fokus yang jelas dengan mengubah kata-kata yang membingungkan dan kabur menjadi tujuan yang jelas dan terarah. Dengan menggunakan *strategy maps* (peta strategi), perusahaan mengharapkan untuk dapat berhasil dan membedakan diri dari pesaingnya. *Strategy Maps* (Peta Strategi) membawa masalah dan isu-isu yang tidak jelas menjadi jelas, sehingga memungkinkan perusahaan untuk mengatasinya, sehingga perusahaan dapat menjadi yang terbaik di dalam industrinya.

C. Penyelarasan Aset Tidak Berwujud Terhadap Strategi Perusahaan

Tujuan dari komponen sumber daya manusia (*human*), informasi (*information*) dan organisasi (*organization*) harus diselaraskan dengan tujuan daripada perspektif proses internal dan berintegrasi antara satu perspektif dengan perspektif lainnya, baik aset yang berwujud atau aset yang tidak berwujud lainnya.

Aset tidak berwujud dapat dijelaskan sebagai “pengetahuan yang berada di dalam suatu organisasi untuk menciptakan keunggulan yang diferensial atau dengan kata lain bahwa karyawan perusahaan memiliki kemampuan kemampuan untuk memuaskan kebutuhan dan keinginan pelanggan. Contoh aset tidak berwujud adalah hak paten, hak cipta, kepemimpinan (*leadership*), tenaga kerja yang berpengetahuan, sistem informasi manajemen, dan proses kerja.

Contoh aset berwujud adalah piutang dagang, persediaan, pabrik, peralatan dan mesin.



TABEL 12.1. Contoh Aset Berwujud dan Aset Tidak Berwujud

Aset Berwujud terdiri dari:	Aset Tidak Berwujud terdiri dari:
Piutang dagang	sumber daya manusia
persediaan	informasi
pabrik	organisasi
peralatan	
mesin	

Dari sisi sumber daya manusia, perusahaan memiliki sumber daya manusia yang memiliki pengetahuan, keahlian dan bakat untuk menjalankan kegiatan yang diharuskan oleh strategi. Sistem informasi yang sesuai dengan kebutuhan perusahaan diperlukan untuk mendukung keberhasilan strategi perusahaan.

Penyelarasan untuk organisasi adalah:

1. budaya. Komunikasi dan kesadaran terhadap misi, visi dan nilai perusahaan diperlukan kepada seluruh karyawan perusahaan untuk mencapai tujuan daripada perusahaan.
2. kepemimpinan. Keberadaan pemimpin perusahaan yang mendukung tercapainya strategi perusahaan. Kepemimpinan perusahaan yang dapat memberikan contoh yang baik, berkomunikasi mengenai tujuan, visi dan misi perusahaan kepada bawahannya, memperbaiki proses internal perusahaan dan memberikan penghargaan dan pengakuan kepada karyawan yang berprestasi.
3. keselarasan (*alignment*). Keselarasan antara tujuan dengan strategi pada semua tingkat organisasi.
4. kerja tim (*teamwork*). Semua staf di dalam perusahaan dapat bekerja sama dan sama sama bekerja untuk mencapai tujuan perusahaan sesuai dengan strategi yang telah dirumuskan.

D. Indikator Lead dan Indikator Lag

Indikator *lead* merupakan pengukuran yang mengarah kepada hasil yang dicapai dalam indikator *lag*. Indikator *lag* menunjukkan hasil daripada tindakan yang telah dilakukan. Contoh daripada indikator *lag* adalah penjualan dan pangsa pasar. Contoh daripada indikator *lead* adalah jumlah jam yang dihabiskan bersama pelanggan dan *brand awareness*.

Sehingga, jumlah penjualan dipacu oleh jumlah jam yang dihabiskan dengan pelanggan dan tingkat pangsa pasar daripada produk perusahaan dipacu oleh *brand awareness*.



E. Kesiapan Sumber Daya Manusia

Semua jenis pekerjaan di dalam perusahaan adalah penting. Di dalam sebuah organisasi, membutuhkan karyawan pada bagian penjual (*salesmen*), pembukuan (*accounts*), keuangan (*finance*), produksi (*production*), pemeliharaan mesin (*machine maintenance*), departemen sumber daya manusia (*human resource department*), *office boy*, operator telepon, operator mesin, dan supir. Masing-masing bagian memiliki pengetahuan dan keahlian yang berbeda serta etika yang baik.

Untuk meningkatkan kesiapan sumber daya manusia, maka perusahaan dapat:

- rekrutmen dan retensi terhadap karyawan kunci. Proses rekrutmen dan seleksi terhadap karyawan perusahaan harus dilakukan secara profesional. Proses rekrutmen tidak dilakukan secara subjektif atau hanya merekrut berdasarkan hubungan yang dekat (misalnya hubungan keluarga).
- menempatkan seseorang pada bagian yang sesuai dengan pengetahuan dan keahlian yang berbeda serta etika yang baik. Hal ini berarti jika seseorang berlatar belakang akuntan, maka dia dapat ditempatkan pada departemen akuntansi, departemen perpajakan, departemen audit atau departemen keuangan. Adalah sia-sia untuk menempatkan seorang akuntan pada bagian produksi, karena dia tidak mengerti mengenai mesin dan bagaimana melakukan produksi secara efisien.
- melakukan penilaian kerja (*appraisal*) terhadap karyawan perusahaan. Penilaian kerja (*appraisal*) berfungsi untuk memberikan umpan balik bagi karyawan yang bersangkutan dan sebagai alat untuk mengukur pelatihan dan pendidikan yang cocok untuk karyawan yang bersangkutan. Dengan adanya penilaian kerja, maka karyawan akan melakukan perbaikan terhadap kinerja yang kurang baik, dan meningkatkan atau mempertahankan kinerja yang telah baik.
- memberikan pelatihan, pendidikan dan pengembangan. Perusahaan harus memberikan pelatihan dan pendidikan secara terus menerus kepada stafnya. Pelatihan dan pendidikan yang diberikan harus sesuai dengan kebutuhan, keahlian dan peningkatan moral pekerja yang dibutuhkan untuk mendukung strategi perusahaan. Perusahaan harus mengukur keberhasilan dari setiap pelatihan dan pendidikan yang diberikan.

