ADLN - Perpustakaan Unair

ANALISIS PROFITABILITAS SEGMEN DENGAN PENDEKATAN ABC UNTUK MENILAI KINERJA PRODUK PADA PT LOTUS INDAH TEXTILE INDUSTRIES

DIAJUKAN UNTUK MEMENUHI SEBAGIAN PERSYARATAN DALAM MEMPEROLEH GELAR SARJANA EKONOMI JURUSAN AKUNTANSI

A 37
PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA SURABAYA

DIAJUKAN OLEH

NI KOMANG DEVI ARISANDI
No. Pokok : 040016938

KEPADA
FAKULTAS EKONOMI UNIVERSITAS AIRLANGGA
SURABAYA
2006

SKRIPSI

ANALISIS PROFITABILITAS SEGMEN DENGAN PENDEKATAN ABC UNTUK MENILAI KINERJA PRODUK PADA PT LOTUS INDAH TEXTILE INDUSTRIES

DIAJUKAN OLEH

NI KOMANG DEVI ARISANDI
No. Pokok : 040016938

TELAH DISETUJUI DAN DITERIMA DENGAN BAIK OLEH

DOSEN PEMBIMBING,

Drs. I MADE NARSA, M.Si., Ak. TANGGAL 12-1-2006

KETUA PROGRAM STUDI,

Drs. M. SUYUNUS, MAFIS., Ak. TANGGAL 30-1-06

Surabaya, 10 DESEMBER 2005

Skripsi telah selesai dan siap untuk diuji

Dosen Pembimbing

Drs. I MADE NARSA, M.Si., Ak.

KATA PENGANTAR

Puji syukur yang sedalam-dalamnya penulis panjatkan kehadirat Tuhan Yang Maha Esa karena berkat berkah dan rahmat-Nya skripsi dengan judul "Analisis Profitabilitas Segmen dengan Pendekatan ABC untuk Menilai Kinerja Produk pada PT. Lotus Indah Textile Industries" dapat diselesaikan sebagai wujud tanggung jawab dalam memperoleh gelar sarjana pada Fakultas Ekonomi Universitas Airlangga Surabaya.

Dari awal penulisan skripsi ini, saya berpikir bahwa tugas ini tidaklah mudah bahkan pikiran tidak akan pernah bisa menyelesaikannya selalu menghantui. Tetapi dukungan moril dan saran-saran dari keluarga dan teman-teman dekat membuat saya sadar dan yakin bahwa saya harus tetap melangkah, segala sesuatu harus dijalani dengan sabar apapun resikonya asalkan mau berusaha, Tuhan akan memberikan jalan yang terbaik bagi umat-Nya. Skripsi ini tidak akan selesai jika tidak ada dorongan dari berbagai pihak, oleh karena itu, dengan segala ketulusan dan kerendahan hati, saya ingin menyampaikan rasa terima kasih yang sedalam-dalamnya atas segala bantuan yang telah diberikan sejak awal hingga skripsi ini selesai kepada:

1. Bapak Prof. DR. Med. dr. Puruhito, selaku Rektor Universitas Airlangga.
2. Bapak Drs. Ec. H. Karjadi Mintaroem, M. S., selaku Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Airlangga.
3. Bapak Drs. M. Suyunus, MAFIS, Ak., selaku Ketua Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Airlangga.

4. Bapak Drs. I Made Narsa, M.Si, Ak., selaku dosen pembimbing. Terima kasih saya haturkan karena telah berkenan meluangkan waktu untuk memberikan bimbingan skripsi.
5. Bapak Dumadi sebagai pembimbing saya di perusahaan, Ibu Mia terima kasih atas nasehatnya, dan pihak PT. Lotus Indah Textile Industries yang telah memberikan kesempatan bagi penulis untuk mengadakan penelitian skripsi.
6. Bapak dan Meme yang telah bersusah payah membesarkan dan mendidik saya dari kecil sampai sekarang dengan penuh kasih sayang. Terima kasih saya haturkan atas doa, dukungan, perhatian dan pengertiannya. Skripsi ini saya persembahkan khusus untuk kedua orang tua saya yang tercinta.
7. Bli Gede atas doa dan subsidi "BBM-nya", juga mbok Ika dan ponakanku Ernest.
8. Keluarga besarku, mek De, pak De, pak Soma, mbok Res, pak Meter, wa Nyoman, dan Dadongku tersayang. Adikku: Dewi, Evi dan Nyoman Septiana, serta keluargaku yang lain. Terima kasih karena selalu mengingatkan saya untuk terus berusaha agar skripsi ini cepat kelar.
9. Teman-teman baikku, Afrida , Agustina, Anggra, Gandra, dan Greta yang tidak pernah berhenti memberikan dorongan. Yuti, terima kasih telah mengantarkan aku mencari banyak perusahaan.
10. Teman seperjuanganku, Mira, Ike dan Nety, "semangat"! Ari Rahayu, Seba, Desi, dan teman-teman kuliah lainnya yang tidak dapat disebutkan satu per satu.
11. Teman-teman kos, mbak Ade, Viny (trim's tv-nya dan sudah baik hati jadi teman curhat), Mega, dan Yaya. Temanku yang baik, Jun, terima kasih sudah diprintkan

meskipun kadang-kadang usil. Kurcaciku yang manja, Mang Dar dan Lina, "belajar yang rajin!"

12. Staf dan karyawan Universitas Airlangga, Bapak/ibu yang berkarya di ruang baca, di perpustakaan, di bagian akademik dan kemahasiswaan, serta semua pihak yang tidak bisa disebutkan satu per satu, yang telah banyak membantu penulis.
13. Bu Lilik di Jurusan yang baik hati.
14. Mas Agus dan Mas Sendy di tempat rental, terima kasih sudah mengajarkan cara mengoperasikan komputer dengan lebih maksimal dan sangat membantu dalam mengedit tulisan ini.

Waktu dan proses yang saya lalui untuk menyelesaikan skripsi ini sangat panjang. Namun, sebagai manusia biasa yang bukan makhluk sempurna, saya menyadari masih banyak kelemahan dan keterbatasan dalam penulisan skripsi ini. Untuk itu saya sangat mengharapkan kritik dan saran dari berbagai pihak sebagai masukan yang berharga bagi perbaikan dan kesempurnaan isi skripsi ini. Akhir kata, semoga skripsi yang sederhana ini bermanfaat bagi yang memerlukan.

Surabaya, Desember 2005

Penulis

ABSTRAK

PT. Lotus Indah Textile Industries adalah perusahaan tekstil yang menghasilkan berbagai produk tekstil yang terbagi dalam beberapa departemen, salah satunya adalah departemen *spinning*. Departemen ini memproduksi benang *single* (tunggal) dan benang *multifold* (rangkap). Pada tahun 2004, laba usaha PT. Lotus mengalami penurunan yang cukup signifikan yaitu sebesar 61%. Untuk mengetahui penyebab turunnya laba, manajemen membutuhkan serangkaian informasi yang dapat menjelaskan kondisi internal perusahaan. Selama ini PT. Lotus menggunakan laporan laba-rugi format tunggal dan departemental untuk mengetahui perkembangan produknya. PT. Lotus belum pernah menyusun laporan per segmen (*segmented reporting*) berdasarkan jenis produk padahal satu departemen (lini produk) terkadang memiliki lebih dari satu jenis produk. Oleh sebab itu, penelitian ini bertujuan untuk mengetahui tingkat profitabilitas masing-masing produk melalui analisis profitabilitas segmen dengan pendekatan *activity-based costing* sehingga manajemen dapat menilai kinerja produknya setiap saat secara lebih akurat.

Penelitian ini merupakan penelitian deskriptif kualitatif. Pengumpulan data diawali dengan survei pendahuluan, data kualitatif dikumpulkan melalui wawancara lewat telepon dan tatap muka, sedangkan pengumpulan data kuantitatif secara dokumentasi melalui manajer keuangan. Penelitian ini dibatasi pada data yang digunakan untuk menganalisis tingkat profitabilitas segmen berdasarkan jenis produk. Teknik analisis data yang digunakan untuk mengetahui tingkat profitabilitas segmen adalah *segment margin ratio* dan *degree of operating leverage*.

Dari hasil analisis dapat disimpulkan bahwa tingkat profitabilitas benang *single* lebih baik daripada benang *multifold*, hal ini tampak pada *segment margin ratio* benang *single* 13% dan benang *multifold* 4% dari total penjualan. *Degree of operating leverage* benang *single* sebesar 3,19% dan benang *multifold* 0,73% yang artinya benang *single* lebih sensitif terhadap kemungkinan perubahan penjualan daripada benang *multifold*.

Kata kunci: *segmented reporting*, *activity-based costing*, *segment margin ratio*, dan *degree of operating leverage*.

DAFTAR ISI

JUDUL i

LEMBAR PERSETUJUAN ii

LEMBAR PERNYATAAN iii

KATA PENGANTAR iv

ABSTRAK vii

DAFTAR ISI viii

DAFTAR TABEL xii

DAFTAR GAMBAR xiii

DAFTAR LAMPIRAN xiv

BAB I : PENDAHULUAN 1

1.1. Latar Belakang 1

1.2. Rumusan Masalah 5

1.3. Tujuan Penelitian 6

1.4. Manfaat Penelitian 6

1.5. Sistematika Penulisan Skripsi 6

BAB II : TINJAUAN PUSTAKA 9

2.1. Landasan Teori 9

2.1.1. Sistem informasi akuntansi manajemen 9

2.1.1.1. Manfaat informasi akuntansi manajemen 10

2.1.1.2. Perbedaan akuntansi manajemen dan akuntansi keuangan..... 11

2.1.2. Penentuan harga pokok produk..... 12

2.1.3. Perilaku biaya..... 14

2.1.3.1. Biaya tetap 14

2.1.3.2. Biaya variabel 15

2.1.3.3. Biaya semivariabel..... 15

2.1.4. *Activity-based costing* 18

2.1.4.1. Konsep ABC 19

2.1.4.2. Klasifikasi biaya dalam *activity-based costing*..... 21

2.1.4.3. Manfaat dan keterbatasan ABC 22

2.1.5. Analisis profitabilitas segmen..... 24

2.1.5.1. Analisis profitabilitas..... 24

2.1.5.2. *Segmented reporting* 28

2.1.5.3. Evaluasi kinerja segmen 33

2.2. Penelitian Sebelumnya..... 35

2.3. Model Analisis..... 37

BAB III : METODE PENELITIAN..... 38

3.1. Pendekatan Penelitian..... 38

3.2. Ruang Lingkup Penelitian..... 38

3.3. Jenis Data..... 38

3.4. Prosedur Pengumpulan Data 39

3.5. Teknik Analisis 39

BAB IV : HASIL DAN PEMBAHASAN 41

4.1. Gambaran Umum Perusahaan 41

4.1.1. Sejarah singkat perusahaan 41

4.1.2. Lokasi perusahaan 43

4.1.3. Struktur organisasi 43

4.1.4. Aktivitas produksi perusahaan 44

4.1.5. Daerah pemasaran 48

4.2. Deskripsi Hasil Penelitian 48

4.2.1. Data volume produksi per segmen 49

4.2.2. Data volume penjualan per segmen 51

4.2.3. Informasi keuangan 53

4.2.3.1. Data penjualan per segmen 54

4.2.3.2. Laporan harga pokok penjualan 55

4.2.3.3. Data biaya usaha 58

4.2.3.4. Data biaya semivariabel 59

4.2.4. Data *cost driver* 61

4.3. Tahapan Analisis Data 62

4.3.1. Biaya dikelompokkan menjadi biaya variabel dan biaya tetap 63

4.3.2. Pembentukan *homogeneous cost pool* dan perhitungan *pool rate* ... 71

4.3.3. Pembebanan biaya variabel dengan pendekatan ABC 74

4.3.4. Membebankan biaya tetap langsung dengan pendekatan ABC 78

4.3.5. Analisis profitabilitas segmen 80

BAB V : SIMPULAN DAN SARAN 85

5.1. Simpulan 85

5.2. Saran 86

DAFTAR PUSTAKA 88

LAMPIRAN

DAFTAR TABEL

Tabel 1.1. Laporan Laba-Rugi PT. Lotus Indah Textile Industries 5
Tabel 2.1. Perbedaan Akuntansi Manajemen dan Akuntansi Keuangan 12
Tabel 2.2. Laporan Laba-Rugi Pusat Laba 27
Tabel 2.3. Tingkatan Laporan Laba-Rugi 32
Tabel 4.1. Volume Produksi Tahun 2004 49
Tabel 4.2. Volume Produksi Tahun 2003 50
Tabel 4.3. Volume Penjualan Tahun 2004 51
Tabel 4.4. Volume Penjualan Tahun 2003 52
Tabel 4.5. Laporan Laba-Rugi PT. Lotus Indah Textile Industries 53
Tabel 4.6. Penjualan Tahun 2004 54
Tabel 4.7. Penjualan Tahun 2003 55
Tabel 4.8. Harga Pokok Penjualan Tahun 2004 dan 2003 57
Tabel 4.9. Biaya Usaha Tahun 2004 dan 2003 59
Tabel 4.10. Biaya Semivariabel Tahun 2004 60
Tabel 4.11. Data Alokasi *Cost Driver* per produk 61
Tabel 4.12. Data *Cost Driver* per Bulan 61
Tabel 4.13. Analisis Pemisahan Biaya Listrik 64
Tabel 4.14. Analisis Pemisahan Biaya Air 65
Tabel 4.15. Analisis Pemisahan Biaya Pemeliharaan Mesin Pabrik 66
Tabel 4.16. Analisis Pemisahan Biaya Telepon 67
Tabel 4.17. Pengelompokan Biaya Produksi 68
Tabel 4.18. Pengelompokan Biaya Usaha 70
Tabel 4.19. *Homogeneous Cost Pool* dan *Pool Rate* Pada *Overhead* Pabrik 72
Tabel 4.20. *Homogeneous Cost Pool* dan *Pool Rate* pada Biaya Usaha 74
Tabel 4.21. Perhitungan Biaya Produksi Variabel per Kg (*Single*) 75
Tabel 4.22. Perhitungan Biaya Produksi Variabel per Kg (*Multifold*) 76
Tabel 4.23. Pembebanan Biaya Produksi Variabel 77
Tabel 4.24. Pembebanan Biaya Usaha Variabel 78
Tabel 4.25. Pembebanan *Overhead* Pabrik Tetap Langsung 79
Tabel 4.26. Pembebanan Biaya Usaha Tetap Langsung 80
Tabel 4.27. Laporan Laba-Rugi per Segmen 81
Tabel 4.28. *Segment Margin Ratio* 82
Tabel 4.29. *Degree of Operating Leverage* 83

DAFTAR GAMBAR

Gambar 2.1. Model Analisis 37

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran 1 *Organization Structure*

BAB I

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang

Proses globalisasi dewasa ini telah mempengaruhi berbagai aspek kehidupan manusia. Salah satunya dalam bidang bisnis, proses tersebut memiliki pengaruh yang sangat besar, mulai dari pemakaian peralatan yang berteknologi tinggi dan terotomatisasi sampai pada persaingan yang semakin kompetitif. Pemakaian peralatan-peralatan canggih berdampak pada proses produksi yang lebih cepat dan umur produk yang semakin pendek. Semakin banyak barang, baik yang sejenis maupun barang pengganti yang beredar di pasaran maka persaingan akan semakin ketat. Hanya perusahaan yang memiliki keunggulan bersaing yang mampu bertahan. Oleh sebab itu, perusahaan dituntut untuk mampu menciptakan produk yang kompetitif, baik kualitas maupun kelebihan lainnya yang tidak dimiliki oleh produk pesaing serta kemampuan mengendalikan biaya-biaya sehingga biaya yang timbul lebih rendah dan apabila dijual sesuai harga pasar yang ada, perusahaan dapat menghasilkan laba yang lebih besar dari pesaing.

Untuk itu manajer membutuhkan sistem informasi akuntansi manajemen yang handal agar dapat menilai kinerja perusahaan dan mengambil keputusan dengan tepat. Pada umumnya manajer dapat melihat kinerja perusahaan melalui laporan keuangan yang dibuat selama ini. Namun, laporan keuangan itu hanya

menggambarkan kondisi perusahaan secara umum karena laporan tersebut dibuat ditujukan bagi pengguna eksternal yang ingin mengetahui perkembangan bisnis perusahaan secara keseluruhan. Sedangkan pihak internal perusahaan memerlukan informasi yang lebih detail dan akurat mengenai kondisi perusahaan yang sebenarnya untuk menghasilkan keputusan yang tepat demi kelangsungan perusahaan.

Hal tersebut akan semakin penting bagi perusahaan yang memiliki berbagai macam segmen, baik berdasarkan produk, daerah pemasaran, divisi, pelanggan maupun agen penjualan (*sales person*). Manajemen perlu tahu segmen mana yang menguntungkan atau merugikan sehingga manajer dapat memutuskan suatu segmen tetap dipertahankan atau dihentikan atau mengambil suatu tindakan korektif. Informasi tersebut tidak bisa diperoleh dari laporan keuangan yang dibuat dengan format tunggal seperti yang dituntut untuk pelaporan eksternal. Agar manajer mendapatkan umpan-balik yang akurat dari data-data yang telah tersedia maka perusahaan dirasa perlu membuat laporan per segmen yang disebut *segmented reporting*.

Dengan adanya laporan laba-rugi per segmen diharapkan dapat memberikan informasi yang memadai dan lebih terperinci untuk digunakan dalam perencanaan, pengendalian, dan pengambilan keputusan. Informasi laba-rugi itu dapat disajikan dengan metode *absorption-costing* (*full-costing*) atau *variable-costing*. Laporan laba-rugi *absorption-costing* mengelompokkan biaya berdasarkan fungsinya, yaitu biaya produksi atau beban pokok penjualan, beban

penjualan dan administrasi. Laporan dengan metode ini yang dituntut untuk pelaporan kepada pihak eksternal perusahaan. Akan tetapi, laporan tersebut kurang informatif bagi manajemen. Sedangkan laporan laba-rugi *variable-costing* membagi biaya berdasarkan pada perilaku biaya dimana biaya-biaya dikelompokkan menjadi biaya tetap dan biaya variabel. Laporan laba-rugi *variable-costing* merupakan alat manajerial yang tak ternilai bagi manajemen meskipun belum bisa diterima sebagai bentuk laporan kepada pihak eksternal. Namun, informasi yang akan diperoleh sangat vital bagi manajemen dalam melakukan evaluasi kinerja, perencanaan, pengendalian dan pengambilan keputusan.