Seorang pekerja harus memiliki pengetahuan yang spesifik untuk melakukan pekerjaannya secara efektif, didukung dengan keahliannya dalam negosiasi atau presentasi serta dengan adanya etika yang baik dapat menghasilkan kinerja yang luar biasa.



GAMBAR 12.1. Model dari Sumber Daya Manusia

Sumber: Robert S. Kaplan dan David P. Norton, *Strategy Maps*, 2004.

F. Kesiapan Sistem Informasi

Dalam perspektif pembelajaran dan pertumbuhan kinerja pekerja, maka perlu dipertimbangkan sebuah sistem informasi yang dapat meningkatkan produktivitas perusahaan secara keseluruhan. Sistem informasi yang dimaksud adalah berupa perangkat keras dan perangkat lunak. Perangkat keras berarti perusahaan memiliki peralatan daripada sistem informasi, misalnya *server* untuk *networking*. Perangkat lunak bukan saja berarti program daripada komputer atau *server*, akan tetapi juga merupakan sistem dan prosedur perusahaan yang diperbaiki sehingga lebih efisien, dan efektif sehingga perusahaan dapat lebih kompetitif dalam menghadapi pesaingnya. Contoh, dengan adanya sistem informasi yang baru, perusahaan menjadi lebih cepat memperoleh informasi sehingga memberikan keputusan yang cepat kepada pelanggannya. Pelanggan perusahaan meminta tambahan diskon dari perusahaan, dengan adanya sistem informasi yang handal maka salesman dari perusahaan akan setuju lebih cepat untuk memberikan diskon tambahan dibandingkan dengan pesaing. Dengan demikian perusahaan berhasil untuk menjual lebih banyak.

Pembangunan sistem informasi harus dikalkulasikan antara manfaat dan biaya.

G. Kesiapan Organisasi

Kesiapan organisasi biasanya dibentuk oleh empat komponen di bawah ini:

1. budaya. Komunikasi dan kesadaran terhadap misi, visi dan nilai perusahaan diperlukan kepada seluruh karyawan perusahaan untuk mencapai tujuan daripada perusahaan. Budaya menunjukkan sifat dan perilaku daripada perusahaan dalam menjalankan operasional perusahaannya, sehingga budaya dalam mengelola perubahan dalam sifat dan perilaku diperlukan untuk menjalankan strategi perusahaan yang sesuai dengan perubahan lingkungan.
2. kepemimpinan. Keberadaan pemimpin perusahaan yang mendukung tercapainya strategi perusahaan. Kepemimpinan perusahaan yang dapat memberikan contoh yang baik, berkomunikasi mengenai tujuan, visi dan misi perusahaan kepada bawahannya, memperbaiki proses internal perusahaan dan memberikan penghargaan dan pengakuan kepada karyawan yang berprestasi.
3. keselarasan (*alignment*). Keselarasan antara tujuan dengan strategi pada semua tingkat organisasi. Pemimpin perusahaan harus mengkomunikasikan tujuan strategik perusahaan yang dapat dimengerti oleh semua pekerjanya. Selanjutnya pemimpin perusahaan harus memberikan penghargaan dan pengakuan kepada pekerja yang terbaik.
4. kerja tim (*teamwork*). Semua staf di dalam perusahaan dapat bekerja sama dan sama sama bekerja untuk mencapai tujuan perusahaan sesuai dengan strategi yang telah dirumuskan.

H. Mengembangkan *Strategy Maps* (Peta Strategi)

Cascading berarti menunjukkan proses pengembangan *Balanced Scorecard* pada setiap tingkat dalam perusahaan. Untuk membangun *strategy maps* (peta strategi) dan *Balanced Scorecard* untuk sebuah organisasi memiliki proses yang sama seperti perencanaan perjalanan untuk berlibur di suatu tempat. Sebuah perencanaan perjalanan untuk berlibur membutuhkan:

- Pemilihan destinasi
- Setuju akan jenis perjalanan
- Setuju atas rute perjalanan
- Petakan rute tersebut
- Rencanakan waktu dan sumber daya
- Perjalanan
- Tetap berada di jalur

Kegiatan perjalanan untuk berlibur yang disebut di atas memiliki kesamaan dengan kegiatan untuk membangun sebuah *strategy maps* (peta strategi) dan *Balanced Scorecard*, seperti tabel 12.2.

TABEL 12.2. Membangun Strategy Maps (Peta Strategi) dan Balanced Scorecard

Perjalanan Untuk Berlibur	Strategy Maps (Peta Strategi) dan Balanced Scorecard	Tujuan
Pemilihan destinasi	Pernyataan Destinasi (destination statement)	Nyatakan dalam 1 (satu) halaman apa yang ingin dicapai perusahaan pada akhir strategik perusahaan.
Setuju akan jenis perjalanan	Tema Strategik	Perusahaan mungkin berteman kecepatan atau biaya rendah, kedekatan dengan para pelanggan dan strategi yang membedakan perusahaan dengan para pesaingnya.
Setuju atas rute perjalanan	Keselarasan Eksekutif dan Divisi	Pemimpin, manajer, dan semua karyawan harus melakukan hal yang sama untuk mencapai tujuan perusahaan.
Petakan rute tersebut	Strategy Map (peta strategi)	Identifikasi rute dan tujuan yang akan membawa perusahaan kepada tujuannya.
Rencanakan waktu dan sumber daya	Rencana tindakan taktis dan Rencana Pelaksanaan	Identifikasi pengukuran, metrik, dan inisiatif, serta siapa yang bertanggung jawab.
Perjalanan	Prioritas, Anggaran dan Tindakan	Jalankan strategi
Tetap berada di jalur	Balanced Scorecard	Memonitor Balanced Scorecard perusahaan untuk memastikan bahwa perusahaan berada dalam jalur.

Sumber: Ron Person, *Balanced Scorecards and Operational Dashboards with Microsoft Excel*, 2009.

Pedoman untuk mengembangkan sebuah *strategy maps* (peta strategi) yang dapat mewujudkan strategi perusahaan dari rencana-rencana perusahaan adalah sebagai berikut:

1. Tanyakan apakah keempat perspektif sesuai dengan perusahaan Anda.
2. Kumpulkan dan telaah informasi yang ada.
3. Wawancarai tim eksekutif perusahaan.
4. Formulasikan sasaran strategis masing-masing departemen yang mendukung pencapaian sasaran strategis perusahaan dan harapan *stakeholders* yang terkait.
5. Susun hubungan sebab-akibat antara sasaran strategis masing-masing departemen.

6. Formulasikan tujuan, pengukuran, target, dan inisiatif strategis bagi masing-masing departemen.
7. Lakukan verifikasi ulang apakah setiap divisi atau departemen di dalam organisasi sudah saling mendukung dan selaras.

1. Tanyakan Apakah Keempat Perspektif Sesuai dengan Perusahaan Anda

Pemilihan dari perspektif untuk *strategy maps* (peta strategi) dan kartu nilai (*scorecards*) harus sesuai dengan strategi perusahaan untuk menciptakan keunggulan kompetitif perusahaan. Di dalam analisis terhadap perspektif, mungkin saja perusahaan menambah perspektif yang lain selain keempat perspektif yang biasanya dibahas di dalam *Balanced Scorecard* (BSC).

Misalnya, sebuah perusahaan manufaktur sangat berketergantungan kepada pemasoknya untuk mengelola operasional perusahaannya untuk mencapai hasil yang maksimal. Maka dengan menambahkan hubungan *perspektif pemasok*, dapat meningkatkan keandalan dalam pengembangan peta strategi.

Dengan memasukkan semua kriteria kunci para pihak yang berkepentingan yang memiliki kontribusi terhadap kesuksesan perusahaan merupakan hal yang terpenting di dalam pengembangan peta strategi perusahaan. Menurut Niven, terdapat 3 (tiga) motif di dalam menggambarkan pihak yang berkepentingan dalam *Balanced Scorecard* (BSC). Ketiga motif tersebut adalah tempat yang menarik untuk berbelanja (*shop*), tempat yang menarik untuk bekerja (*work*) dan tempat yang menarik untuk investasi.

Sebagai suatu alat komunikasi, kemampuan dari *Balanced Scorecard* (BSC) untuk menyebarkan kriteria kunci daripada perusahaan secara cepat dan tepat kepada seluruh pihak yang berkepentingan di dalam perusahaan merupakan manfaat yang paling utama. Oleh karena itu, pilihlah perspektif yang dapat memenuhi kepentingan daripada pihak yang berkepentingan (*stakeholders*) serta menjelaskan bagaimana perusahaan memenuhi kepentingan para *stakeholders* sehingga pada akhirnya perusahaan dapat menjalankan strateginya dengan sukses.

2. Kumpulkan dan Telaah Informasi yang Ada

Setiap perusahaan harus dapat mengakses terhadap informasi perusahaan untuk membentuk peta strategi dan *Balanced Scorecard* yang efektif.

Berikut adalah sumber informasi yang dapat dipertimbangkan:

- Laporan tahunan. Laporan tahunan perusahaan dapat berupa laporan keuangan, pangsa pasar produk perusahaan, proyeksi perusahaan untuk masa yang akan datang baik keuangan maupun non-keuangan.
- Misi perusahaan.
- Nilai-nilai perusahaan.