Untuk menghasilkan informasi yang akurat, perusahaan memerlukan dasar pengalokasian biaya yang tepat. Pengalokasian biaya yang tidak tepat akan mengakibatkan informasi yang disajikan terdistorsi dan akhirnya akan terjadi pengambilan keputusan yang salah. Pengalokasian biaya pada masing-masing segmen seringkali tidak sesuai dengan konsumsi sumber daya dan aktivitasnya. Hal ini disebabkan oleh penerapan sistem biaya konvensional dimana biaya dialokasikan berdasarkan pada ukuran unit, padahal tidak semua biaya dipengaruhi oleh perubahan dalam unit tersebut. Oleh karena itu, dibutuhkan informasi biaya dan sistem pengalokasian biaya yang mencerminkan konsumsi sumber daya dalam berbagai aktivitas perusahaan sehingga informasi yang dihasilkan lebih akurat. Sistem pengalokasian biaya tersebut disebut *activity-based costing*.

Biaya yang terjadi atas pemakaian sumber daya dibebankan ke masing-masing aktivitas dalam perusahaan untuk menentukan tarif aktivitas. Kemudian tarif tersebut dibebankan ke produk sesuai dengan konsumsi aktivitas masing-masing sehingga harga pokok produk dapat ditetapkan dengan lebih akurat.

Dari survei pendahuluan yang dilakukan diketahui bahwa PT. Lotus Indah Textile Industries merupakan perusahaan yang bergerak dalam bidang industri tekstil yang berproduksi berdasarkan pesanan. Produk utamanya adalah benang dalam berbagai macam jenis dan ukuran. Selain itu, PT. Lotus juga memproduksi kain non-woven, karpet, dan kain bordir. Keempat produk tersebut terbagi dalam departemen yang berbeda, terpisah dan berdiri sendiri-sendiri karena keempat departemen itu bukan merupakan satu kesatuan produksi, organisasi dan administrasi. Jadi dalam tulisan ini yang dibahas hanya departemen benang saja (*spinning department*) untuk memudahkan perhitungan.

Produk benang yang dihasilkan bermacam-macam tetapi sesungguhnya produk yang dihasilkan dapat dibagi menjadi dua kelompok yaitu benang tunggal (*single*) dan benang rangkap (*multifold*). Pemasaran produk khusus untuk pasar luar negeri dan kadang-kadang untuk dalam negeri tetapi dalam jumlah kecil karena harga yang ditetapkan tidak berbeda dengan harga ekspor.

Selama ini perusahaan hanya membuat laporan laba-rugi format tunggal dengan metode *full-costing* dan laporan per departemen sehingga bagi departemen yang memproduksi lebih dari satu produk tidak dapat mengetahui dengan pasti kontribusi masing-masing segmen produk terhadap laba

perusahaan. Berikut ini disajikan laporan laba-rugi PT. LOTUS INDAH TEXTILE INDUSTRIES pada departemen *Spinning*:

TABEL 1.1

LAPORAN LABA-RUGI PT. LOTUS INDAH TEXTILE INDUSTRIES
(Departemen Spinning)
Untuk Tahun yang Berakhir 31 Desember 2004 dan 2003

Keterangan	2004	2003
Penjualan-bersih	Rp. 271.272.638.170	Rp. 296.992.961.412
Beban pokok penjualan	(225.608.138.944)	(236.628.865.776)
Laba kotor	Rp. 45.664.499.226	Rp. 60.364.096.136
Beban Usaha:		
Beban penjualan	Rp. 25.565.449.450	Rp. 26.956.042.336
Beban administrasi	11.324.478.750	10.705.426.450
Jumlah beban usaha	Rp. (36.889.928.200)	Rp (37.661.468.786)
Laba usaha	Rp. 8.774.571.026	Rp. 22.702.627.350

Sumber: Data perusahaan yang sudah diolah

1.2. Rumusan Masalah

Dilihat dari latar belakang di atas dapat ditarik suatu rumusan masalah sebagai berikut: Bagaimana tingkat profitabilitas masing-masing segmen dengan menggunakan pendekatan ABC dapat memberikan informasi yang lebih akurat untuk menilai kinerja produk PT. LOTUS INDAH TEXTILE INDUSTRIES?

1.3. Tujuan Penelitian

Tujuan dilaksanakannya penelitian ini adalah untuk mengetahui tingkat profitabilitas masing-masing segmen sehingga memudahkan manajemen dalam menilai kinerja segmennya selama ini. Disamping itu, dengan membuat laporan per segmen informasi yang tersedia lebih akurat sehingga manajemen dapat merencanakan dan mengendalikan kegiatan operasional perusahaan serta tidak salah dalam mengambil keputusan-keputusan manajerial mengenai segmen yang menguntungkan dan tidak menguntungkan.

1.4. Manfaat Penelitian

Dengan membuat laporan per segmen, manajer dapat memperoleh informasi yang akurat dan tepat waktu sehingga manajer dapat menilai kinerja segmen setiap saat. Selain itu, manajer dapat mengetahui besarnya kontribusi masing-masing segmen dan kemampuan tiap-tiap segmen dalam menutup biaya-biaya segmen. Untuk kepentingan penelitian diharapkan skripsi ini dapat dijadikan acuan bagi peneliti selanjutnya.

1.5. Sistematika Penulisan Skripsi

Skripsi ini dibagi menjadi beberapa bab dalam penulisannya untuk mempermudah pembahasan. Bab-bab tersebut antara lain:

BAB I PENDAHULUAN

Bab ini berisi latar belakang masalah yaitu kebutuhan perusahaan yang memiliki banyak segmen memperoleh informasi yang memadai dalam menilai kinerja masing-masing segmen dan mengetahui kontribusi tiap segmen terhadap perusahaan dengan lebih akurat sehingga manajer dapat mengambil tindakan lebih lanjut demi kelangsungan perusahaan. Berdasarkan latar belakang tersebut, rumusan masalahnya adalah bagaimana tingkat profitabilitas masing-masing segmen dengan menggunakan pendekatan ABC dapat memberikan informasi yang lebih akurat untuk menilai kinerja produk. Bab ini juga berisi tujuan dan manfaat penelitian.

BAB II TINJAUAN PUSTAKA

Teori-teori yang digunakan sebagai dasar dalam pembahasan permasalahan dari penelitian yang dilakukan terdapat dalam bab ini. Teori-teori tersebut diantaranya pengertian akuntansi manajemen, metode penentuan harga pokok produk, perilaku biaya, pengertian *activity-based costing*, pengertian segmen, serta tingkatan pelaporan laba-rugi per segmen dan marjin segmen.

BAB III METODE PENELITIAN

Bab ini berisi metode penelitian dalam penulisan skripsi yang diawali dengan menentukan pendekatan penelitian, dimana pendekatan yang digunakan adalah pendekatan kualitatif deskriptif, selain itu

dijabarkan pula mengenai ruang lingkup penelitian, jenis data, prosedur pengumpulan data, dan teknik menganalisis data.

BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN

Bab ini menguraikan data-data yang diperoleh berkaitan dengan penyusunan laporan keuangan per segmen dan pembahasan terhadap data-data tersebut dengan membuat laporan per segmen menggunakan metode *variable-costing* dengan pendekatan ABC yang dijadikan sebagai alat untuk menilai kinerja per segmen. Penilaian kinerja dilakukan dengan menggunakan *segment margin ratio* dan *degree of operating leverage*.

BAB V SIMPULAN DAN SARAN

Bab ini merupakan kesimpulan dari hasil penelitian dan pembahasan masalah yang telah dilakukan sebelumnya, dan pemberian beberapa saran agar hasil penelitian ini lebih efektif dan bermanfaat bagi perusahaan ataupun pembaca. Secara umum simpulan dari pertanyaan rumusan masalah adalah bahwa laporan per segmen dengan pendekatan ABC lebih informatif sehingga informasi yang didapat lebih akurat dan relevan bagi manajemen.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Landasan Teori

2.1.1. Sistem informasi akuntansi manajemen

Kebutuhan informasi yang berbeda antara pihak eksternal dan pihak internal perusahaan karena tujuan yang berbeda menuntut manajemen menyediakan informasi dan pelaporan secara terpisah. Pihak-pihak luar perusahaan sangat berkepentingan terhadap informasi akuntansi keuangan yang menunjukkan kinerja perusahaan secara keseluruhan. Sedangkan untuk memenuhi kebutuhan manajemen dalam menjalankan fungsi-fungsinya, informasi akuntansi keuangan tidak cukup memadai sebagai input dalam pengambilan berbagai keputusan internal. Oleh karena itu, dikembangkan akuntansi manajemen yang dapat disesuaikan dengan kebutuhan para pengambil keputusan internal.

Menurut Hansen dan Mowen (2003:4): *"The management accounting information system is an information system that produces outputs using inputs and processes needed to satisfy specific management objectives."* Sedangkan Atkinson dkk. (2004:3) menyebutkan:

> *Management accounting is a value-adding continuous improvement process of planning, designing, measuring and operating both non financial information system and financial information system that guides management action, motivates behavior, and supports and creates the cultural values necessary to achieve an organization's strategic, tactical, and operating objectives.*

Input yang dimaksud disini adalah kejadian-kejadian ekonomi (*economic events*) seperti transaksi penjualan, pembelian dan lain-lain. Proses dalam hal ini terdiri dari aktivitas-aktivitas sebagai berikut: mengumpulkan, mengukur, menyimpan, menganalisis, melaporkan, dan memanajemen. Sedangkan outputnya berupa laporan khusus, biaya produk, biaya pelanggan, anggaran dan laporan kinerja serta komunikasi pribadi.

Informasi yang dibutuhkan ditujukan untuk mencapai tujuan perusahaan yang menurut Hansen dan Mowen (2003:4) sebagai berikut:

1. *To provide information for costing out services, products, and other objects of interest to management.*
2. *To provide information for planning, controlling, evaluation and continuous improvement.*
3. *To provide information for decision making.*

Dapat diambil suatu kesimpulan bahwa sistem informasi akuntansi manajemen dapat membantu pihak intern perusahaan untuk memperoleh informasi yang relevan dalam melakukan perencanaan, pengendalian dan pengambilan keputusan, mendesain dan mengukur dengan menggunakan informasi keuangan dan non keuangan untuk mencapai tujuan perusahaan.

2.1.1.1. Manfaat informasi akuntansi manajemen

Semua perusahaan, baik manufaktur maupun perusahaan jasa, yang *profit oriented* ataupun *non profit oriented*, membutuhkan informasi akuntansi manajemen untuk mengendalikan kegiatan operasional perusahaannya. Selain itu, informasi

tersebut juga dapat digunakan dalam mengelola sumber daya yang ada untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan dan menilai kinerjanya selama ini.

2.1.1.2. Perbedaan akuntansi manajemen dan akuntansi keuangan

Sistem informasi akuntansi di dalam sebuah perusahaan dapat dibagi menjadi dua subsistem yaitu sistem informasi akuntansi keuangan dan sistem informasi akuntansi manajemen. Dilihat dari tujuan pelaporannya, kedua subsistem tersebut mempunyai perbedaan yang cukup mendasar. Sistem informasi akuntansi keuangan lebih menitikberatkan pada pelaporan bagi pihak eksternal seperti investor, kreditor, dan lembaga pemerintah. Sedangkan sistem informasi akuntansi manajemen menghasilkan informasi yang digunakan untuk pihak internal perusahaan seperti manajer, eksekutif dan pekerja.

Menurut Norgaard (1985:3), ada dua alasan utama perbedaan akuntansi manajemen dan akuntansi keuangan: "*1) The types of decision being made by persons external to the firm are different from those being made by the firm's managers. 2) Person external to the organization receive a limited amount of information, and that information is produced by management.*"

Perbedaan antara akuntansi manajemen dan akuntansi keuangan juga disebabkan oleh adanya kepentingan yang berbeda antara pihak internal dan pihak eksternal. Jenis keputusan yang akan diambil berbeda satu sama lain dimana manajemen membutuhkan informasi yang lebih terperinci sedangkan pihak eksternal cukup dengan informasi secara global.

Hansen dan Mowen dalam bukunya menjelaskan perbedaan antara akuntansi manajemen dan akuntansi keuangan, seperti yang tercantum dalam tabel berikut:

TABEL 2.1

PERBEDAAN AKUNTANSI MANAJEMEN DAN AKUNTANSI KEUANGAN

Management Accounting	Financial Accounting
1. internally focused 2. no mandatory rules 3. financial and non financial information; subjective information possible 4. emphasis on the future 5. internal evaluation and decision based on very detailed information 6. broad, multidisciplinary	1. externally focused 2. must follow externally imposed rules 3. objective financial information 4. historical orientation 5. information about the firm as a whole 6. more self contained

Sumber: Don R. Hansen dan Maryanne M. Mowen, 2003. *Management Accounting*, sixth edition, South-western collage publishing, hal. 8.

2.1.2. Penentuan harga pokok produk

Ada dua metode yang dapat digunakan untuk menghitung harga pokok produk menurut Supriono (1987:369), yaitu: "1) metode penentuan harga pokok penuh (*full-costing*) atau harga pokok serapan (*absorption-costing*) atau disebut juga dengan

harga pokok konvensional (*conventional costing*), dan 2) metode harga pokok variabel (*variable-costing*) atau harga pokok marjinal (*marginal costing*)."

Metode *absorption-costing* membebankan semua elemen biaya produksi ke produk yang terdiri dari: biaya bahan baku + biaya tenaga kerja langsung + biaya *overhead* pabrik (variabel dan tetap). Metode ini yang sering digunakan dan sudah disepakati untuk pelaporan eksternal. Sedangkan menurut metode *variable-costing*, biaya-biaya yang dibebankan ke produk adalah: biaya bahan baku + biaya tenaga kerja langsung + biaya *overhead* pabrik variabel. Biaya *overhead* tetap tidak dibebankan sebagai biaya produk melainkan sebagai biaya periode karena metode ini berpendapat bahwa biaya tetap tidak berubah dalam jangka pendek atau jangkauan tertentu meskipun volume produksi atau aktivitasnya ditambah. Hal ini yang membedakannya dengan metode sebelumnya.

Kedua metode ini juga yang digunakan dalam menyusun laporan laba-rugi perusahaan. Laporan laba-rugi yang disusun dengan pendekatan *variable-costing* lebih informatif dibandingkan dengan *full-costing* karena pendekatan ini mengutamakan variabilitas biaya-biaya yang ada, sehingga informasi tentang perilaku biaya sangat penting untuk membedakan biaya variabel dan biaya tetap perusahaan.

Bagi perusahaan yang mempunyai banyak segmen dapat menggunakan metode *variable-costing* sebagai alat pengukuran kinerja untuk mengetahui kontribusi segmen terhadap laba perusahaan secara keseluruhan. Namun metode ini tidak diterima sebagai bentuk pelaporan kepada pihak eksternal karena dianggap meremehkan biaya tetap, padahal ada kemungkinan beberapa biaya tetap tersebut bisa

ditelusuri ke produk atau obyek biaya lainnya. Untuk mengurangi atau menghindari terjadinya distorsi dalam penghitungan harga pokok produk, manajemen dapat menggunakan sistem *activity-based costing* agar informasi yang dihasilkan lebih akurat.

2.1.3. Perilaku biaya

Biaya dapat dikelompokkan menurut kecenderungannya berubah bila volume produksi berubah. Pemahaman mengenai perilaku biaya (*cost behavior*) penting bagi manajemen untuk membuat anggaran, melakukan perencanaan, pengendalian operasional dan pengambilan keputusan.

Berdasarkan perilakunya, biaya dapat dikelompokkan menjadi biaya tetap (*fixed costs*), biaya variabel (*variable costs*), dan biaya semivariabel (*semivariable costs*).

2.1.3.1. Biaya tetap

Menurut Hansen dan Mowen (2003:68): *"Fixed costs is a cost that in total, remains constant within a relevant range as the level of activity output changes."* Sedangkan Anderson dan Sollenberger (1992:36) menyebutkan: *" A fixed cost is constant in total amount when changes occur in activity level within some range of activity."*

Biaya tetap (*fixed costs*) tidak berubah pada tingkat tertentu meskipun produksi meningkat ataupun penjualan meningkat karena biaya tetap tidak dipengaruhi oleh

volume produksi atau tingkat penjualan. Contoh biaya tetap adalah gaji manajer pabrik, penyusutan, asuransi, pajak, sewa dan lain-lain.

2.1.3.2. Biaya variabel

Hansen dan Mowen (2003:69) meyatakan bahwa: "*A variable cost is a cost that varies in direct proportion to change in output.*" Sedangkan Anderson dan Sollenberger (1992:36) menyebutkan: " *A variable cost is a cost that varies in total amount in direct proportion to changes in activity or output.*"

Biaya variabel ini berubah secara proporsional terhadap perubahan output atau aktivitas produksi maupun aktivitas penjualan. Biaya variabel akan naik apabila output yang dihasilkan meningkat dan turun apabila outputnya dikurangi. Yang termasuk biaya variabel misalnya: biaya bahan baku dan tenaga kerja langsung.