TABEL 12.3. Penggunaan Balanced Scorecard untuk Menemukan Informasi

<p>Keuangan</p> <ul style="list-style-type: none"> • Laporan tahunan • Laporan kinerja • Laporan analis • Majalah jurnal • Laporan benchmark 		<p>Pelanggan</p> <ul style="list-style-type: none"> • Departemen pemasaran • Majalah jurnal • Penelitian perusahaan konsultan • Rencana proyek • Rencana strategik • Laporan kinerja • Laporan benchmark
	<p>Visi, Misi, Nilai dan Strategi</p> <ul style="list-style-type: none"> • Visi • Misi • Nilai-nilai perusahaan • Rencana strategik • Sejarah perusahaan • Penelitian perusahaan konsultan • Rencana proyek 	
<p>Proses Internal</p> <ul style="list-style-type: none"> • Laporan operasional • Laporan produksi • Data pesaing • Laporan benchmark • Majalah jurnal • Penelitian perusahaan konsultan • Rencana proyek 		<p>Pertumbuhan dan Pembelajaran Karyawan</p> <ul style="list-style-type: none"> • Data sumber daya manusia • Majalah jurnal • Core values • Laporan benchmark • Penelitian perusahaan konsultan

- Visi perusahaan.
- Rencana strategik. Membuat rencana strategik yang sejalan dengan visi, misi dan nilai dari perusahaan.
- Rencana proyek.
- Laporan kinerja. Carilah dan pelajari laporan-laporan yang menunjukkan indikator kinerja daripada perusahaan.
- Data para pesaing. Ketahui mengenai apa yang dilakukan oleh pesaing, dapat membantu perusahaan untuk menentukan tujuan dan pengukuran kuncinya.
- Sejarah daripada perusahaan. Sejarah perusahaan memberikan informasi mengapa misi perusahaan dinyatakan, pengalaman yang diperoleh selama bertahun-tahun dan gambaran mengenai masa yang akan datang.
- Laporan para analis. Jika perusahaan terdaftar dalam bursa efek, maka laporan para analis akan memberikan gambaran yang baik terhadap nilai pasar mengenai perusahaan.



- Artikel dan Jurnal. Apa yang dikatakan berita dalam majalah mengenai perusahaan? Perusahaan dapat menemukan pengaruh yang kuat mengenai tujuan dan ukuran daripada perusahaan yang mempengaruhi pendapat publik.
- Laporan benchmark. Metode benchmark masih populer dan terdapat banyak penelitian mengenai berbagai industri.

3. Wawancarai Tim Eksekutif Perusahaan

Setelah tim perancang peta strategi telah mengumpulkan dan menganalisis data yang telah dikumpulkan, maka selanjutnya mereka melakukan wawancara terhadap tim eksekutif perusahaan. Wawancara dilakukan setiap kali terhadap seorang eksekutif lalu terhadap para eksekutif lainnya.

4. Formulasikan Sasaran Strategis Masing-Masing Departemen yang Mendukung Pencapaian Sasaran Strategis Perusahaan dan Harapan *Stakeholders* yang Terkait

Setiap departemen membuat sasaran yang akan dicapai. Misalnya, bagian pembukuan dapat menghasilkan laporan keuangan yang dapat diandalkan dengan bebas salah saji ataupun tanpa adanya koreksi (penyesuaian pada periode berikutnya) setiap tanggal 3 (tiga) bulan berikutnya. Sasaran yang ingin dicapai bagian pembukuan secara otomatis akan membantu pengambilan keputusan bagi eksekutif perusahaan ataupun departemen yang lain. Akan tetapi sasaran daripada departemen pembukuan untuk menghasilkan laporan keuangan setiap tanggal 3 (tiga) bulan berikutnya akan mempengaruhi departemen yang lainnya supaya dapat menghasilkan informasi atau data yang lebih cepat. Departemen yang berkaitan adalah departemen gudang dan departemen keuangan. Departemen gudang harus menyediakan informasi mengenai sisa persediaan akhir yang akurat setiap tanggal 1 (satu) bulan berikutnya kepada bagian akuntansi. Departemen keuangan harus selesai melakukan rekonsiliasi bank terhadap rekeningrekening koran perusahaan setiap tanggal 1 (satu) bulan berikutnya kepada bagian akuntansi. Jadi, departemen keuangan tidak lagi beralasan bahwa rekening koran perusahaan belum diperoleh karena perusahaan sudah menggunakan fasilitas internet banking.

5. Susun Hubungan Sebab-Akibat Antara Sasaran Strategis Masing-Masing Departemen

Sesuai dengan yang dibahas di atas bahwa proses penyusunan laporan keuangan perusahaan oleh departemen akuntansi berhubungan dengan departemen lainnya, misalnya departemen gudang dan departemen keuangan.

Contoh lain misalnya, departemen penjualan memiliki sasaran untuk mencapai penjualan yang tinggi. Untuk mencapai sasaran tersebut maka bagian penjualan tergantung kepada bagian produksi, bagian pemasaran dan bagian logistik. Bagian produksi harus dapat menghasilkan produk yang bermutu tinggi dan jumlah yang diminta oleh pasar secara konsisten. Bagian pemasaran harus membuat iklan yang dapat menarik konsumen dan sekaligus para saluran distribusi (pelanggan) bersedia untuk menjual produk perusahaan. Bagian logistik harus dapat mendistribusikan produk perusahaan pada waktu yang tepat.

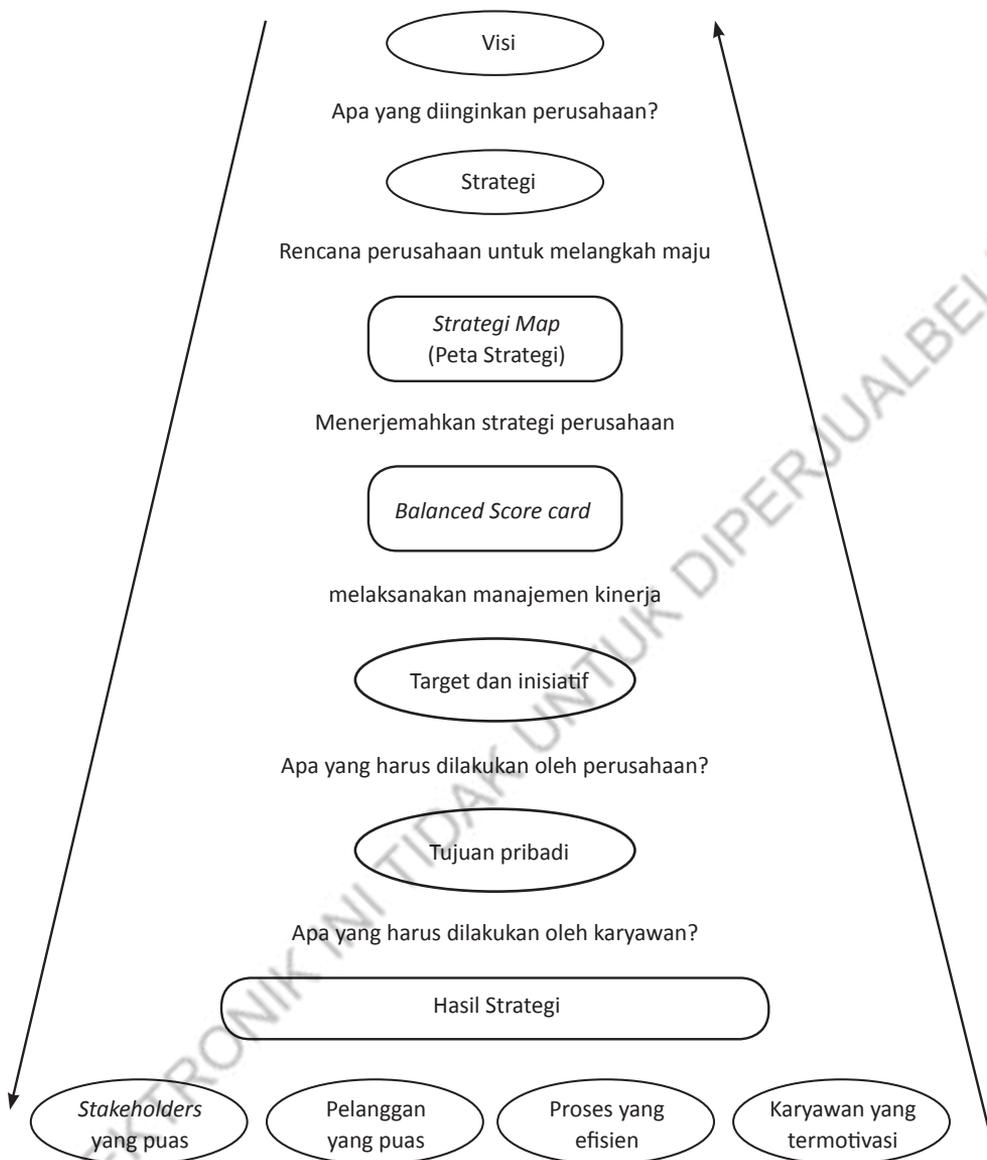
Jika salah satu departemen dari perusahaan tidak memenuhi sasarannya maka tingkat penjualan perusahaan tidak akan tercapai. Sebagai contoh, bagian produksi tidak dapat menghasilkan produk yang diminta oleh pasar, sehingga perusahaan akan kehilangan penjualan. Bagian pemasaran membuat iklan yang tidak menarik perhatian pembeli sehingga produk perusahaan akan banjir di pasar yang pada akhirnya akan menyebabkan harga produk tersebut turun. Bagian logistik terlambat untuk mendistribusikan produknya ke pasar menyebabkan perusahaan kehilangan penjualan.

TABEL 12.4. Hubungan Sebab Akibat

<ol style="list-style-type: none"> 1. Jika perusahaan meningkatkan penjualan, pengaruh apakah terhadap perspektif lainnya? 2. Jika perusahaan mengembangkan produk inovatif yang baru, pengukuran kinerja apakah yang dilakukan perusahaan? 3. Apakah yang akan menjadi inisiatif daripada perusahaan ini untuk menurunkan waktu dalam penanganan pelanggan? 4. Jika salah satu inisiatif dalam perpektif pelanggan adalah untuk mengembangkan dan melakukan sebuah program loyalitas pelanggan, bagaimana perspektif keuangan, perspektif proses bisnis internal dan perspektif pertumbuhan dan pembelajaran berkaitan dengannya? 5. Apakah yang menjadi target yang diharapkan dari perspektif pertumbuhan dan pembelajaran apabila perusahaan mengembangkan keahlian dari staf <i>customer service</i>? 6. Apakah menjadi pengukuran dan inisiatif daripada meningkatkan keahlian dan kemampuan dari bagian akuntansi dan keuangan? 7. Apabila perusahaan berusaha untuk meningkatkan keahlian dan moral daripada stafnya, pengukuran dan target apa yang diharapkan oleh perusahaan? 8. Pengukuran kinerja apakah sebuah perusahaan biro perjalanan mengukur pelatihan yang telah diberikan kepada staf bagian <i>ticketingnya</i>?