2.1.3.3. Biaya semivariabel

Biaya semivariabel disebut juga biaya campuran (*mixed costs*). Menurut Hansen dan Mowen (2003:70): "*A mixed cost is a cost that has both a fixed and a variable component.*" Sementara itu Carter dan Usry (2002:2-13) menyebutkan: "*Some costs contain both fixed and variable elements; these are called semivariable costs.*"

Jadi biaya semivariabel adalah biaya yang terdiri dari biaya tetap dan biaya variable. Contohnya: biaya listrik, inspeksi, biaya departemen jasa, air dan lain-lain. Biaya semivariabel harus dipisahkan menjadi biaya tetap dan biaya variabel. Menurut

Carter dan Usry (2002:3-5), pemisahan biaya semivariabel menjadi biaya tetap dan variable bertujuan:

1. *Predetermined factory overhead rate computation and variance analysis.*
2. *Flexible budget preparation and variance analysis.*
3. *Direct costing and contribution margin analysis.*
4. *Break-even and cost-volume-profit analysis.*
5. *Differential and comparative cost analysis.*
6. *Short-run profit maximization and cost minimization analysis.*
7. *Capital budgeting analysis.*
8. *Marketing profitability analysis by territories, product, and customers.*

Ada tiga metode yang dapat digunakan untuk memisahkan biaya semivariabel menjadi komponen tetap dan variabel, yaitu metode tinggi-rendah (*the high-low method*), metode scattergraph (*scattergraph method*), dan metode kuadrat terkecil (*the method of least squares*). Ketiga metode ini menggunakan *cost formula* yang sama untuk menghitung besarnya biaya tetap dan biaya variabel. Persamaan tersebut dalam bentuk fungsi linear, yaitu:

Total cost = Fixed cost + (Variable rate x Output)

Atau

Y = FC + v(x) ..... 1)

Total *cost* (Y) merupakan variabel tidak bebas (*dependent variable*) yaitu variabel yang nilainya tergantung pada variabel lain. Dilihat dari persamaan di atas, total biaya hanya tergantung pada satu variabel yaitu *output* (x) yang disebut variabel bebas (*independent variable*) yaitu variabel yang mengukur output dan menerangkan terjadinya perubahan biaya. Biaya tetap (FC) merupakan titik potong (*intercept parameter*) yang besarnya tetap pada *range* tertentu dan biaya variabel per unit

(*variable rate*) adalah biaya per unit aktivitas yang disebut juga dengan parameter kemiringan (*slope parameter*).

Dari ketiga metode pemisahan biaya campuran tersebut, metode kuadrat terkecil yang lebih dianjurkan penggunaannya karena metode tersebut dapat menyediakan estimasi koefisien dan memberikan informasi yang dapat digunakan untuk menilai reliabilitas persamaan biaya. Metode kuadrat terkecil menggunakan semua titik-titik data dan mengidentifikasi garis terbaik pada semua titik, dimana titik-titik data lebih dekat dengan garis tersebut daripada garis lainnya. Perbandingan ukuran kedekatan dapat menghasilkan suatu pemeringkatan semua garis dari yang terbaik sampai yang terburuk. Garis yang lebih mendekati titik dibanding garis lainnya disebut garis kecocokan terbaik (*best-fitting line*), yaitu garis dengan jumlah kuadrat deviasi terkecil.

Rumusnya adalah sebagai berikut:

$$\mathbf{V} = \frac{\left[\sum XY - \sum X \sum Y / n\right]}{\left[\sum X^2 - (\sum X)^2 / n\right]} \quad \text{.....} 2)$$

$$\mathbf{F} = \frac{\sum Y}{n} - v\left[\frac{\sum X}{n}\right] \quad \text{.....} 3)$$

Dimana *n* adalah jumlah data yang diamati.

2.1.4. *Activity-based costing*

Dewasa ini masih banyak perusahaan yang membebankan biaya *overhead* perusahaan ke produk dengan metode tradisional. Biasanya biaya *overhead* dibebankan ke produk menggunakan ukuran-ukuran yang berdasarkan unit atau volume seperti jam kerja langsung, jam mesin, biaya bahan langsung, biaya tenaga kerja langsung atau unit yang diproduksi. Sistem penentuan harga pokok dengan metode tradisional mungkin cocok dikembangkan jika komponen biaya tenaga kerja langsung mendominasi biaya produksi total karena input tenaga kerja langsung merupakan komponen utama yang mendorong terjadinya biaya produksi. Akan tetapi, jaman sudah berevolusi dengan cepat, begitu pula dalam dunia bisnis. Banyak sumber daya organisasional yang tidak mempunyai hubungan fisik dengan volume produk yang diproduksi, seperti biaya *setup* atau biaya penanganan bahan.

Kecanggihan teknologi juga mempengaruhi karakteristik, kompleksitas, dan diversifikasi produk yang dihasilkan. Apabila biaya *overhead* masih dialokasikan dengan metode tradisional dimana harga pokok produksi yang dibebankan menggunakan tarif tunggal atau departemental yang berdasarkan pada volume, maka akan terjadi distorsi biaya produk karena tidak semua biaya sumber daya pendukung dikonsumsi dalam proporsi sesuai dengan volume produksi yang dihasilkan.

Manajemen membutuhkan sistem pembebanan biaya yang mampu menghasilkan informasi biaya produksi yang mencerminkan sumber daya yang dialokasikan dalam berbagai aktivitas perusahaan untuk mengatasi kelemahan metode tradisional. Penggunaan sistem akuntansi berdasarkan aktivitas yang disebut dengan

activity-based costing system diharapkan mampu memberikan informasi tentang harga pokok produk secara lebih akurat karena pendekatan ini mencoba membebankan biaya produk sesuai dengan penyebab timbulnya biaya (hubungan sebab-akibat antara biaya dengan pemicunya).

2.1.4.1. Konsep ABC

Ada dua asumsi yang mendasari konsep ABC menurut Cooper dan Kaplan (1998:210): *"First, resources are consumed only by the performance of activities, and second, activities are performed to produce outputs."* Sumber daya yang dimiliki oleh perusahaan akan terpakai apabila ada aktivitas dan aktivitas yang terjadi akan menghasilkan output. Sistem ABC berusaha mengalokasikan biaya ke produk sesuai dengan konsumsi aktivitas dan sumber daya masing-masing produk yang sebenarnya. Berikut ini adalah pengertian mengenai *activity-based costing*:

Menurut Carter dan Usry (2002:14-1): *" Activity-based costing (ABC) defined as a costing system in which multiple overhead cost pools are allocated using bases that include one or more non-volume-related factors."* Sedangkan Meigs dan Meigs (1996:936) menyebutkan: *"Activity-based costing is a technique of allocating overhead costs among different types of manufactured products using a wide variety of cost drivers."*

Jadi dapat disimpulkan bahwa *activity-based costing* adalah sebuah pendekatan penentuan biaya produk yang membebankan biaya ke produk atau jasa berdasarkan konsumsi sumber daya yang disebabkan oleh aktivitas dengan menggunakan *cost*

drivers yang tepat. Dasar pemikirannya adalah produk atau jasa perusahaan tercipta karena adanya aktivitas dan aktivitas-aktivitas tersebut membutuhkan sumber daya dalam pelaksanaannya, dimana pengadaan sumber daya akan menyebabkan timbulnya biaya. Biaya sumber daya inilah yang dialokasikan ke masing-masing aktivitas sesuai jumlah yang dikonsumsi kemudian biaya aktivitas dibebankan ke obyek biaya berdasarkan penggunaannya.

Menurut Hansen dan Mowen (1997:309-311), sistem pengalokasian biaya pada sistem ABC terbagi dalam dua tahap:

1. Mengidentifikasi aktivitas, biaya-biaya dikaitkan dengan masing-masing aktivitas yang telah diidentifikasikan tersebut, kemudian dibagi ke dalam golongan-golongan yang homogen. Langkah-langkah yang dilakukan pada tahap ini adalah:
   a. Mengidentifikasikan aktivitas utama yang dilakukan perusahaan.
   b. Membebankan biaya pada masing-masing aktivitas.
   c. Mengelompokkan aktivitas yang sama dalam satu kelompok biaya (*homogeneous cost pool*) dan kemudian ditentukan *cost drivers*-nya.
   d. Menghitung tarif untuk masing-masing *pool rate*, dimana tarif ditentukan berdasarkan jumlah biaya yang terjadi pada kelompok biaya tersebut dibagi dengan *cost driver* yang digunakan.
2. Biaya pada masing-masing aktivitas dialokasikan pada segmen berdasarkan banyaknya aktivitas yang dikonsumsi masing-masing segmen. Pengalokasian ini dilakukan dengan cara mengalikan *pool rate* yang sudah dihitung pada tahap

pertama dengan banyaknya aktivitas yang dikonsumsi oleh masing-masing segmen.

2.1.4.2. Klasifikasi biaya dalam *activity-based costing*

Horngren dkk. (2003:143) menyebutkan biaya dapat dikategorikan dalam *cost pools* yang berbeda berdasarkan tipe *cost drivers*-nya atau dasar pengalokasiannya. Ada empat level biaya dalam sistem ABC:

1. *Unit-level costs*

   Biaya ini dipengaruhi oleh besar kecilnya volume produksi dan pembebanan biaya ke produk berdasarkan atas unit yang diproduksi. Biaya unit murni variabel dan secara teoritis dapat ditelusuri sebagai biaya langsung tetapi biasanya dimasukkan sebagai biaya tidak langsung. Secara teknik biaya bahan baku dan tenaga kerja langsung cocok dengan definisi *unit-level costs*, tetapi karena ABC merupakan sistem pembebanan biaya tidak langsung maka pembebanan biaya tersebut di luar subyek masalah ABC. Contoh biaya ini adalah biaya listrik yang digunakan sebagai tenaga penggerak mesin yang digunakan dalam produksi setiap unit.

2. *Batch-level costs*

   Biaya-biaya aktivitas yang berhubungan dengan kelompok dari beberapa unit produk atau jasa, bukan berdasarkan unit individu produk atau jasa. Biaya ini dibebankan ke produk berdasarkan *batch* atau *production run*. Contohnya adalah

setup costs (*production run*) dan biaya penanganan material (*material handling costs*).

3. *Product-sustaining costs*

   Yang termasuk dalam katagori ini adalah biaya-biaya aktivitas pendukung produk atau jasa dengan spesifikasi tertentu dan tidak dipengaruhi oleh jumlah unit yang diproduksi dan jumlah *batch*. Biaya dibebankan ke produk berdasarkan taksiran unit yang diproduksi selama umur produk tersebut (*product life cycle*). Contohnya: biaya desain produk atau biaya penelitian dan pengembangan.

4. *Facility-sustaining costs*

   Biaya aktivitas yang tidak dapat ditelusuri ke masing-masing produk atau jasa tetapi aktivitas tersebut mendukung perusahaan secara keseluruhan. Aktivitas ini umumnya bersifat administratif dan diperlakukan sebagai biaya bersama untuk semua produk yang dibuat dalam fasilitas pabrik. Biasanya biaya ini dianggap sebagai biaya periode tetapi ada beberapa perusahaan yang mengalokasikan ke produk. Pembebanan biaya ini atas dasar taksiran untuk produksi yang dihasilkan pada kapasitas normal perusahaan. Contoh: biaya sewa dan keamanan pabrik, biaya penyusutan dan lain-lain.

2.1.4.3. Manfaat dan keterbatasan ABC

Menurut Blocher dkk. (1999:100-101), manfaat dan keterbatasan *activity-based costing system* dapat diuraikan sebagai berikut:

a. Manfaat

1. ABC menyajikan biaya produk yang lebih akurat dan informatif yang mengarahkan kepada pengukuran profitabilitas produk yang lebih akurat dan menghasilkan keputusan strategik yang lebih baik berkaitan dengan penentuan harga jual, lini produk, pasar dan pengeluaran produk.
2. ABC menyajikan pengukuran yang lebih akurat tentang biaya yang dipicu adanya aktivitas, hal ini dapat membantu manajemen untuk meningkatkan *product value* dan *process value* dengan membuat keputusan yang lebih baik tentang desain produk, mengendalikan biaya secara lebih baik, dan membantu perkembangan proyek-proyek peningkatan *value*.
3. ABC memudahkan manajer memberikan informasi tentang biaya relevan untuk pengambilan keputusan bisnis.

b. Keterbatasan

1. Beberapa biaya mungkin membutuhkan alokasi ke departemen atau produk berdasarkan ukuran volume yang arbiter meskipun data aktivitas tersedia sebab secara praktis tidak dapat ditemukan aktivitas yang dapat menyebabkan biaya tersebut.
2. Beberapa biaya yang diidentifikasi pada produk tertentu diabaikan dari analisis. Aktivitas yang biayanya sering diabaikan adalah pemasaran, iklan, penelitian dan pengembangan, rekayasa produk dan klaim garansi.
3. Sistem ABC sangat mahal untuk dikembangkan dan diimplementasikan. Disamping itu juga membutuhkan waktu yang banyak. Oleh sebab itu, *cost*

dan *benefit*-nya harus dipertimbangkan, diukur antara biaya yang dikorbankan dengan besarnya manfaat yang akan diperoleh.

2.1.5. Analisis profitabilitas segmen

2.1.5.1. Analisis profitabilitas

Analisis kemampulabaan dapat diterapkan dalam berbagai obyek informasi seperti produk, *product line*, aktivitas dan unit organisasi atau divisi. Analisis profitabilitas digunakan untuk mendeteksi penyebab timbulnya laba ataupun rugi yang dihasilkan oleh suatu obyek informasi dalam periode akuntansi bersangkutan.

Pada perusahaan yang memproduksi berbagai macam produk (*product diversification*), manajemen memerlukan informasi akuntansi manajemen untuk menganalisis kemampuan produknya dalam menghasilkan laba. Informasi yang diperlukan manajer untuk mengetahui tingkat profitabilitas produknya adalah jumlah pendapatan yang dihasilkan dari penjualan produk atau jasa pada periode tertentu, biaya yang dikorbankan untuk memproduksi dan memasarkan produk tersebut selama periode yang sama, dan aktiva yang digunakan untuk memproduksi produk tersebut. Dari data-data tersebut, manajemen akan memperoleh gambaran mengenai penyebab timbulnya laba atau rugi masing-masing produk atau kelompok produk dalam periode tertentu.

Menurut Garrison dan Norren (2003:527), analisis profitabilitas dapat dilakukan berdasarkan: *"divisions of a company, sales territories, individual stores, service centers, manufacturing plants, marketing departments, individual customers, and*

product lines." Analisis terhadap tingkat profitabilitas segmen dapat digunakan untuk menilai kinerja masing-masing segmen.

Menurut Anthony dan Govindarajan (2003:207), ada dua tipe pengukuran kinerja untuk pusat laba, "1) pengukuran kinerja manajemen (*management performance*) dan 2) pengukuran kinerja ekonomi (*economic performance*)." Pengukuran kinerja manajemen memfokuskan pada pengukuran kinerja manajer. Tujuannya untuk perencanaan, pengkoordinasian, dan pengendalian aktivitas dari pusat laba serta untuk memberikan motivasi bagi manajer dalam mencapai kinerja yang diinginkan. Sedangkan pengukuran kinerja ekonomi memfokuskan pada seberapa baik kinerja suatu pusat laba sebagai suatu kesatuan ekonomi (*economic entity*), dimana keadaan ekonomi juga berpengaruh. Misalnya pada laporan kinerja ekonomi dilaporkan bahwa pusat laba mengalami kerugian dan harus ditutup karena kondisi ekonomi yang buruk serta tidak mampu bersaing dalam pasar yang kompetitif.

Anthony dan Govindarajan (2003:214-216) juga menyebutkan bahwa kinerja ekonomi pusat laba biasanya diukur dengan *net income*. Namun, untuk menilai kinerja manajer atau produk perusahaan dapat dilakukan dengan lima ukuran profitabilitas berikut:

1. *Contribution margin*

   Marjin kontribusi adalah selisih antara pendapatan dengan biaya-biaya variabel. Jumlah tersebut biasanya dapat dikendalikan oleh manajer pusat laba. Manajer diharapkan dapat memaksimalkan *spread* antara pendapatan dengan biaya

variabel. Prinsipnya adalah biaya tetap bersifat *uncontrollable* bagi profit center. Yang menjadi masalah adalah ada kemungkinan beberapa dari biaya tetap tersebut *controllable* bagi manajer.

2. *Direct profit*

   Direct profit merupakan selisih antara marjin kontribusi dengan biaya tetap yang dikeluarkan oleh tiap pusat laba (*fixed expenses incurred in the profit center*). Biaya-biaya tersebut *controllable* bagi manajer pusat laba. Sedangkan biaya yang terjadi di kantor pusat tidak dialokasikan ke pusat laba. *Direct profit* ini menunjukkan kontribusi laba dari setiap *profit center* dalam menutupi biaya tetap bersama (*common cost*) perusahaan.

3. *Controllable profit*

   Biaya kantor pusat dapat dibedakan menjadi dua, yaitu *controllable* dan *uncontrollable*. *Controllable profit* adalah *direct profit* dikurangi *headquarters controllable cost* yaitu biaya kantor pusat yang dialokasikan ke pusat laba yang *controllable* bagi manajer pusat laba. Biaya tetap yang *uncontrollable* bagi manajer pusat laba tidak dapat ikut mengurangi *direct profit*, sekalipun biaya tersebut merupakan biaya langsung bagi pusat laba.

4. *Income before taxes*

   Income before taxes adalah selisih antara *controllable profit* dengan alokasi biaya kantor pusat. Biaya-biaya kantor pusat yang *uncontrollable* bagi pusat laba tetapi berkaitan dengan pusat laba menjadi pengurang *controllable profit*. Ukuran ini menjadi ukuran terbaik untuk menghitung kemampulabaan suatu unit bisnis

karena seluruh biaya yang berkaitan langsung diukur. Tetapi ukuran ini kurang tepat untuk mengukur kinerja pusat laba karena biaya-biaya yang *uncontrollable* bagi manajer juga disertakan dalam evaluasi kinerja. Ada dua pendapat yang menentang ukuran ini, pertama, biaya-biaya pusat tersebut bersifat *uncontrollable* bagi pusat laba, dan kedua, perusahaan akan mengalami kesulitan dalam mencari metode pengalokasian biaya pusat laba tersebut.

5. *Net income*

Net income adalah *income before taxes* dikurangi dengan pajak.

Kelima ukuran laba tersebut dapat dilihat pada tabel berikut:

TABEL 2.2

LAPORAN LABA-RUGI PUSAT LABA

		Profitability measure
Revenue	$ 1000	
Cost of sales	600	
Variable expenses	180	
Contribution margin	**220**	(1)
Fixed expenses incurred in the profit center	90	
Direct profit	**130**	(2)
Controllable corporate charges	10	
Controllable profit	**120**	(3)
Other corporate allocations	20	
Income before taxes	**100**	(4)
Taxes	40	
Net income	60	(5)

Sumber: Robert N. Anthony & Vijay Govindarajan, 2003. *Management control system*, 11th edition. McGraw-Hill, hal. 214.

2.1.5.2. *Segmented reporting*

Manajer perlu memiliki pengetahuan yang cukup mengenai profitabilitas perusahaan terutama perusahaan yang mempunyai banyak segmen demi kelangsungan usahanya. Hal ini disebabkan kemampuan menghasilkan laba bagi setiap segmen berbeda-beda. Maka dari itu, manajemen perlu menyediakan laporan segmentasi untuk mengetahui tingkat profitabilitas segmen yang ada sebagai penunjang dalam melakukan perencanaan, pengendalian dan pengambilan keputusan yang akurat. Adapun yang dimaksud dengan segmen menurut Hansen dan Mowen (2003:622) adalah *"any profit making entity within the organization."*

Informasi yang disediakan oleh masing-masing segmen harus mencerminkan kondisi segmen yang sesungguhnya dan terperinci. Informasi tersebut biasanya disusun dalam bentuk laporan yang disebut dengan *segmented reporting*. Menurut Hansen dan Mowen (2003:622), *"reporting the profit contribution of activities or other business units within an organization is called segmented reporting."*

Informasi yang terdapat dalam laporan per segmen meliputi perincian pendapatan dan biaya-biaya yang terjadi pada segmen tersebut. Sehingga dari laporan ini dapat diketahui biaya-biaya yang *controllable* dan *uncontrollable* bagi manajer segmen. Disamping itu, *segmented reporting* bermanfaat bagi pihak internal sebagai sarana yang dapat memberikan informasi mengenai besarnya kontribusi yang diberikan oleh setiap segmen terhadap laba perusahaan dan sampai sejauh mana kontribusi tersebut dapat menutup biaya-biaya umum yang dikeluarkan di luar segmen.

Laporan segmentasi ini disusun menggunakan bentuk kontribusi karena bentuk ini dapat digunakan untuk menganalisis profitabilitas dan mengevaluasi kinerja berbagai segmen dalam organisasi. Validitas hasil analisis profitabilitas segmen dianggap kurang jika didasarkan pada metode *full-costing*, sebab masih terjadi pembebanan biaya tidak langsung secara arbiter ke dalam segmen-segmen yang dianalisis sehingga analisis profitabilitas yang dilakukan kemungkinan besar terdistorsi. Sedangkan penggunaan metode *variable-costing* dalam pelaporan segmen dapat membantu manajer mengevaluasi kontribusi masing-masing segmen terhadap kinerja perusahaan karena metode ini menekankan pada perilaku biaya. Pada tulisan ini digunakan metode *variable-costing* dengan pendekatan ABC untuk mengurangi atau menghindari terjadinya distorsi.

Menurut Meigs dan Meigs (1996:1006-1007), informasi yang diperoleh dari laporan per segmen dapat membantu manajer dalam:

1. *Planning and allocating resources*

   Manajemen perlu mengetahui tentang seberapa baik kinerja semua segmen bisnis saat ini untuk menentukan tujuan dan untuk mengalokasikan sumber daya pada segmen-segmen yang menawarkan laba yang paling potensial. Misalkan satu *product line* lebih *profitable* daripada yang lainnya, apabila kapasitas produksi dialokasikan pada produk yang lebih menguntungkan tersebut akan ada kemungkinan tingkat profitabilitas perusahaan secara keseluruhan meningkat.

2. *Controlling operations*

   Salah satu kegunaan data segmen adalah untuk mengidentifikasi bagian bisnis yang bekerja secara tidak efisien atau tidak sesuai dengan yang diharapkan. Seperti pendapatan menurun atau biaya-biaya yang terjadi pada beberapa periode akuntansi meningkat. Berdasarkan informasi tersebut manajer dapat memfokuskan perhatiannya pada segmen yang kinerjanya buruk. Apabila suatu segmen tidak menguntungkan mungkin lebih baik dihentikan.

3. *Evaluating the performance of segment managers*

   Setiap segmen adalah tanggung jawab manajerial sehingga informasi kinerja yang ditunjukkan oleh segmen merupakan dasar untuk mengevaluasi kemampuan manajer segmen.

Pengukuran terhadap kinerja setiap segmen dalam suatu organisasi bisnis merupakan salah satu fungsi yang penting dari berbagai sistem akuntansi yang didesain untuk mencapai tujuan manajemen.

Hilton (2002:535-536) mengungkapkan ada tiga karakteristik penting dalam laporan segmen, yaitu:

1. *Contribution format*
   These income statements use the contribution format. The statement subtract variable expenses from sales revenue to obtain the contribution margin.
2. *Controllable versus uncontrollable expenses*
   The income statements...highlight the costs that can be controlled, or heavily influenced, by each segment manager. This approach is consistent with responsibility accounting.
3. *Segmented income statement*
   Segmented reporting shows income statements for the company as a whole and for its major segments.

Analisis profitabilitas berdasarkan segmen perusahaan dapat membantu manajer meningkatkan pemahaman tentang faktor-faktor yang mendorong kinerja perusahaan. Apabila manajer mempunyai pemahaman yang bagus mengenai segmen mana yang paling menguntungkan maka manajemen dapat membuat keputusan-keputusan yang tepat dan akurat.

Laporan segmen dapat dibuat untuk berbagai aktivitas dengan tingkatan yang berbeda dalam suatu organisasi dengan format yang berbeda pula. Garrison dan Norren (2003:532) menyebutkan tingkatan dalam laporan laba-rugi per segmen dapat ditunjukkan sebagai berikut:

TABLE 2.3
TINGKATAN LAPORAN LABA/RUGI PER SEGMEN

1. Segment Defined as Divisions

		Divisions	
	Total Company	**Business Products**	**Consumer Products**
Sales	$500,000	$300,000	$200,000
Less variable expenses:			
Variable cost of goods sold	180,000	120,000	60,000
Other variable expenses	50,000	30,000	20,000
Total variable expenses	230,000	150,000	80,000
Contribution margin	270,000	150,000	120,000
Less traceable fixed expenses	170,000	90,000	80,000
Divisional segment margin	100,000	$ 60,000	$ 40,000
Less common fixed expenses not traceable to the individual divisions	85,000		
Net operating income	$ 15,000		

2. Segments Defined as Product Lines of the Consumer Products Division

		Product Line	
	Consumer Product	**Clip Art**	**Computer Game**
Sales	$200,000	$ 75,000	$125,000
Less variable expenses:			
Variable cost of goods sold	60,000	20,000	40,000
Other variable expenses	20,000	5,000	15,000
Total variable expenses	80,000	25,000	55,000
Contribution margin	120,000	50,000	70,000
Less traceable fixed expenses	70,000	30,000	40,000
Product-line segment margin	50,000	$ 20,000	$ 30,000
Less common fixed expenses not traceable to the individual product lines	10,000		
Divisional segment margin	$ 40,000		

3. Segments Defined as Sales Channels for One Product Line of the Consumer Products Division

		Sales Channels	
	Computer Games	**Retail Stores**	**Catalog Sales**
Sales	$125,000	$100,000	$ 25,000
Less variable expenses:			
Variable cost of goods sold	40,000	32,000	8,000
Other variable expenses	15,000	5,000	10,000
Total variable expenses	55,000	37,000	18,000
Contribution margin	70,000	63,000	7,000
Less traceable fixed expenses	25,000	15,000	10,000
Sales-channel segment margin	45,000	$ 48,000	$ (3,000)
Less common fixed expenses not traceable to the individual sales channels	15,000		
Product-line segment margin	$ 30,000		

Sumber: Ray H. Garrison dan Eric W. Norren.2003. *Managerial Accounting*, 10th Edition. McGraw-Hill. USA, hal. 532.

2.1.5.3. Evaluasi kinerja segmen

Untuk mengevaluasi kinerja berbagai segmen perusahaan, laporan laba-rugi perusahaan saja tidaklah cukup sebagai dasar penilaian sebab laporan tersebut merupakan laporan pendapatan dan biaya secara global. Dengan *segmented reporting* diharapkan penilaian kinerja per segmen dapat dilakukan dengan lebih akurat. Evaluasi terhadap kinerja segmen penting bagi manajer untuk mengetahui apakah hasil yang diperoleh tiap segmen telah sesuai dengan target yang ditetapkan oleh perusahaan atau tidak.

Penilaian terhadap kinerja segmen dapat diukur melalui profitabilitasnya, yaitu dari besarnya laba yang dihasilkan masing-masing segmen yang ada. Tolak ukur yang digunakan sebagai langkah awal adalah *segment margin* yang menunjukkan besarnya kontribusi segmen terhadap laba perusahaan secara keseluruhan. Marjin segmen merupakan alat untuk menilai profitabilitas segmen terbaik dalam jangka panjang karena dalam menghitung *segment margin*, data biaya dan pendapatan yang digunakan hanya yang langsung dapat ditelusuri ke segmen. Garrison dan Noreen (2003:536) menyebutkan bahwa: *"The segment margin is the best gauge of the long run profitability of a segment, since it includes only those costs that are caused by the segment."* Yang disebut dengan *segment margin* menurut Hansen dan Mowen (2003:625): *"The profit contribution each segment makes toward covering a firm's common fixed costs is called the segment margin." Segment margin* berguna untuk mengukur perubahan laba suatu badan usaha apabila salah satu segmen yang dianggap tidak menguntungkan dihilangkan. Untuk mendapatkan informasi yang

lebih terperinci dan lebih akurat dapat digunakan pendekatan ABC sehingga laba segmen yang diperoleh sesuai dengan konsumsi sumber daya dari masing-masing segmen.

Adapun metode analisis yang akan digunakan sebagai dasar penilaian kinerja dalam penelitian ini ada dua, yaitu:

a. *Segment margin ratio*

Marjin segmen dinilai sebagai tipe pengukuran profitabilitas jangka panjang yang terbaik karena angka yang ditunjukkan oleh *segment margin* menggambarkan kemampuan segmen dalam memenuhi biaya variabel dan biaya tetap langsung. Marjin segmen diperoleh dengan mengurangkan biaya tetap langsung dari total marjin kontribusi segmen. *Segment margin ratio* dapat dihitung dengan rumus berikut:

$$\text{SM ratio} = \frac{\text{Segment Margin}}{\text{Sales}} \times 100\% \quad \text{.....} \quad 4)$$

b. *Degree of Operating Leverage* (DOL)

Leverage operasi merupakan suatu ukuran mengenai seberapa sensitif laba operasi bersih terhadap perubahan pendapatan atau volume penjualan. Jika tingkat *leverage* operasi tinggi maka kenaikan penjualan dalam jumlah kecil dapat menghasilkan laba operasi bersih dalam jumlah besar dan sebaliknya. Tingkat *leverage* operasi dapat dihitung sebagai berikut:

$$\text{Tingkat } \textit{leverage} \text{ operasi (DOL)} = \frac{\text{Marjin kontribusi}}{\text{Laba}} \quad \text{.....} \quad 5)$$

2.2. Penelitian Sebelumnya

Beberapa mahasiswa Fakultas Ekonomi Universitas Airlangga sebelumnya telah menulis skripsi mengenai laporan per segmen (*segmented reporting*) yang pada penggunaan laporan per segmen sebagai alat bantu manajemen dalam menilai kinerja atau prestasi tiap segmen. Landasan teori yang dipakai oleh penulis sebelumnya kurang lebih sama dengan skripsi ini, yaitu mengenai laporan per segmen (*segmented reporting*).

Dari skripsi-skripsi tersebut, salah satu diantaranya yang topik bahasannya sama dengan skripsi ini adalah skripsi yang ditulis oleh:

Fajar Cahyono, 2004. Fakultas Ekonomi, UNAIR. Judul skripsi: "Analisis Profitabilitas Segmen Produk untuk Menilai Kinerja Produk pada PT. Stars Internasional di Surabaya". Penulis membahas tentang bagaimana analisis profitabilitas segmen produk dapat membantu manajemen menilai kinerja produknya. Kesimpulan yang diperoleh adalah laporan laba-rugi yang disusun dengan metode *absorption-costing* kurang terperinci sehingga informasi yang didapatkan kurang akurat dan ini dapat menyebabkan manajemen atau pengguna informasi salah dalam mengambil keputusan. Untuk mengatasi permasalahan tersebut, penulis menggunakan metode *variable-costing* dalam penelitiannya untuk mengetahui kontribusi masing-masing segmen terhadap laba keseluruhan yang sesungguhnya. Namun pendekatan ini masih dianggap kurang tepat karena pembebanan biaya-biaya ke produk tidak mencerminkan konsumsi sumber daya yang sebenarnya.

Terdapat persamaan dan perbedaan antara skripsi di atas dengan penelitian ini, yaitu:

Persamaan:

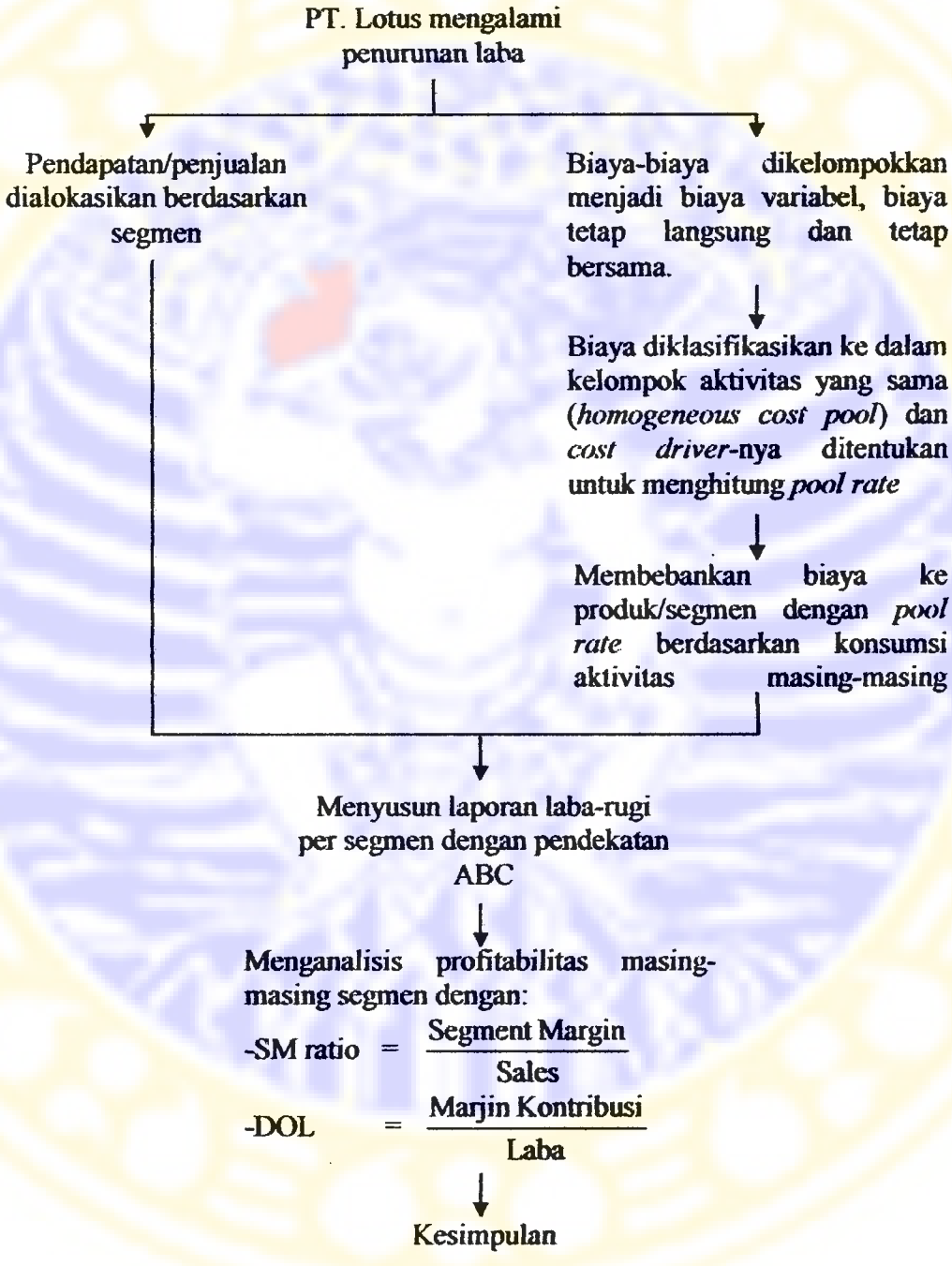
Penulis menggunakan laporan per segmen sebagai alat bantu dalam menilai kinerja tiap-tiap segmen perusahaan. Dan alat ukur kinerja yang digunakan juga sama yaitu berupa marjin kontribusi atau marjin segmen dan *degree of operating leverage*.

Perbedaan:

a. Pengalokasian biaya segmen ke produk hanya menggunakan metode *variable-costing* dimana biaya-biaya yang terjadi dipisahkan menjadi biaya variabel dan biaya tetap. Sedangkan pada skripsi ini, biaya-biaya dialokasikan ke produk menggunakan pendekatan *activity-based costing*.
b. Obyek penelitian peneliti sebelumnya adalah perusahaan yang bergerak dalam pendistribusian produk-produk sepatu dan sandal dari *brand-brand* ternama. Sedangkan pada skripsi ini, obyek penelitiannya adalah perusahaan tekstil.