6. Formulasikan Tujuan, Pengukuran, Target, dan Inisiatif Strategis Masing-Masing Departemen

Pihak manajemen menjadi lebih fokus terhadap perumusan dan komunikasi strategi yang jelas kepada seluruh anggota di dalam perusahaan. Arah tujuan dan keinginan yang akan dicapai perusahaan dirumuskan ke dalam misi. Berdasarkan misi perusahaan maka perusahaan dapat menentukan *core valuesnya* dan bagaimana karyawan dalam



GAMBAR 12.2. Kerangka Strategi Perusahaan

organisasi harus berperilaku di dalam pencapaian misi perusahaan. Setelah misi dan *core values* perusahaan telah dirumuskan maka perusahaan dapat mengembangkan visinya. *Strategy Maps* (peta strategi) dan *Balanced Scorecard* merupakan dua sisi dari sebuah uang logam. Peta strategi dikembangkan terlebih dahulu untuk memberikan struktur untuk menentukan unsur-unsur daripada *Balanced Scorecard*. *Strategy Maps* (peta strategi) memberikan sebuah gambaran yang jelas bagaimana strategi perusahaan

TABEL 12.5. Contoh Tujuan, Pengukuran, Target dan Inisiatif

Perspektif	Tujuan	Pengukuran	Target	Inisiatif
Keuangan	Meningkatkan penjualan sebesar 20% dalam 9 bulan	Laporan penjualan dan pendapatan dengan anggarannya.	Kenaikan 20% dalam 9 bulan	Manajer menyusun anggaran dalam setiap departemen.
Pelanggan	Meningkatkan hubungan dengan pelanggan	Laporan mengenai penambahan pelanggan baru dan kepuasan konsumen.	Peningkatan 20% dari jumlah pelanggan tahun lalu.	Menambah jumlah penjual dan meningkatkan hubungan pelanggan.
	Meningkatkan pilihan produk	Informasi mengenai produk pesaing.	Mengembangkan produk baru sehingga dapat bersaing lebih kompetitif.	Riset mengenai kebutuhan pelanggan dan mengetahui apa yang ditawarkan oleh pesaing.
Proses bisnis internal	Proses bisnis internal	Survei kepuasan pelanggan	Tingkatkan 9% kepuasan pelanggan; naikkan 18% interaksi dengan pelanggan.	Fasilitasi interaksi pelanggan dengan bagian customer support.
	Struktur biaya yang rendah	Laporan biaya produksi	Menurunkan biaya hingga 15%.	Identifikasi kegagalan dan pembuangan dalam produksi.
	Meningkatkan kegiatan dan anggaran Riset dan Pengembangan	Laporan inovasi bagian Riset dan Pengembangan	Tingkatkan anggaran bagian Riset dan Pengembangan hingga 20%.	Launching 2 (dua) produk ke pasar setiap 3 bulan.
Pertumbuhan dan Pembelajaran	Mengadakan pelatihan terhadap bagian customer service	Percobaan dan menilai hasil	Minimal 90% dari hasil percobaan	Memberikan pelatihan customer service dan melakukan pengukuran hasil yang dicapai dari pelatihan.
	Pelatihan terhadap produk baru	Evaluasi terhadap penerimaan produk baru.	90% tingkat penerimaan dari peserta/ manajemen.	Mengembangkan program dan proses evaluasi.

Perspektif	Tujuan	Pengukuran	Target	Inisiatif
	Pelatihan efisiensi produksi dan manajemen biaya	Penurunan biaya berapa persen dari biaya sebelumnya.	Biaya produksi menurun sebesar 15% dalam 6 (enam) bulan.	Menentukan tingkat benchmark yang akan dicapai.
	Pelatihan mengenai kreativitas dan inovasi.	Laporan ide baru dan inovasi terhadap produk baru.	10 ide produk baru.	Memberikan pelatihan dan konsultasi mengenai inovasi.

dapat diterjemahkan ke dalam tujuan perusahaan yang nyata. *Strategy Maps* (peta strategi) menentukan tujuan perusahaan ke dalam empat perspektif dari kerangka kerja *Balanced Scorecard*. *Balanced Scorecard* dapat merincikan metrik yang nyata dan dapat diukur sehingga para manajer dan pegawai perusahaan yang menggunakan *Balanced Scorecard* memperoleh arah yang jelas dalam keberhasilan pencapaian strategi perusahaan. Target memberikan suatu fokus yang spesifik bagi setiap anggota di dalam organisasi untuk harus diperjuangkan. Inisiatif merupakan apa yang seharusnya akan dilakukan untuk mencapai target. Setelah target dan inisiatif dijelaskan, maka pekerja di dalam perusahaan telah mengetahui dengan jelas apa yang merupakan tanggung jawab mereka untuk mencapai tujuan perusahaan. Pemberian pengembangan, pelatihan dan pendidikan untuk meningkatkan keahlian dan karir karyawan merupakan tujuan pribadi dari masing-masing karyawan sejalan dengan bertumbuhnya organisasi. Apabila hal ini dijalankan secara konsisten maka strategi perusahaan akan tercapai yaitu memuaskan pihak yang memiliki kepentingan (*stakeholders*), pelanggan yang puas, proses operasional yang efisien dan pekerja yang termotivasi.

- Tujuan. Tujuan merupakan hasil yang diharapkan untuk dicapai oleh perusahaan. Setiap tujuan berkaitan langsung terhadap keseluruhan strategi, misi dan visi perusahaan.
- Pengukuran. Pengukuran dapat berupa metrik yang akan digunakan untuk mengukur hasil dari setiap sasaran.
- Target. Target haruslah realistis tetapi dapat mendorong perusahaan untuk bergerak maju. Para manajer selalu menetapkan target yang dapat dicapai. Target juga berfungsi sebagai *benchmark* yang menunjukkan ke arah pencapaian sasaran perusahaan.
- Inisiatif. Inisiatif merupakan kegiatan yang harus dilakukan perusahaan untuk mencapai tujuannya dan memenuhi sarannya.