2.3. Model Analisis

Gambar 2.1
Model Analisis



Sumber: Hasil olahan penulis

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1. Pendekatan Penelitian

Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif deskriptif yaitu suatu pendekatan penelitian yang ditujukan untuk mendeskripsikan permasalahan secara kualitatif.

3.2. Ruang Lingkup Penelitian

Ruang lingkup penelitian dibatasi hanya pada analisis profitabilitas segmen berdasarkan produk benang *single* dan benang *multifold*. Dalam penelitian ini, laporan laba rugi segmen disusun dengan pendekatan ABC dan dianalisis dengan *segment margin ratio* dan *degree of operating leverage* untuk mengetahui kinerja dari masing-masing segmen produk sehingga manajer dapat menggunakan informasi tersebut sebagai dasar dalam melakukan perencanaan, pengendalian laba serta pengambilan keputusan.

3.3. Jenis Data

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah:

a. Laporan laba-rugi, rincian penjualan produk, rincian biaya produksi dan biaya usaha, volume penjualan dan volume produksi untuk tahun 2004 dan 2003, serta data mengenai *cost driver*.

b. Profil perusahaan yang terdiri dari: sejarah singkat perusahaan, struktur organisasi, dan proses produksi benang.

3.4. Prosedur Pengumpulan Data

Pengumpulan data dilakukan melalui beberapa prosedur berikut:

a. Survei pendahuluan untuk mengetahui kondisi dan permasalahan yang ada di dalam perusahaan yang akan diteliti.

b. Dokumentasi berupa laporan laba-rugi dan rinciannya, data volume produksi dan volume penjualan pada tahun 2004 dan 2003

c. Wawancara melalui telepon dan tatap muka dengan manajer keuangan.

3.5. Teknik Analisis

Tahap-tahap pengolahan data terdiri dari:

a. Memisahkan penjualan berdasarkan segmen yang ada dan mengklasifikasikan biaya produksi dan biaya usaha menjadi biaya variabel, biaya tetap langsung dan tetap umum.

b. Mengelompokkan biaya variabel ke dalam *unit-level activities*, mengelompokkan biaya tetap ke dalam *batch-level activities*, *product-level activities* dan *facility-level activities*. Kemudian menentukan besarnya biaya dan dijumlahkan membentuk *homogeneous cost pool* serta menentukan *cost driver* masing-masing aktivitas untuk mendapatkan tarif per *pool* atau *pool rate* (jumlah biaya pada tiap-tiap *cost pool* dibagi dengan banyaknya *cost driver* yang digunakan).

c. Menyusun laporan per segmen dengan metode *variable-costing* yang membebankan biayanya menggunakan *pool rate*.

d. Menilai kinerja segmen produk dengan menganalisis profitabilitas setiap segmen menggunakan:

a). *Segment margin ratio* = $\frac{\text{segment margin}}{\text{sales}} \times 100\%$

b). Tingkat *leverage* operasi (DOL) = $\frac{\text{marjin kontribusi}}{\text{laba}}$

BAB IV

HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1. Gambaran Umum Perusahaan

4.1.1. Sejarah singkat perusahaan

PT. Lotus Indah Textile Industries yang sebelumnya bernama PT HORIZON SYNTEX didirikan sebagai perusahaan penanaman modal asing (PMA) dengan jumlah investasi sebesar $2,000,000.00 sebagai uang tunai (kas) dan ditambah $60,000.00 pada tahun 1973. Disamping itu masih ada investasi lain berupa mesin pemintalan sebesar 15.000 *spindles syntax* (mata pintal). Pemegang saham perusahaan ini adalah PT. Bhart Commerce Industries Ltd. atau BCI di India.

Pada tahun 1972 pihak BCI meminta kepada pemerintah Indonesia melalui departemen Perindustrian agar perusahaan tersebut dapat mendirikan perusahaan dengan nama Bhart Commerce Industries Ltd. atau BCI yang bergerak di bidang industri *textile*. Dan tanggal 2 Februari 1973 pemerintah Indonesia memberikan persetujuan dengan dikeluarkannya surat keputusan Nomer 2/Kepres/III/1972 sekaligus meletakkan batu pertama atas pendirian bangunan kantor dan pabrik. Pembangunan tersebut selesai pada tahun 1974.

Perusahaan ini mulai melaksanakan produksinya tanggal 30 Maret 1975 dengan memproduksi benang tenun yang terbuat dari kapas sintetis yang merupakan realitas pembangunan perusahaan tersebut. Tanggal 30 Maret 1976, perusahaan mulai melaksanakan *commercial production* di pasaran dalam negeri.

Pada tahun 1978 dilakukan lagi penambahan fasilitas untuk *spinning production* berupa mesin pintal sebanyak 6.000 *spindles* untuk memenuhi target yang telah ditentukan semula sebanyak 21.000 *spindles*. Selain itu dilakukan ekspansi dengan dibangunnya lagi *weaping production*, *embroidery production*, dan *processing production*. Pada tahun 1979 keempat departemen produksi tersebut sudah dapat beroperasi bersama-sama.

Perlu diketahui bahwa keempat departemen tersebut bukanlah merupakan satu kesatuan produksi, organisasi maupun administrasi akan tetapi masing-masing produksi tersebut berjalan sendiri-sendiri. Adapun yang dimaksud disini adalah bahwa serat (*fibre*) yang diolah *spinning production* menjadi benang tenun untuk dijual di pasar. Selain itu, karyawan dari satu departemen bukanlah tenaga kerja yang dapat bekerja pada departemen lainnya.

Pada tahun 1990 *weaping production* menutup poduksi kain tenunnya sedangkan produksi kain *non-woven* masih tetap dilakukan. Pada tahun ini juga dilakukan pengembangan *spinning department* dengan kapasitas 10.000 mata pintal dan tahun 1996 terjadi penambahan 5.000 mata pintal lagi sehingga total menjadi 36.000 mata pintal. Pada tahun 1998, *spinning department* mengembangkan produksinya dari hanya memproduksi benang *single* (tunggal) dikembangkan dengan memproduksi benang *multifold* (rangkap). Tahun 1999 *processing production* mengembangkan produksinya dengan memproduksi karpet.

4.1. 2. Lokasi perusahaan

PT. Lotus Indah Textile Industries terletak di Jalan Raya Kedung Asem No.1, kelurahan Kedung Baruk, Kecamatan Rungkut, Surabaya. Perusahaan ini memiliki luas tanah sebesar 7,4 hektar yang sebagian besar digunakan untuk lokasi pabrik dan kantor. Alasan perusahaan memilih lokasi tersebut adalah:

1. Dekat dengan tenaga kerja

   Sebagian besar tenaga kerja yang digunakan oleh perusahaan berasal dari warga yang bertempat tinggal di sekitar lokasi PT. Lotus Indah Textile Industries.

2. Transportasi

   Lokasi PT. Lotus berdekatan dengan pelabuhan dan jalan raya sehingga memudahkan dalam masalah transportasi baik pengiriman bahan baku maupun pengiriman hasil produksi.

3. Limbah pabrik

   Sebagian besar limbah pabrik perusahaan berupa kapas sisa dari proses produksi yang digunakan untuk pembuatan campuran kasur. Limbah tersebut dijual atau diloakkan pada warga yang bertempat tinggal di sekitar perusahaan yang digunakan untuk membuat kasur sebagai usaha sampingan.

4.1.3. Struktur organisasi

Struktur organisasi berperan penting dalam menggambarkan dan pembagian tugas, wewenang serta tanggung jawab dan hubungan kerja antara para pekerja. Tipe organisasi yang dipakai adalah organisasi lini atau garis dimana atasan langsung

dapat memberikan perintah kepada bawahannya. Struktur organisasi PT. Lotus Indah Textile Industries dapat dilihat pada lampiran 1.

4.1.4. Aktivitas produksi perusahaan

PT. Lotus mempunyai beberapa departemen produksi, yaitu *spinning production* (pemintalan benang *polyester*), *weaping production* (pembuatan *kain non-woven*), *embrodery production* (pembuatan kain bordir), dan *processing production* (printing karpet, keset, dan permadani). Setiap produk mempunyai berbagai macam jenis, ukuran, bentuk, dan warna yang berbeda. Dalam skripsi ini, penulis hanya membahas proses produksi pemintalan benang (*spinning production*) saja.

Produk benang yang dihasilkan disesuaikan dengan permintaan dari pelanggan akibatnya produk yang dihasilkan beraneka ragam sesuai dengan pesanan. Tetapi sesungguhnya produk departemen *spinning* dapat dikelompokkan menjadi benang *single* dan benang *multifold*. Untuk mengetahui aktivitas produksi pada PT. Lotus perlu diketahui beberapa hal berikut:

a. Jenis bahan baku dan bahan penolong

1. Bahan Baku

Proses produksi pemintalan benang *polyester* menggunakan bahan baku kapas sintetis (*fibre*) yang terbuat dari serat bambu dan dibuat khusus untuk bahan dasar pemintalan benang *polyester*. Ada tiga jenis kapas sintetis yang biasa digunakan yaitu Indorama, Toray, dan Tifico. Ketiga jenis kapas tersebut memiliki harga dan kualitas yang sama, tetapi apabila dilakukan proses pewarnaan, kapas Indorama

membutuhkan lebih banyak zat warna daripada kapas lainnya. Hal ini tidak terlalu berpengaruh terhadap kondisi perusahaan karena 90% dari produk yang dihasilkan adalah benang *polyester* berwarna putih sehingga tidak membutuhkan zat warna dalam proses produksinya. Bahan baku kapas sintetis ini didatangkan khusus dari Purwakarta-Jawa Barat.

2. Bahan penolong

Dalam proses produksi pembuatan benang sama sekali tidak membutuhkan bahan pembantu atau penolong. Bahan penolong antara lain:

1. *Can*, alat yang dipakai untuk meletakkan *sliver* pada proses carding yang berbentuk seperti tong yang terbuat dari plastik.
2. *Cone*, bahan yang terbuat dari plastik dan juga kardus yang merupakan alat untuk menggulung benang.

b. Proses produksi

Masa kerja bagian produksi pada PT. Lotus adalah dari hari Senin sampai Minggu dengan jam kerja satu hari (24 jam) yang terbagi dalam tiga shift dengan masa istirahat masing-masing satu jam, yaitu sebagai berikut:

Shift I : pukul 07.00-15.00 BBWI

Shift II : pukul 15.00-23.00 BBWI

Shift III : pukul 23.00-07.00 BBWI

Pada tahap awal proses produksi, bahan baku dari "Godown Fibre" ditimbang tiap kemasan. Selanjutnya dilakukan pemisahan bahan baku, kapas yang cacat akan diambil dan dipilah-pilah. Sebagian dari kapas yang cacat itu akan dijual atau

diloakkan, yang digunakan sebagai campuran pembuatan kasur. Setelah penyortiran, kapas yang memenuhi syarat akan dimasukkan ke dalam mesin *mixing* untuk diproses menjadi balok-balok besar dengan cara memampatkan kapas-kapas sintetis itu dengan mesin *mixing* dan hasilnya disebut produk *fibre mixed.*

Proses berikutnya adalah proses *blow room,* yaitu produk *fibre* dimasukkan ke dalam mesin *blow room*, dimana kapas akan dijadikan lembaran-lembaran kapas kemudian digulung. Untuk setiap gulungan kapas akan memiliki berat 4.200 kg dan produknya disebut produk lap. Kemudian dilanjutkan dengan proses *carding* yaitu suatu proses yang digunakan untuk mengubah gulungan kapas dengan berat 4.200 kg tersebut menjadi benang-benang kasar yang berdiameter antara 2,5-3 cm. Produk ini disebut produk *silver*. Tahap selanjutnya adalah proses *draw frame* dimana menggunakan mesin *drawing* untuk memperhalus pilinan produk *silver* serta merapikan arah pilinannya sehingga serat-serat benang menjadi lebih sejajar.

Produk *silver* yang lebih halus tersebut diproses lagi dengan proses *speed frame*, dimana produk *silver* yang lebih halus itu diperkecil lagi pilinannya menggunakan mesin *speed frame* sehingga memiliki diameter antara 0,7-0,9 cm. Produk ini disebut produk *roving*. Selanjutnya produk *roving* dimasukkan ke dalam mesin *ring frame* sehingga benang-benang menjadi halus dan hasilnya disebut *yarn.*

Tahap selanjutnya adalah memasukkan sebagian produk yarn tersebut ke dalam mesin *winding* untuk digulung dalam tempat gulungan benang yang berbentuk seperti *cone ice cream* dan disebut produk *cone*. Setiap produk *cone* memiliki berat yang

bermacam-macam sesuai dengan permintaan pelanggan. Benang ini adalah benang *single*.

Dan sebagian lagi diproses lebih lanjut untuk menghasilkan benang *multifold*. Benang *multifold* dihasilkan dengan menggabungkan beberapa benang menjadi satu pilinan. Benang ini terdiri dari rangkap 2-12 disesuaikan dengan pesanan.

Setelah produk selesai melalui proses produksi seperti yang dijelaskan di atas, dilanjutkan dengan proses penyelesaian, yaitu memasukkan setiap *cone* benang ke ruang *ultra violet* untuk diperiksa apakah benang layak untuk dipasarkan (diekspor) atau tidak. *Cone* benang yang tidak layak ekspor misalnya dikarenakan gulungan benang kurang rapi atau sambungan benangnya kelihatan atau produk tersebut kotor. Untuk produk-produk cacat tersebut perusahaan akan menjualnya ke pasar lokal dengan harga yang lebih rendah dari yang seharusnya.

Untuk setiap *cone* benang yang diekspor akan dikemas dengan karton dimana benang dibungkus dengan plastik terlebih dahulu kemudian karton ditutup menggunakan mesin penutup. Atau benang dikemas dengan *strapex* dimana *cone-cone* benang dikemas dalam peti kemas khusus menggunakan mesin *strapex*. Selanjutnya masing-masing karton atau *strapex* diberi label kemudian dikirim ke gudang barang jadi sebelum dikirim ke pemesan (pelanggan).

c. Hasil produksi

PT. Lotus Indah Textile Industries memproduksi benang dalam berbagai jenis berdasarkan ukuran, banyaknya pilinan dan serat masing-masing benang. Semakin

kecil serat benang maka nomernya semakin besar. Namun sesungguhnya benang yang dihasilkan dapat dibagi menjadi dua yaitu:

1. Benang *Single*

   Benang ini hanya terdiri dari satu pilinan. Biasanya digunakan sebagai bahan untuk membuat baju. Benang *single* diproduksi dalam berbagai jenis dan ukuran sesuai dengan pesanan. Berat benang setiap *cone* berkisar antara 0,5-2 kg.

2. Benang *Multifold*

   Benang ini merupakan benang rangkap yang terdiri dari 2-12 pilinan sesuai pesanan. Jenis benang ini dijadikan sebagai bahan untuk membuat baju tebal, celana dan jeans. Berat benang setiap *cone* antara 3-5 kg.

4.1.5. Daerah pemasaran

Hasil produksi dari *spinning production* PT. Lotus Indah Textile Industries berupa benang *polyester* yang bermerek "*crown*" digunakan sebagai bahan dasar pembuatan pakaian yang dipasarkan di luar negeri. Pasar utamanya antara lain: Australia, Belanda, Inggris, dan Jepang. Negara lain yang menjadi tujuan ekspor perusahaan adalah Perancis, Malaysia, dan Singapura.

4.2. Deskripsi Hasil Penelitian

Penelitian ini membahas tentang laporan per segmen berdasarkan jenis produk agar dapat digunakan dalam menganalisis profitabilitas segmen untuk mengetahui tingkat profitabilitas dan kinerja tiap produk. Data yang dikumpulkan untuk

menunjang penelitian ini adalah data-data yang mendukung segmentasi per produk yang terdiri dari data volume produksi dan penjualan, laporan laba-rugi serta rinciannya untuk tahun 2004 dan 2003, dan data mengenai *cost driver*.

4.2.1. Data volume produksi per segmen

Tabel 4.1 menunjukkan data volume produksi benang *single* dan benang *multifold* selama tahun 2004, masing-masing sebesar 12.974.089 kg dan 5.189.636 kg, atau jika dihitung dalam persentase masing-masing sebesar 71% dan 29%. Volume produksi benang *single* per bulan rata-rata ± 1.000.000 kg dan benang *multifold* rata-rata ± 430.000 kg.

TABEL 4.1

VOLUME PRODUKSI TAHUN 2004

Bulan	Benang (kg)		Total
	Single	Multifold	
Januari	1,081,174	432,470	1,513,644
Pebruari	985,476	401,435	1,386,911
Maret	1,089,200	415,273	1,504,473
April	1,073,415	416,324	1,489,739
Mei	1,079,622	414,927	1,494,549
Juni	1,025,138	402,470	1,427,608
Juli	1,054,931	413,842	1,468,773
Agustus	1,061,425	417,400	1,478,825
September	1,068,344	427,056	1,495,400
Oktober	1,068,823	452,892	1,521,715
November	1,199,702	498,972	1,698,674
Desember	1,186,839	496,575	1,683,414
Total	12,974,089	5,189,636	18,163,725

Sumber: Data perusahaan yang sudah diolah

Tabel 4.2 berikut menampilkan data produksi benang *single* dan benang *multifold* pada tahun 2003:

TABEL 4.2

VOLUME PRODUKSI TAHUN 2003

Bulan	Benang (kg)		Total
	Single	Multifold	
Januari	1,135,233	476,798	1,612,031
Pebruari	1,120,000	452,545	1,572,545
Maret	1,128,931	469,720	1,598,651
April	1,149,382	473,937	1,623,319
Mei	1,134,995	475,643	1,610,638
Juni	1,142,482	471,196	1,613,678
Juli	1,123,526	480,362	1,603,888
Agustus	1,136,472	473,981	1,610,453
September	1,135,423	477,593	1,613,016
Oktober	1,133,497	495,670	1,629,167
November	1,143,992	492,076	1,636,068
Desember	1,138,860	482,052	1,620,912
Total	13,622,793	5,721,573	19,344,366

Sumber: Data perusahaan yang sudah diolah

Volume produksi benang *single* dan benang *multifold* pada tahun 2003 yang ditunjukkan dalam tabel 4.2, masing-masing sebesar 13.622.793 kg dan 5.721.573 kg, dalam persentase sebesar 70% dan 30%. Rata-rata volume produksi per bulan kedua produk tersebut yaitu sebesar ± 1.100.000 kg dan 470.000 kg. Dari data di atas dapat diketahui bahwa volume produksi perusahaan pada tahun 2004 turun sebanyak 6% dari tahun 2003.