7. Lakukan Verifikasi Ulang Apakah Setiap Divisi atau Departemen di Dalam Organisasi Sudah Saling Mendukung dan Selaras

Perusahaan yang melaksanakan suatu strategi tentu saja tidak akan langsung berhasil. Walaupun perusahaan telah melakukan langkah-langkah di atas secara sistematis dalam penyalarsan peta strateginya, namun tetap saja ada divisi atau departemen yang hanya berfokus terhadap kepentingan departemennya saja sehingga hal ini dapat merugikan kepentingan departemen yang lain. Oleh karena itulah dibutuhkan sebuah komitmen yang tegas dari semua anggota di dalam perusahaan untuk menjalankan strategi perusahaan dengan sebaik-baiknya sehingga hasil yang telah dirumuskan dapat dicapai. Jadi, suatu perusahaan yang telah berhasil membangun peta strategi yang selaras di tingkat divisi atau departemen adalah terjadi kerjasama yang baik di dalam masing-masing departemen dan besarnya dukungan suatu departemen terhadap departemen yang lain untuk mencapai kinerja organisasi yang luar biasa.

Rangkuman

Strategy Maps (Peta Strategi) didefinisikan sebagai sebuah gambaran grafis dalam satu halaman mengenai keempat perspektif yang harus dilakukan secara baik oleh perusahaan dengan tujuan untuk berhasilnya dalam mengimplementasikan strategi perusahaan.

Strategy Maps (Peta Strategi) membawa masalah dan isu-isu yang tidak jelas menjadi jelas, sehingga memungkinkan perusahaan untuk mengatasinya, sehingga perusahaan dapat menjadi yang terbaik di dalam industrinya. Aset tidak berwujud dapat dijelaskan sebagai “pengetahuan yang berada di dalam suatu organisasi untuk menciptakan keunggulan yang diferensial atau dengan kata lain bahwa karyawan perusahaan memiliki kemampuan untuk memuaskan kebutuhan dan keinginan pelanggan. Contoh aset tidak berwujud adalah hak paten, hak cipta, kepemimpinan (*leadership*), tenaga kerja yang berpengetahuan, sistem informasi manajemen, dan proses kerja. Contoh aset berwujud adalah piutang dagang, persediaan, pabrik, peralatan dan mesin. Indikator *lead* merupakan pengukuran yang mengarah kepada hasil yang dicapai dalam indikator *lag*. Indikator *lag* menunjukkan hasil daripada tindakan yang telah dilakukan. Seorang pekerja harus memiliki pengetahuan yang spesifik untuk melakukan pekerjaannya secara efektif, didukung dengan keahliannya dalam negosiasi atau presentasi serta dengan adanya etika yang baik dapat menghasilkan kinerja yang luar biasa. Adanya sistem informasi yang baru, perusahaan menjadi lebih cepat memperoleh informasi sehingga memberikan keputusan yang cepat kepada pelanggannya. Kesiapan

organisasi biasanya dibentuk oleh budaya, kepemimpinan, keselarasan (*alignment*) dan kerja tim (*teamwork*). Dalam melakukan pembangunan *strategy maps* (peta strategi) dan *Balanced Scorecard* untuk sebuah organisasi memiliki proses yang sama seperti perencanaan perjalanan untuk berlibur di suatu tempat. Dengan adanya komitmen yang tegas dari semua anggota di dalam perusahaan untuk menjalankan strategi perusahaan dengan sebaik-baiknya sudah pasti hasil yang telah dirumuskan dapat dicapai.

Pertanyaan

1. Jelaskan apakah yang dimaksud dengan *strategy map* (peta strategi)?
2. Jelaskan perbedaan aset berwujud dengan aset tidak berwujud dalam *strategy map* (peta strategi)?
3. Jelaskan manfaat dari penyusunan *strategy map* (peta strategi)?
4. Apakah yang dimaksud dengan indikator *lag* dan indikator *lead*? Berikan contoh!
5. Bagaimanakah mengukur kesiapan sumber daya manusia suatu perusahaan dalam mengimplementasikan *strategy map* (peta strategi)?
6. Bagaimanakah mengukur kesiapan sistem informasi suatu perusahaan dalam mengimplementasikan *strategy map* (peta strategi)?
7. Bagaimanakah mengukur kesiapan organisasi suatu perusahaan dalam mengimplementasikan *strategy map* (peta strategi)?
8. Jelaskan dengan singkat bagaimana mengembangkan sebuah *strategy map* (peta strategi)?
9. Jelaskan mengenai Tujuan, Pengukuran, Target, dan Inisiatif dalam menyusun metrik untuk *Balanced Scorecard* atau *strategy map* (peta strategi)? Berikan contoh untuk tujuan, pengukuran, target dan inisiatif!
10. Kembangkan *strategy map* (peta strategi) untuk lembaga pendidikan di mana Anda kuliah atau bekerja?