4.2.2. Data volume penjualan per segmen

Data penjualan benang *single* dan benang *multifold* PT. Lotus Indah Textile Industries pada tahun 2004 dapat dilihat pada tabel berikut:

TABEL 4.3

VOLUME PENJUALAN TAHUN 2004

Bulan	Benang Single (kg)		Total
	Penj eksternal	Penj inter-segmen (= penj eks benang Multifold)	
Januari	648,704	432,470	1,081,174
Pebruari	584,041	401,435	985,476
Maret	673,927	415,273	1,089,200
April	657,091	416,324	1,073,415
Mei	664,695	414,927	1,079,622
Juni	622,668	402,470	1,025,138
Juli	641,089	413,842	1,054,931
Agustus	644,025	417,400	1,061,425
September	641,288	427,056	1,068,344
Oktober	615,931	452,892	1,068,823
November	700,730	498,972	1,199,702
Desember	690,264	496,575	1,186,839
Total	7,784,453	5,189,636	12,974,089

Sumber: Data perusahaan yang sudah diolah

Dari tabel 4.3 diketahui unit terjual dari benang *single* yaitu penjualan kepada pelanggan eksternal sebesar 7.784.453 kg dan diolah lebih lanjut menjadi benang rangkap atau disebut penjualan inter-segmen sebesar 5.189.636 kg. Jumlah penjualan inter-segmen sama dengan volume penjualan benang *multifold* kepada pelanggan eksternal. Rata-rata penjualan eksternal benang *single* adalah ± 640.000 kg dan rata-

rata penjualan inter-segmen yang jumlahnya sama dengan jumlah penjualan eksternal benang *multifold* yaitu ± 430.000 kg.

Data volume penjualan pada tahun 2003 dapat dilihat dalam tabel 4.4 berikut:

TABEL 4.4

VOLUME PENJUALAN TAHUN 2003

Bulan	Benang Single(kg)		Total
	Penj eksternal	Penj inter-segmen (= penj eks benang Multifold)	
Januari	658,435	476,798	1,135,233
Pebruari	667,455	452,545	1,120,000
Maret	659,211	469,720	1,128,931
April	675,445	473,937	1,149,382
Mei	659,352	475,643	1,134,995
Juni	671,286	471,196	1,142,482
Juli	643,164	480,362	1,123,526
Agustus	662,491	473,981	1,136,472
September	657,830	477,593	1,135,423
Oktober	637,827	495,670	1,133,497
November	651,916	492,076	1,143,992
Desember	656,808	482,052	1,138,860
Total	7,901,220	5,721,573	13,622,793

Sumber: Data perusahaan yang sudah diolah

Tabel 4.4 menyajikan data penjualan benang *single* ke pelanggan eksternal sebesar 7.901.220 kg dan benang yang diproses lebih lanjut menjadi benang rangkap (terjadi penjualan inter-segmen) sebanyak 5.721.573 kg, jumlah ini juga merupakan volume penjualan benang *multifold* kepada pelanggan eksternal. Penjualan eksternal benang *single* rata-rata ± 650.000 kg dan rata-rata penjualan inter-segmen yang juga merupakan jumlah penjualan eksternal benang *multifold* sebesar ± 470.000 kg.

Volume penjualan pada tahun 2004 turun sebesar 5% dibandingkan tahun 2003. Jumlah produk yang diproduksi sama jumlahnya dengan volume produk yang dijual, ini disebabkan PT. Lotus berproduksi hanya berdasarkan pada pesanan.

4.2.3. Informasi keuangan

Laporan laba-rugi tahun 2004 dan 2003 seperti tampak pada tabel 1.1, dapat dilihat kembali pada tabel 4.5 yang disertai dengan selisih dari keduanya. Dari perbandingan dua periode akuntansi tersebut diketahui bahwa perusahaan mengalami penurunan penjualan sebesar Rp 25.720.323.242 atau sebesar 9%, penurunan harga pokok sebesar 7% dan penurunan beban penjualan sebesar 5%, akan tetapi biaya administrasi meningkat sebesar 6%. Secara keseluruhan PT. Lotus mengalami penurunan laba yang cukup signifikan yaitu sebesar 61% dari tahun sebelumnya.

TABEL 4.5

LAPORAN LABA-RUGI PT. LOTUS INDAH TEXTILE INDUSTRIES
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR 31 DESEMBER 2004 DAN 2003
(DALAM RUPIAH)

	2004	2003	Selisih	%
Penjualan-Bersih	271,272,638,170	296,992,961,412	(25,720,323,242)	(9)
Beban Pokok Penjualan	225,608,138,944	236,628,865,276	(11,020,726,332)	(5)
Laba Kotor	45,664,499,226	60,364,096,136		
Beban Usaha:				
Beban penjualan	25,565,449,450	26,956,042,336	(1,390,592,886)	(5)
Beban administrasi	11,324,478,750	10,705,426,450	619,052,300	6
Jumlah	36,889,928,200	37,661,468,786		
Laba Usaha	8,774,571,026	22,702,627,350	(13,928,056,324)	(61)

Sumber: Data perusahaan yang sudah diolah

4.2.3.1. Data penjualan per segmen

Benang *single* dan benang *multifold* biasanya dijual dalam satuan kilogram. Benang *single* sendiri dijual dengan dua harga yang berbeda. Harga yang ditetapkan bagi pelanggan eksternal sama dengan harga benang di pasaran. Sedangkan untuk penjualan inter-segmen (sebagai dasar perhitungan harga bahan baku benang *multifold*), harga benang ditentukan dengan mengurangkan biaya pemasaran dari harga pasar. Penjualan kedua produk tersebut pada tahun 2004 masing-masing Rp 182.426.069.850 dan Rp 88.846.568.820. Penjualan per bulan rata-rata sebesar ± Rp 15.202.172.000 dan Rp 7.403.880.000. Sedangkan penjualan tahun 2003 masing-masing sebesar Rp 201.442.692.312 dan Rp 95.550.269.100 dengan penjualan per bulan ± Rp 16.786.891.000 dan Rp 7.962.000. Data penjualan per produk untuk tahun 2004 dapat dilihat pada tabel 4.6 berikut:

TABEL 4.6

PENJUALAN TAHUN 2004
(DALAM RUPIAH)

	Benang Single	Benang Multifold	Total
Volume Penjualan(kg):			
Eksternal	7,784,453	5,189,636	12,974,089
Inter-segmen	5,189,636	-	5,189,636
Harga / Kg:			
Eksternal	14,822	17,120	
Inter-segmen	12,919	-	
Jumlah Penjualan			
Penj eksternal	115,381,162,366	88,846,568,320	204,227,730,686
Penj inter-segmen	67,044,907,484	-	67,044,907,484
Jumlah	182,426,069,850	88,846,568,320	271,272,638,170

Sumber: Data perusahaan yang sudah diolah

Tabel 4.7 berikut merupakan data penjualan per produk untuk tahun 2003:

TABEL 4.7

PENJUALAN TAHUN 2003
(DALAM RUPIAH)

	Benang Single	Benang Multifold	Total
Volume Penjualan(kg):			
Eksternal	7,901,220	5,721,573	13,622,793
Inter-segmen	5,721,573	-	5,721,573
Harga / Kg:			
Eksternal	15,615	16,700	
Inter-segmen	13,644	-	
Jumlah Penjualan			
Penj eksternal	123,377,550,300	95,550,269,100	218,927,819,400
Penj inter-segmen	78,065,142,012	-	78,065,142,012
Jumlah	201,442,692,312	95,550,269,100	296,992,961,412

Sumber: Data perusahaan yang sudah diolah

4.2.3.2. Laporan harga pokok penjualan

PT. Lotus Indah Textile Industries telah membuat laporan harga pokok penjualan berdasarkan produk, tetapi dalam perhitungannya menggunakan metode *full-costing*. Data biaya bahan baku langsung dan biaya tenaga kerja langsung yang diperoleh dapat diketahui per produk karena aktivitas produksi dan pencatatannya telah dipisah menjadi departemen *spinning* (benang *single*) dan departemen *multifold*. Selama ini perusahaan mengalokasikan biaya *overhead* ke produk dengan menggunakan pendekatan konvensional berdasarkan pada unit yang diproduksi, yaitu total *overhead* pabrik dibagi dengan total unit yang diproduksi sehingga diperoleh tarif *overhead* per kilogram, kemudian tarif *overhead* dikalikan dengan unit produksi masing-masing produk. Dari dasar pengalokasian tersebut diketahui biaya *overhead*

pabrik pada tahun 2004 yang dialokasikan ke benang *single* sebesar Rp. 26.334.395.027 dan benang *multifold* sebesar Rp. 10.533.758.823.

Dari perbandingan laporan laba-rugi tahun 2004 dan 2003, volume produksi turun 6% diikuti dengan berkurangnya pemakaian bahan baku langsung sehingga biaya bahan baku langsung turun sebesar 7% tetapi biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik meningkat, masing-masing sebesar 3% dan 8% dari total penjualan.

Biaya *overhead* yang mengalami kenaikan yang cukup besar adalah biaya listrik yaitu 11%, biaya konsumsi pabrik sebesar 19%, dan gaji tenaga kerja langsung termasuk bagian *quality control* dan bagian *set up* rata-rata sebesar 10% dari tahun sebelumnya. Biaya *overhead* pabrik yang mengalami penurunan seiring dengan menurunnya jumlah produksi adalah biaya pemeliharaan mesin pabrik sebesar 6% dan biaya pemeliharaan bangunan pabrik sebesar 3% dari tahun sebelumnya. Secara keseluruhan, biaya produksi sekaligus merupakan harga pokok penjualan mengalami penurunan sebesar 5%. Besarnya harga pokok penjualan sama dengan besarnya biaya penjualan karena perusahaan hanya berproduksi sesuai dengan banyaknya pesanan, sehingga tidak ada persediaan barang jadi awal dan barang jadi akhir.

Berikut ini adalah tabel 4.8 yang menyajikan laporan harga pokok penjualan untuk tahun 2004 dan 2003:

TABEL 4.8

HARGA POKOK PENJUALAN TAHUN 2004 DAN 2003
(DALAM RUPIAH)

	2004	2003
-Bahan Baku Langsung:		
Benang single	110,798,720,060	113,750,321,550
Benang multifold	67,044,907,484	78,065,142,012
Jumlah	177,843,627,544	191,815,463,562
-Tenaga Kerja Langsung:		
Benang single	10,124,157,900	9,873,374,000
Benang multifold	772,199,650	753,103,200
Jumlah	10,896,357,550	10,626,477,200
-Biaya Overhead Pabrik:		
Bahan Pembantu	2,613,429,150	2,579,126,764
Listrik	16,209,754,800	14,613,243,150
Bahan Bakar	898,102,950	897,032,150
Penyusutan mesin pabrik	5,145,687,500	4,900,656,750
Gaji Tak Langsung	3,036,485,850	2,844,010,000
Pemeliharaan Mesin Pabrik	3,167,781,250	3,372,732,000
Bagian Quality Control	835,000,000	697,016,250
Penyusutan Bangunan Pabrik	603,287,500	582,738,150
Biaya Set Up	326,184,400	269,404,400
BOP Lain-lain	712,046,250	666,705,750
Peml. Bangunan Pabrik	137,858,500	142,785,000
Biaya Konsumsi	974,612,000	818,300,000
Astek	391,322,750	230,192,800
Medical-Astek	370,180,550	210,428,350
Asuransi Mesin Pabrik	410,319,000	410,319,000
Air	262,807,900	241,223,150
Asuransi Bangunan Pabrik	240,981,000	240,981,000
Biaya Supplies Umum Pabrik	532,312,500	470,029,850
Jumlah	36,868,153,850	34,186,924,514
Biaya Produksi	225,608,138,944	236,628,865,276
Persediaan barang Jadi Awal	0	0
Persediaan Barang Jadi akhir	0	0
Beban Pokok Penjualan	225,608,138,944	236,628,865,276

Sumber: Data perusahaan yang sudah diolah

4.2.3.3. Data biaya usaha

Berdasarkan data tahun 2004 dan 2003, perusahaan mengalami penurunan volume penjualan sebesar 5% yang diikuti dengan menurunnya beban penjualan sebesar 5% juga. Beban penjualan yang mengalami penurunan diantaranya biaya komisi penjualan sebesar 30%, biaya ekspor sebesar 8%, biaya gudang turun sebesar 5% dan biaya perjalanan dinas juga turun sebesar 8%. Beban penjualan yang mengalami kenaikan adalah biaya angkut, peti kemas (pengepakan), klaim penjualan, dan biaya hiburan. Biaya hiburan adalah biaya yang dikeluarkan oleh manajemen bagi para pelanggannya untuk datang berlibur ke tempat-tempat wisata di Indonesia sebagai usaha mempererat kerjasama yang telah terjalin.

Jika beban penjualan mengalami penurunan, hal sebaliknya terjadi pada biaya administrasi. Biaya administrasi yang mengalami kenaikan antara lain biaya gaji pegawai sebesar 13%, biaya transportasi sebesar 7%, biaya perijinan dan dokumen sebesar 8%, penyusutan bangunan kantor sebesar 9%, *printing* dan *stationary* 2%, *profesional fee* sebesar 5% dan penyusutan peralatan kantor 20%. Sedangkan biaya administrasi yang mengalami penurunan adalah biaya administrasi bank sebesar 3%, biaya telekomunikasi sebesar 7%, biaya pemeliharaan bangunan kantor 39%, dan biaya administrasi lain-lain sebesar 61%.

Data biaya usaha tahun 2004 dan 2003 dapat dilihat pada tabel 4.9 berikut:

TABEL 4.9

BIAYA USAHA TAHUN 2004 DAN 2003
(DALAM RUPIAH)

	2004	2003
-Beban Penjualan:		
Biaya Peti Kemas	3,032,515,200	2,992,761,436
Biaya Angkut	12,875,658,250	12,428,891,500
Klaim Penjualan	919,685,700	899,011,100
Komisi Penjualan	3,678,759,500	5,259,539,750
Biaya Ekspor	2,434,951,850	2,634,191,200
Biaya Gudang	1,900,668,750	2,000,701,750
Hiburan	378,839,500	366,865,600
Perjalanan Dinas	344,370,700	374,080.000
Jumlah	25,565,449,450	26,956,042,336
-Beban Administrasi:		
Gaji dan Tunjangan	8,314,145,100	7,340,960,950
Administrasi Bank	1,379,536,900	1,419,500,000
Telekomunikasi	407,964,300	439,836,250
Peml. Bangunan Kantor	64,879,500	106,404,050
Transportasi	124,498,500	116,900,000
Perijinan dan Dokumen	70,256,900	64,796,000
Peny. Bangunan Kantor	161,463,950	147,694,800
Printing dan Stationary	176,402,100	173,312,600
Profesional Fee	113,752,050	107,907,050
Peny. Perlt. Kantor	299,873,550	250,500,000
Biaya Administrasi Lain-lain	211,705,900	537,614,750
Jumlah	11,324,478,750	10,705,426,450

Sumber: Data perusahaan yang sudah diolah

4.2.3.4. Data biaya semivariabel

Biaya produksi dan biaya usaha dapat diklasifikasikan menjadi biaya variabel, biaya tetap dan biaya semivariabel. Biaya bahan baku dan tenaga kerja langsung dapat diklasifikasikan secara langsung sebagai biaya variabel karena jumlah pengeluarannya berkaitan dengan jumlah unit yang diproduksi. Sedangkan dalam biaya *overhead* pabrik terdapat biaya yang tergolong biaya variabel, biaya tetap, serta ada juga yang tergolong biaya semivariabel. Biaya *overhead* pabrik pada tahun 2004

yang tergolong biaya semivariabel yaitu biaya listrik, biaya air, dan biaya pemeliharaan mesin pabrik. Beban penjualan tahun 2004 tidak terdapat biaya yang tergolong semivariabel. Sedangkan pada biaya administrasi yang termasuk biaya semivariabel adalah biaya telepon. Rincian biaya semivariabel pada tahun 2004 dapat dilihat pada tabel 4.10:

TABEL 4.10

BIAYA SEMIVARIABEL TAHUN 2004
(DALAM RUPIAH)

Bulan	Listrik	Air	Peml. Mesin Pabrik	Biaya Telepon
Januari	1,291,189,334	19,630,450	255,869,050	33,891,906
Pebruari	1,290,567,319	19,506,000	253,993,600	33,373,387
Maret	1,294,587,839	19,497,250	257,856,350	33,813,038
April	1,278,632,900	20,156,900	285,408,050	35,557,595
Mei	1,278,629,950	20,155,150	250,382,400	33,863,147
Juni	1,285,280,114	20,108,550	256,770,850	33,682,754
Juli	1,392,081,214	20,174,600	285,562,350	33,779,520
Agustus	1,389,652,540	21,508,600	259,701,700	34,013,531
September	1,459,432,879	22,072,050	287,356,900	33,820,624
Oktober	1,410,520,314	22,024,300	256,386,750	34,578,311
November	1,390,565,018	28,782,450	261,355,000	32,735,923
Desember	1,448,615,379	29,191,600	257,138,250	34,854,564
Total	16,209,754,800	262,807,900	3,167,781,250	407,964,300

Sumber: Data perusahaan yang sudah diolah

Pengeluaran biaya listrik, air, pemeliharaan mesin pabrik dan biaya telepon per bulan masing-masing sebesar ± Rp 1.350.812.000, Rp 21.900.000, Rp 263.981.000, dan Rp 33.997.000.