Daftar Pustaka

- Ansoff, H.Igor, *Strategic Management, 11th Edition*, Basingstoke, Palgrave Macmillan, 2007.
- Atkinson, Anthony A., Robert S. Kaplan, Ella Mae Matsumura, dan S. Mark Young, *Management Accounting, 5th Edition*, Prentice Hall, Inc., New Jersey, 2007.
- Besterfield, Dale H., *Quality Control, Fifth Edition*, Prentice Hall, Inc., New Jersey, 1998.
- Bragg., Steve M., *The Vest Pocket To IFRS*, John Wiley & Sons, New Jersey, 2010.
- Cooper, Robin dan Robert S. Kaplan, *The Design of Cost Management Systems: Text and Cases, Second Edition*, Prentice Hall, Inc., New Jersey, 1999.
- David, Fred.R., *Strategic Management. (International Edition) Fifth Edition*, Prentice Hall, Inc., Upper Saddle River, New Jersey, 1997.
- Gasperz, Vincent, *Manajemen Kualitas Penerapan Konsep-Konsep Kualitas Dalam Manajemen Bisnis Total*, PT. Gramedia Pustaka Utama, Jakarta, 1997.
- Gasperz, Vincent, *Manajemen Produktivitas Total Strategi Peningkatan Produktivitas Bisnis Global*, PT. Gramedia Pustaka Utama, Jakarta, 1998.
- Goetsch, David L. dan Stanley B. Davis, *Quality Management: Introduction to Total Quality Management to Production, Processing and Services, Third Edition*, Prentice Hall International, Inc., New Jersey, 2000.
- Grant, Robert M., *Contemporary Strategy Analysis-Concepts, Techniques, Application*, Blackwell Business, Cambridge, Massachusetts, USA, 1992.

- Harry, Mikel, dan Richard Schroeder, *Six Sigma: The Breakthrough Management Strategy Revolutionizing the World's Top Corporations*, Currency Book, Doubleday, USA, 2000.
- Johnson, Gerry And Kevan Scholes, *Exploring Corporate Strategy*, Fifth Edition, Prentice Hall Europe, Campus 400, Maylands Avenue, 1999.
- Kaplan, Robert S. dan David P. Norton, *Alignment: Using the Balanced Scorecard to Create Corporate Synergies*, HBS Press, USA, 2006.
- Kaplan, Robert S. dan David Norton, *The Balanced Scorecard: Translating Strategy Into Action*, HBS Press, USA, 1996.
- Kaplan, Robert S. dan David P. Norton, *Strategy Maps: Converting Intangible Assets into Tangible Outcomes*, HBS Press, 2004.
- Kaplan, Robert S. dan David P. Norton, *The Strategy-Focused Organization: How Balanced Scorecard Companies Thrive in the New Business Environment*, HBS Press, USA, 2000.
- Kaplan, Robert S. dan Robin Cooper, *Cost and Effect: Using Integrated Cost Systems to Drive Profitability and Performance*, HBS Press, Boston, Massachusettes, USA, 1998.
- Keown, Arthur J., John D. Martin, John W. Petty, dan David F. Scott, *Financial Management: Principles and Applications*, 10th Edition, Prentice Hall, Inc., New Jersey, 2004.
- Kim, W.C., Mauborgne, R., *Blue Ocean Strategy*, Harvard University Review, January/February. Pp. 71-79, 2004.
- Kotler, Philip, Gary Armstrong, *Principles of Marketing*, Eighth Edition, Prentice Hall International, Inc., India, 1999.
- Mackenzie., Bruce, Tapiwa Njikizana, Danie Coe Tsee, et al., *Interpretation and Application of International Financial Reporting Standards*, John Wiley & Sons, New Jersey, 2011.
- Niven, Paul R., *Balanced Scorecard Step-by-Step: Maximizing Performance and Maintaining Results*, 2 edition, Wiley, 2006.
- Porter, Michael E., *Competitive Advantage Creating And Sustaining Superior Performance*, The Free Press, New York, 1985.
- Porter, Michael E., *Competitive Strategy Techniques For Analyzing Industries And Competitors*, The Free Press, New York, 1980.
- Yip, George S, *Total Global Strategy Managing For World Competitive Advantage, Business School Edition*, Prentice Hall International, Inc., Englewood Cliffs, New Jersey, 1995.



Tentang Penulis

Dr. Thomas Sumarsan, S.E., M.M. Adalah seorang konsultan pajak yang bersertifikasi, konsultan manajemen, *auditor* dan *trainer*. Dia memperoleh gelar Sarjana Ekonomi, Jurusan Akuntansi dari Fakultas Ekonomi Universitas Methodist Indonesia pada tahun 1995, gelar Magister Manajemen dari Universitas Sumatera Utara pada tahun 2001 dan memperoleh gelar Doktor Manajemen, program kekhususan Manajemen Keuangan dari Universitas Pasundan pada tahun 2018. Dia mengikuti latihan dan kegiatan seminar di dalam dan di luar negeri.

Dia pernah menjadi *Financial Controller* pada PT. Effem Indonesia (*a Mars Incorporated Company* – perusahaan multinasional); *Finance Manager* pada PT. Indo Cocoa Specialities (*a subsidiary of Malayan United Industries, Malaysia*); *Accounting Manager* pada Rumah Sakit *Gleneagles Medan (Parkway Group of Hospital* di Singapura); dan Orang Tua Group (PT. Arta Boga Cemerlang).

Dia menjadi Dosen pada Fakultas Ekonomi Universitas Methodist Indonesia, *Curtin International College, Nottingham Tren University, STIEPMCI, Universitas Quality* dan STIE Informasi Teknologi dan Bisnis.

BUKU ELEKTRONIK INI TIDAK UNTUK DIPERJUALBELIKAN