4.2.4. Data *cost driver*

Informasi tentang aktivitas yang dikonsumsi tiap-tiap produk sangat diperlukan dalam menerapkan metode ABC. Data alokasi *cost driver* tahun 2004 per produk dapat dilihat pada tabel 4.11:

TABEL 4.11

DATA ALOKASI *COST DRIVER* PER PRODUK

Driver	Single	Multifold	Total
Jam Mesin	250,105	262,560	512,665
Kwh	241,870	31,211	273,081
Pulsa	385,692	316,588	702,280
M^3	47,328	5,916	53,244
Luas Bangunan (m^2)	22,400	10,500	32,900
Perputaran Produksi	637	202	839

Sumber: Data perusahaan yang sudah diolah

Data *cost driver* per bulan disajikan pada tabel 4.12 berikut:

TABEL 4.12

DATA *COST DRIVER* PER BULAN

Bulan	Kwh	Jam Mesin	M^3	Pulsa
Januari	21,757	41,118	3,926	58,500
Pebruari	21,988	42,722	3,981	59,523
Maret	21,920	41,201	3,945	58,407
April	21,402	45,017	4,082	59,915
Mei	21,306	41,305	4,065	58,204
Juni	21,585	41,295	4,076	58,912
Juli	23,445	45,408	4,189	57,125
Agustus	23,500	41,725	4,250	58,674
September	24,624	47,346	4,437	57,025
Oktober	24,105	41,593	4,498	59,986
November	23,325	42,587	5,855	56,792
Desember	24,124	41,348	5,940	59,217
Total	273,081	512,665	53,244	702,280

Sumber: Data perusahaan yang sudah diolah

4.3. Tahapan Analisis Data

Berdasarkan informasi keuangan yang terkumpul, diketahui bahwa perusahaan mengalami penurunan laba yang cukup signifikan. Untuk mengetahui penyebab turunnya laba, manajemen membutuhkan informasi yang dapat memberikan alternatif pengambilan keputusan agar kondisi tersebut dapat diperbaiki. Selama ini perusahaan menyusun laporan laba-rugi dengan format tunggal dan berdasarkan departemen yaitu departemen *spinning*, departemen *embroidery*, departemen *non-woven*, serta departemen *printing dan carpet*. Departemen *spinning* sendiri hanya membuat laporan laba-rugi secara keseluruhan padahal departemen ini memproduksi dua jenis produk benang. Perusahaan belum pernah menggunakan analisis profitabilitas segmen berdasarkan jenis benang yang diproduksi untuk menilai kinerja produknya.

Untuk mengetahui tingkat profitabilitas setiap produk, perhitungan akan lebih akurat dan relevan jika dipadukan dengan pendekatan *activity-based costing* dalam menghitung biaya produk. Analisis profitabilitas segmen dengan pendekatan ABC dimulai dengan memisahkan pendapatan berdasarkan segmen dan memisahkan biaya-biaya menjadi biaya variabel, biaya tetap langsung dan biaya tetap umum. Jika terdapat biaya semivariabel maka biaya-biaya ini harus dipisahkan sesuai pemicunya terlebih dahulu sehingga besarnya biaya tetap dan biaya variabel dapat ditentukan. Kemudian biaya-biaya dikelompokkan ke dalam *level-activities* yang sejenis untuk membentuk cost pool dan *pool rate*. Selanjutnya biaya-biaya tersebut dibebankan ke masing-masing produk berdasarkan konsumsi aktivitas masing-masing sehingga dapat disusun suatu laporan per segmen berdasarkan konsep *variable-costing*.

Laporan per segmen tersebut akan dianalisis dengan *segment margin ratio* dan *degree of operating leverage* untuk mengetahui tingkat profitabilitas dan menilai kinerja tiap-tiap produk yang dihasilkan. Berikut ini merupakan tahapan analisis data:

4.3.1. Biaya dikelompokkan menjadi biaya variabel dan biaya tetap

Biaya-biaya yang terjadi dikelompokkan menjadi biaya variabel dan biaya tetap. Sedangkan biaya yang tergolong biaya semivariabel harus dipisahkan menjadi biaya variabel dan tetap menggunakan metode-metode tertentu. Dalam memisahkan biaya-biaya semivariabel, penulis menggunakan metode kuadrat terkecil karena metode ini menggunakan semua titik data dan mengidentifikasi garis terbaik pada semua titik. Biaya semivariabel dinyatakan dengan persamaan linear yaitu:

$$Y = F + VX$$

Dari persamaan linear itu dapat dijelaskan sebagai berikut: Y adalah total biaya semivariabel, F adalah total biaya tetap, dan V adalah tarif biaya variabel. Variabel F dan V diperoleh dari rumus metode kuadrat terkecil. Sedangkan variabel X adalah *cost driver* sesuai dengan penelusuran biaya ke aktivitasnya. Pemisahan biaya semivariabel sebagai berikut:

TABEL 4.13

ANALISIS PEMISAHAN BIAYA LISTRIK
(X : *Driver* Kwh)

Bulan	Y	X	XY	X^2
Januari	1,291,189,334	21,757	28,092,406,339,838	473,367,049
Pebruari	1,290,567,319	21,988	28,376,994,210,172	483,472,144
Maret	1,294,587,839	21,920	28,377,365,430,880	480,486,400
April	1,278,632,900	21,402	27,365,301,325,800	458,045,604
Mei	1,278,629,950	21,306	27,242,489,714,700	453,945,636
Juni	1,285,280,114	21,585	27,742,771,260,690	465,912,225
Juli	1,392,081,214	23,445	32,637,344,062,230	549,668,025
Agustus	1,389,652,540	23,500	32,656,834,690,000	552,250,000
September	1,459,432,879	24,624	35,937,075,212,496	606,341,376
Oktober	1,410,520,314	24,105	34,000,592,168,970	581,051,025
November	1,390,565,018	23,325	32,434,929,044,850	544,055,625
Desember	1,448,615,379	24,124	34,946,397,402,996	581,967,376
Total	16,209,754,800	273,081	369,810,500,863,622	6,230,562,485

Sumber: Hasil olahan penulis

Perhitungan biaya listrik variabel adalah sebagai berikut:

$$V = \frac{[369.810.500.863.622 - 273.081 \times 16.209.754.800/12]}{[6.230.562.485 - (273.081)^2/12]}$$

V = 57.617

Jadi jumlah biaya listrik variabel pada tahun 2004 adalah:

Rp 57.617 x 273.081 Kwh = Rp 15.734.215.101

Perhitungan biaya listrik tetap adalah sebagai berikut:

F = [16.209.754.800 / 12] – [57.617 x (273.081 / 12)]

F = 39.628.308,25

Jadi biaya listrik tetap tahun 2004 adalah:

Rp 39.628308,25 x 12 bulan = Rp. 475.539.699

TABEL 4.14

ANALISIS PEMISAHAN BIAYA AIR
(X : *Driver* M^3)

Bulan	Y	X	XY	X^2
Januari	19,630,450	3,926	77,069,146,700	15,413,476
Pebruari	19,506,000	3,981	77,653,386,000	15,848,361
Maret	19,497,250	3,945	76,916,651,250	15,563,025
April	20,156,900	4,082	82,280,465,800	16,662,724
Mei	20,155,150	4,065	81,930,684,750	16,524,225
Juni	20,108,550	4,076	81,962,449,800	16,613,776
Juli	20,174,600	4,189	84,511,399,400	17,547,721
Agustus	21,508,600	4,250	91,411,550,000	18,062,500
September	22,072,050	4,437	97,933,685,850	19,686,969
Oktober	22,024,300	4,498	99,065,301,400	20,232,004
November	28,782,450	5,855	168,521,244,750	34,281,025
Desember	29,191,600	5,940	173,398,104,000	35,283,600
Total	262,807,900	53,244	1,192,654,069,700	241,719,406

Sumber: Hasil olahan penulis

Perhitungan biaya air variabel adalah sebagai berikut:

$$V = \frac{[1.192.654.069.700 - 53.244 \times 262.807.900/12]}{[241.719.406 - (53.244)^2/12]}$$

V = 4.853

Jadi jumlah biaya air variabel pada tahun 2004:

Rp. 4.853 x 53.244 m^3 = Rp. 258.407.394

Perhitungan biaya air tetap adalah sebagai berikut:

F = [262.807.900 / 12] – [4.853 x (53.244 / 12)]

F = 366.709

Jadi biaya air tetap pada tahun 2004 adalah:

Rp. 366.709 x 12 bulan = Rp. 4.400.506

TABEL 4.15

ANALISIS PEMISAHAN BIAYA PEMELIHARAAN MESIN PABRIK
(X : *Driver* Jam Mesin)

Bulan	Y	X	XY	X^2
Januari	255,869,050	41,118	10,520,823,597,900	1,690,689,924
Pebruari	253,993,600	42,722	10,851,114,579,200	1,825,169,284
Maret	257,856,350	41,201	10,623,939,476,350	1,697,522,401
April	285,408,050	45,017	12,848,214,186,850	2,026,530,289
Mei	250,382,400	41,305	10,342,045,032,000	1,706,103,025
Juni	256,770,850	41,295	10,603,352,250,750	1,705,277,025
Juli	285,562,350	45,408	12,966,815,188,800	2,061,886,464
Agustus	259,701,700	41,725	10,836,053,432,500	1,740,975,625
September	287,356,900	47,346	13,605,199,787,400	2,241,643,716
Oktober	256,386,750	41,593	10,663,894,092,750	1,729,977,649
November	261,355,000	42,587	11,130,325,385,000	1,813,652,569
Desember	257,138,250	41,348	10,632,152,361,000	1,709,657,104
Total	3,167,781,250	512,665	135,623,929,370,500	21,949,085,075

Sumber: Hasil olahan penulis

Perhitungan biaya pemeliharaan mesin pabrik variabel adalah:

$$V = \frac{[135.623.929.370.500 - 512.665 \times 3.167.781.250/12]}{[21.949.085.075 - (512.665)^2/12]}$$

V = 6.168

Jadi jumlah biaya pemeliharaan mesin pabrik variabel pada tahun 2004 adalah:

Rp. 6.168 x 512.665 jam mesin = Rp. 3.162.279.562

Perhitungan biaya pemeliharaan mesin pabrik tetap adalah sebagai berikut:

F = [3.167.781.250 / 12]-[6.168 x (512.665 / 12)]

F = 458.474

Jadi biaya pemeliharaan mesin pabrik tetap pada tahun 2004 adalah:

Rp. 458.474 x 12 bulan = Rp. 5.501.688

TABEL 4.16

ANALISIS PEMISAHAN BIAYA TELEPON
(X : *Driver* Pulsa)

Bulan	Y	X	XY	X^2
Januari	33,891,906	58,500	1,982,676,501,000	3,422,250,000
Pebruari	33,373,387	59,523	1,986,484,114,401	3,542,987,529
Maret	33,813,038	58,407	1,974,918,110,466	3,411,377,649
April	35,557,595	59,915	2,130,433,304,425	3,589,807,225
Mei	33,863,147	58,204	1,970,970,607,988	3,387,705,616
Juni	33,682,754	58,912	1,984,318,403,648	3,470,623,744
Juli	33,779,520	57,125	1,929,655,080,000	3,263,265,625
Agustus	34,013,531	58,674	1,995,709,917,894	3,442,638,276
September	33,820,624	57,025	1,928,621,083,600	3,251,850,625
Oktober	34,578,311	59,986	2,074,214,563,646	3,598,320,196
November	32,735,923	56,792	1,859,138,539,016	3,225,331,264
Desember	34,854,564	59,217	2,063,982,716,388	3,506,653,089
Total	407,964,300	702,280	23,881,122,942,472	41,112,810,838

Sumber: Hasil olahan penulis

Perhitungan biaya telepon variabel adalah sebagai berikut

$$V = \frac{[23.881.122.942.472 - 702.280 \times 407.964.300/12]}{[41.112.810.838 - (702.280)^2/12]}$$

V = 436

Jadi jumlah biaya telepon variabel pada tahun 2004 adalah:

Rp. 436 x 702.280 = Rp. 306.194.080

Perhitungan biaya telepon tetap pada tahun 2004 adalah:

F = [407.964.300 / 12]-[436 x (702.280 / 12)]

F = 8.480.852

Jadi biaya telepon tetap pada tahun 2004 adalah:

Rp. 8.480.852 x 12 bulan = Rp. 101.770.220

Pengelompokan biaya produksi menjadi biaya variabel dan biaya tetap dapat dilihat pada tabel 4.17:

TABEL 4.17

PENGELOMPOKAN BIAYA PRODUKSI
(DALAM RUPIAH)

Jenis Biaya	Biaya Variabel	Biaya Ttp Lngsg	Biaya Ttp Umum	Total
-Biaya Bahan Baku:				
Benang single	110,798,720,060			110,798,720,060
Benang multifold	67,044,907,484			67,044,907,484
Total	177,843,627,544			177,843,627,544
-Biaya TK Langsung:				
Benang single	10,124,157,900			10,124,157,900
Benang multifold	772,199,650			772,199,650
Total	10,896,357,550			10,896,357,550
-Overhead Pabrik:				
Bahan pembantu	2,613,429,150			2,613,429,150
Bahan bakar	898,102,950			898,102,950
Listrik	15,734,215,101		475,539,699	16,209,754,800
Air	258,407,394		4,400,506	262,807,900
Pemlhr mesin pabr	3,162,279,562	5,501,688		3,167,781,250
Penyst mesin pabr		5,145,687,500		5,145,687,500
Bag quality control		835,000,000		835,000,000
Biaya set up		326,184,400		326,184,400
Asuransi mesin pabr		410,319,000		410,319,000
Gaji tak langsung			3,036,485,850	3,036,485,850
Astek			391,322,750	391,322,750
Penyst bngn pabr			603,287,500	603,287,500
BOP lain-lain			712,046,250	712,046,250
Pemlhr bngn pabr			137,858,500	137,858,500
Biaya konsumsi			974,612,000	974,612,000
Asuransi bngn pabr			240,981,000	240,981,000
Medical-Astek			370,180,550	370,180,550
Supplies umum			532,312,500	532,312,500
Total	22,666,434,157	6,722,692,588	7,479,027,105	36,868,153,850
Total Biaya Produksi	211,406,419,251	6,722,692,588	7,479,027,105	225,608,138,944

Sumber: Hasil olahan penulis

Sebagaimana diungkapkan dalam deskripsi data biaya sebelumnya, bahwa biaya produksi dapat diklasifikasikan menjadi biaya variabel, biaya tetap dan biaya semivariabel. Biaya semivariabel telah dipisahkan menjadi biaya variabel dan biaya tetap dengan metode kuadrat terkecil. Biaya tetap sendiri dapat dibagi lagi menjadi biaya tetap langsung dan biaya tetap umum. Biaya bahan baku langsung dan biaya tenaga kerja langsung merupakan biaya variabel karena pengeluarannya sangat berkaitan dengan jumlah unit yang diproduksi. Biaya *overhead* pabrik baik variabel maupun tetap dapat langsung dikelompokkan. Sedangkan biaya *overhead* pabrik semivariabel yang telah dipisahkan dapat dikelompokkan juga menjadi biaya variabel dan biaya tetap.

Demikian pula halnya dengan biaya usaha, sebagian besar biaya penjualan dan biaya administrasi dapat langsung diklasifikasikan menjadi biaya variabel, biaya tetap langsung dan biaya tetap umum. Biaya penjualan tidak ada yang bersifat semivariabel. Sebagian besar biaya penjualan tergolong biaya variabel karena berhubungan erat dengan jumlah unit yang terjual pada periode tersebut. Biaya administrasi yang bersifat semivariabel telah dipisahkan berdasarkan pemicunya yaitu pulsa, sehingga jumlah biaya telepon variabel dan biaya telepon tetap dapat ditentukan. Biaya usaha yang telah diketahui perilakunya dikelompokkan menjadi biaya variabel, biaya tetap langsung, dan biaya tetap umum. Pengelompokan biaya usaha tersebut dapat dilihat pada tabel 4.18:

TABEL 4.18

PENGELOMPOKAN BIAYA USAHA
(DALAM RUPIAH)

Jenis Biaya	Biaya Variabel	Biaya Ttp Lngsg	Biaya Ttp Umum	Total
-Biaya Penjualan:				
Biaya peti kemas	3,032,515,200			3,032,515,200
Biaya angkut	12,875,658,250			12,875,658,250
Ekspor	2,434,951,850			2,434,951,850
Komisi penjualan	3,678,759,500			3,678,759,500
Klaim penjualan	919,685,700			919,685,700
Perjalanan dinas	344,370,700			344,370,700
Biaya gudang			1,900,668,750	1,900,668,750
Hiburan			378,839,500	378,839,500
Total	23,285,941,200		2,279,508,250	25,565,449,450
-Biaya Administrasi:				
Administrasi bank	1,379,536,900			1,379,536,900
Transportasi	124,498,500			124,498,500
Printing dan stationary	176,402,100			176,402,100
Perijinan dan dokumen	70,256,900			70,256,900
Pemlhr bngn kantor	64,879,500			64,879,500
Telekomunikasi	306,194,080	101,770,220		407,964,300
Gaji dan tunjangan			8,314,145,100	8,314,145,100
Penyst peralt kantor			299,873,550	299,873,550
Penystn bngn kantor			161,463,950	161,463,950
Profesional fee			113,752,050	113,752,050
Beban adm lain-lain			211,705,900	211,705,900
Total	2,121,767,980	101,770,220	9,100,940,550	11,324,478,750
Total Biaya Usaha	25,407,709,180	101,770,220	11,380,448,800	36,889,928,200

Sumber: Hasil olahan penulis

Setelah biaya produksi dan biaya usaha dikelompokkan menjadi biaya variabel, biaya tetap langsung dan biaya tetap umum, langkah berikutnya adalah menerapkan pendekatan ABC tahap pertama yaitu mengelompokkan biaya-biaya di atas ke dalam berbagai tingkat aktivitas sehingga akan dihasilkan *cost pool* sejenis dan tarif masing-masing *pool* yang terbentuk dapat dihitung.

4.3.2. Pembentukan *homogeneous cost pool* dan perhitungan *pool rate*

Pada tahap pertama penerapan ABC yang dilakukan adalah (a) mengidentifikasi berbagai aktivitas, (b) menghubungkan biaya dengan berbagai tingkat aktivitas, (c) membentuk *homogeneous cost pool*, dan (d) menghitung *pool rate*.

Untuk mengetahui berbagai aktivitas produksi dapat dilakukan melalui pertanyaan-pertanyaan yang diajukan kepada manajer atau karyawan bagian produksi. Biaya dapat diklasifikasikan ke dalam empat tingkat aktivitas yaitu *unit-level* dimana besarnya biaya tergantung pada jumlah unit yang diproduksi, biaya yang besarnya tergantung pada jumlah sekelompok (*batch*) produk disebut *batch-level*, *product-sustaining* merupakan aktivitas pendukung produksi yang besar biayanya tidak dipengaruhi oleh jumlah unit atau jumlah *batch* yang diproduksi, dan *facility-sustaining* sebagai aktivitas pendukung proses produksi yang tidak memberi manfaat secara langsung ke masing-masing produk tetapi memberikan manfaat secara keseluruhan.

Biaya dikelompokkan dalam suatu *cost pool* melalui penelusuran langsung dan penelusuran terhadap penggerak biaya ke aktivitas. *Homogeneous cost pool* disusun berdasarkan pada syarat homogenitas yaitu (a) biaya secara logis berkaitan, dan (b) memiliki rasio konsumsi yang sama. Biaya-biaya yang memiliki *cost driver* yang sama akan membentuk *cost pool* sendiri. *Pool rate* dihitung dengan cara membagi biaya aktivitas per *pool* dengan *cost driver* dari *pool* tersebut.

Tabel 4.19 berikut menampilkan *homogeneous cost pool* dan *pool rate* pada biaya *overhead* pabrik:

TABEL 4.19

HOMOGENEOUS COST POOL & POOL RATE PADA *OVERHEAD* PABRIK

	Biaya Aktivitas	Jumlah Aktivitas	Tarif Aktivitas
Unit-level-activities			
Pool 1 (Volume prod):			
Bahan Pembantu	2,613,429,150	18,163,725	144
Bahan Bakar	898,102,950	18,163,725	49
Pool 2 (Kwh):			
Listrik	15,734,215,101	273,081	57,617
Pool 3 (m^3):			
Air	258,407,394	53,244	4,853
Batch-level-activities			
Pool 4 (Perputaran prod):			
Bagian Quality Control	835,000,000	839	995,232
Biaya Set Up	326,184,400	839	388,778
Product-sustaining-activities			
Pool 5 (Jam mesin):			
Pemeliharaan Mesin Pabr	3,162,279,562	512,665	6,168
Pemeliharaan Mesin Pabr	5,501,688	512,665	11
Penyst Mesin Pabrik	5,145,687,500	512,665	10,037
Asuransi Mesin Pabrik	410,319,000	512,665	800
Facility-sustaining-activities			
Pool 6 (Luas bangunan):			
Gaji Tak Langsung	3,036,485,850	32,900	92,294
Astek	391,322,750	32,900	11,894
Penyst Bangunan Pabrik	603,287,500	32,900	18,337
BOP Lain-lain	712,046,250	32,900	21,643
Pemlhr Bangunan Pabrik	137,858,500	32,900	4,190
Biaya Konsumsi	974,612,000	32,900	29,623
Listrik	475,539,699	32,900	14,454
Asuransi Bangunana Pabr	240,981,000	32,900	7,325
Air	4,400,506	32,900	134
Medical-Astek	370,180,550	32,900	11,252
Biaya Supplies Umum Pabr	532,312,500	32,900	16,180

Sumber: Hasil olahan penulis

Tahapan pertama pendekatan ABC pada biaya usaha tidak berbeda jauh dengan yang diterapkan pada biaya *overhead* pabrik. Identifikasi aktivitas dilakukan dengan bertanya kepada bagian pemasaran dan umum. Biaya penjualan dan biaya administrasi dihubungkan berdasarkan penelusuran langsung terhadap aktivitas operasional perusahaan di bagian pemasaran dan bagian umum. Biaya usaha dapat diklasifikasikan ke dalam empat tingkat aktivitas yaitu *unit-level*, *batch-level*, *product-sustaining*, dan *facility-sustaining*. Setelah diklasifikasikan, biaya usaha dapat dikelompokkan menjadi: *product-sustaining* mengkonsumsi sumber daya untuk pengembangan produk atau usaha dalam menghasilkan produk dan menangani penjualan, dan *facility-sustaining* yaitu biaya aktivitas yang tidak tergantung pada kemampuan perusahaan mengidentifikasi jumlah setiap aktivitas yang dikonsumsi oleh masing-masing produk.

Biaya usaha disusun dalam *homogeneous cost pool* berdasarkan syarat homogenitas. Biaya penjualan dan administrasi yang dikelompokkan pada tingkat aktivitas yang sama dan memiliki *cost driver* yang sama akan membentuk satu *cost pool* sedangkan biaya usaha lainnya yang tingkat aktivitasnya berbeda akan membentuk *cost pool* dengan aktivitas yang memiliki *cost driver* dan rasio konsumsi yang sama. Jika biaya aktivitas per *pool* dibagi dengan *cost driver* dari *pool* tersebut maka akan terbentuk *pool rate*.

Homogeneous cost pool dan *pool rate* pada biaya penjualan dan biaya administrasi dapat dilihat pada tabel 4.20:

TABEL 4.20

HOMOGENEOUS COST POOL & POOL RATE PADA BIAYA USAHA

	Biaya Aktivitas	Jumlah Aktivitas	Tarif Aktivitas
Product-sustaining-activities			
Pool 7 (Vol penj eksternal)			
Peti Kemas	3,032,515,200	12,974,089	234
Biaya Angkut	12,875,658,250	12,974,089	992
Biaya Ekspor	2,434,951,850	12,974,089	188
Komisi Penjualan	3,678,759,500	12,974,089	284
Klaim Penjualan	919,685,700	12,974,089	71
Perjalanan Dinas	344,370,700	12,974,089	27
Administrasi Bank	1,379,536,900	12,974,089	106
Perijinan dan Dokumen	70,256,900	12,974,089	5
Pool 8 (Pulsa)			
Telekomunikasi	306,194,080	702,280	436
Facility-sustaining-activities			
Pool 9 (Luas bangunan)			
Transportasi	124,498,500	32,900	3,784
Printing dan Stationary	176,402,100	32,900	5,362
Pemlhr Bangunan Kantor	64,879,500	32,900	1,972
Gaji dan Tunjangan	8,314,145,100	32,900	252,710
Biaya Gudang	1,900,668,750	32,900	57,771
Hiburan	378,839,500	32,900	11,515
Penyst Peralatan Kantor	299,873,550	32,900	9,115
Penyst Bangunanan Kantor	161,463,950	32,900	4,908
Profesional Fee	113,752,050	32,900	3,458
Biaya Administrasi Lain-lain	211,705,900	32,900	6,435
Pool 10 (Pulsa)			
Telekomunikasi	101,770,220	702,280	145

Sumber: Hasil olahan penulis

4.3.3. Pembebanan biaya variabel dengan pendekatan ABC

a. Menghitung biaya produksi variabel segmen per kilogram

Biaya bahan baku langsung per kilogram dan biaya tenaga kerja langsung per kilogram dihitung dengan membagi total biaya bahan baku langsung atau total biaya tenaga kerja langsung dengan jumlah unit yang diproduksi masing-masing segmen

karena kedua biaya tersebut tergolong biaya variabel. Sedangkan biaya *overhead* pabrik variabel per kilogram dihitung dengan mengalikan tarif aktivitas variabel (*pool rate*) dengan jumlah aktivitas *pool* yang bersangkutan dibagi unit yang diproduksi masing-masing produk.

Tabel 4.21 berikut menunjukkan perhitungan biaya produksi variabel per kilogram benang *single*:

TABEL 4.21

PERHITUNGAN BIAYA PRODUKSI VARIABEL PER KILOGRAM

BENANG SINGLE (VOLUME PRODUKSI : 12,974,089 Kg)				
Jenis Biaya		Jumlah Aktivitas	Biaya Total	Biaya/kg
Bahan Baku Langsung		12,974,089	110,798,720,060	8,540
TK Langsung		12,974,089	10,124,157,900	780
Overhead Pabrik Variabel				
Pool:	Tarif aktivitas	Jumlah Aktivitas	Biaya Total	Biaya/kg
Pool 1 (Volume prod.)	193	12,974,089	2,508,237,159	193
Pool 2 (Kwh)	57,617	241,870	13,935,918,671	1,074
Pool 3 (m^3)	4,853	47,328	229,695,461	18
Pool 5 (Jam mesin)	6,168	250,105	1,542,726,595	119
Jumlah BOP Variabel				1,404

Sumber: Hasil olahan penulis

Perhitungan biaya produksi variabel per kilogram benang *multifold* terdapat pada tabel 4.22 berikut:

TABEL 4.22

PERHITUNGAN BIAYA PRODUKSI VARIABEL PER KILOGRAM

BENANG MULTIFOLD (VOLUME PRODUKSI : 5,189,636 Kg)				
Jenis Biaya		Jumlah Aktivitas	Biaya Total	Biaya/kg
Bahan Baku Langsung		5,189,636	67,044,907,484	12,919
TK Langsung		5,189,636	772,199,650	149
Overhead Pabrik Variabel				
Pool:	Tarif aktivitas	Jumlah Aktivitas	Biaya Total	Biaya/kg
Pool 1 (Volume prod.)	193	5,189,636	1,003,294,941	193
Pool 2 (Kwh)	57,617	31,211	1,798,296,430	347
Pool 3 (m^3)	4,853	5,916	28,711,933	6
Pool 5 (Jam mesin)	6,168	262,560	1,619,552,967	312
Jumlah BOP Variabel				857

Sumber: Hasil olahan penulis

b. Membebankan biaya produksi variabel ke masing-masing produk

Laporan segmentasi per produk dalam penelitian ini disusun dengan konsep *variable-costing*. Pembebanan biaya produksi variabel per kg ke setiap produk berdasarkan *variable-costing* dititikberatkan pada cara menentukan harga pokok produk yang hanya memperhitungkan biaya produksi variabel saja. Biaya produksi tetap (*overhead* pabrik tetap) dianggap sebagai biaya periodik yang harus dibebankan seluruhnya pada periode terjadinya.

Pembebanan biaya produksi variabel per kg ke benang *single* dan benang *multifold* pada PT. Lotus tampak pada tabel 4.23:

TABEL 4.23

PEMBEBANAN BIAYA PRODUKSI VARIABEL
(DALAM RUPIAH)

Benang Single			
Biaya produksi variabel	Biaya/kg	Volume penjualan	Total
Bahan Baku Langsung	8,540	12,974,089	110,798,720,060
Tenaga Kerja Langsung	780	12,974,089	10,124,157,900
Overhead Pabrik	1,404	12,974,089	18,216,577,886
Jumlah	10,724		139,139,455,846
Benang Multifold			
Biaya produksi variabel	Biaya/kg	Volume Penjualan	Total
Bahan Baku Langsung	12,919	5,189,636	67,044,907,484
Tenaga Kerja Langsung	149	5,189,636	772,199,650
Overhead Pabrik	857	5,189,636	4,449,856,271
Jumlah	13,925		72,266,963,405

Sumber: Hasil olahan penulis

c. Membebankan biaya usaha ke masing-masing produk

Pembebanan biaya usaha variabel ke setiap produk sama dengan pembebanan biaya produksi variabel ke masing-masing produk yaitu menggunakan metode *variable-costing*. Dalam membebankan biaya usaha variabel ke masing-masing produk, tarif aktivitas langsung dikalikan jumlah aktivitas yang dibutuhkan tiap produk, tidak perlu menghitung biaya usaha variabel per kg dahulu karena biaya usaha bukan biaya manufaktur melainkan biaya yang dikategorikan sebagai biaya periodik yang harus dibebankan dan dilaporkan seluruhnya pada periode terjadinya.

Pembebanan biaya usaha variabel ke produk benang *single* dan benang *multifold* untuk tahun 2004 pada PT. Lotus dapat dilihat pada tabel 4.24 berikut:

TABEL 4.24

PEMBEBANAN BIAYA USAHA VARIABEL
(DALAM RUPIAH)

Benang Single (Vol prod : 12.974.089 kg)				
Pool:	Tarif Aktivitas	Jumlah Aktivitas	Biaya Total	Biaya/kg
Pool 7 (Vol penj eks)	1,907	7,784,453	14,841,440,237	1,907
Pool 8 (Pulsa)	436	385,692	168,161,712	22
Pool 9 (Luas Bangunan)	11,118	22,400	249,041,770	32
Biaya Usaha Variabel per kg				1,960
Volume Penjualan				7,784,453
Total Biaya Usaha Variabel				15,258,643,720
Benang Multifold (Vol prod : 5.189.636 kg)				
Pool:	Tarif Aktivitas	Jumlah Aktivitas	Biaya Total	Biaya/kg
Pool 7 (Vol penj eks)	1,907	5,189,636	9,894,294,763	1,907
Pool 8 (Pulsa)	436	316,588	138,032,368	27
Pool 9 (Luas Bangunan)	11,118	10,500	116,738,330	22
Biaya Usaha Variabel per kg				1,956
Volume Penjualan				5,189,636
Total Biaya Usaha Variabel				10,149,065,460

Sumber: Hasil olahan penulis

4.3.4. Membebankan biaya tetap langsung dengan pendekatan ABC

Menurut metode *variable-costing*, biaya *overhead* tetap langsung dianggap sebagai biaya periodik yang harus dibebankan dan dilaporkan dalam laporan segmen sesuai dengan periode terjadinya. Biaya *overhead* pabrik tetap langsung dibebankan ke tiap-tiap produk dengan mengalikan *overhead* pabrik tetap langsung per kg dengan volume produksi. Besarnya biaya *overhead* pabrik tetap langsung per kg dihitung dengan mengalikan tarif aktivitas tetap langsung (*pool rate*) dengan *cost driver* dari *pool* tersebut dibagi dengan unit produksi masing-masing produk.

Biaya *overhead* pabrik tetap langsung yang dibebankan ke benang *single* dan benang *multifold* pada PT. Lotus untuk tahun 2004 terdapat pada tabel 4.25 berikut:

TABEL 4.25

PEMBEBANAN *OVERHEAD* PABRIK TETAP LANGSUNG
(DALAM RUPIAH)

		Benang Single	Benang Multifold
Pool 4 (Perputaran Produksi):			
1,384,010 x 637/12,974,089	=	68	
1,384,010 x 202/5,189,636	=		54
Pool 5 (Jam Mesin):			
10,848 x 250,105/12,974,089	=	209	
10,848 x 262,560/5,189,636	=		549
BOP Tetap Langsung/kg		277	603
Volume Produksi		12,974,089	5,189,636
Total BOP Tetap Langsung		3,594,811,115	3,127,881,473

Sumber: Hasil olahan penulis

Biaya usaha tetap langsung dibebankan ke masing-masing produk menggunakan cara yang sama dengan pembebanan biaya *overhead* pabrik tetap langsung. Biaya ini harus dibebankan dan dibebankan seluruhnya sebagai biaya periodik. Tabel 4.26 menunjukkan pembebanan biaya usaha tetap langsung ke benang *single* dan benang *multifold* tahun 2004 pada PT. Lotus:

TABEL 4.26

PEMBEBANAN BIAYA USAHA TETAP LANGSUNG
(DALAM RUPIAH)

	Benang Single	Benang Multifold
Pool 10 (Pulsa):		
145 x 385,692/12,974,089 =	4	
145 x 316,588/5,189,636 =		9
Biaya Usaha Tetap Langsung/kg	4	9
Volume Produksi	12,974,089	5,189,636
Total Biaya Usaha Tetap Langsung	55,892,179	45,878,041

Sumber: Hasil olahan penulis

4.3.5. Analisis profitabilitas segmen

Pada tahapan analisis data sebelumnya, pembebanan biaya produksi variabel dan biaya usaha variabel telah selesai dihitung. Begitu pula dengan pembebanan biaya *overhead* pabrik tetap langsung dan biaya usaha tetap langsung. Setelah tahapan tersebut, laporan laba-rugi per segmen dengan metode *variable-costing* dapat disusun.

Besarnya pendapatan penjualan benang *single* dan benang *multifold* telah diketahui dari data segmentasi penjualan. Pendapatan penjualan dikurangi dengan biaya produksi variabel dan biaya usaha variabel akan menghasilkan marjin kontribusi, dimana angka tersebut menunjukkan kemampuan segmen dalam memenuhi biaya yang berhubungan langsung dengan kelangsungan segmen itu sendiri. Kemudian marjin kontribusi dikurangi dengan biaya *overhead* tetap langsung dan biaya usaha tetap langsung diperoleh marjin segmen. Laba usaha diperoleh setelah biaya tetap umum dikurangkan dari marjin segmen.

Tabel 4.27 berikut menampilkan laporan laba-rugi per segmen dengan metode *variabel-costing*:

TABEL 4.27

LAPORAN LABA-RUGI PER SEGMEN PT. LOTUS INDAH TEXTILE IND.
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR 31 DESEMBER 2004
(DALAM RUPIAH)

	Benang Single	Benang Multifold	Total
Penjualan:			
Eksternal	115,381,162,366	88,846,568,320	204,227,730,686
Inter-Segmen	67,044,907,484		67,044,907,484
Total	182,426,069,850	88,846,568,320	271,272,638,170
Biaya Variabel:			
Bahan Baku Langsung	110,798,720,060	67,044,907,484	177,843,627,544
Tenaga Kerja Langsung	10,124,157,900	772,199,650	10,896,357,550
Overhead Pabrik	18,216,577,886	4,449,856,271	22,666,434,157
HPP Variabel	139,139,455,846	72,266,963,405	211,406,419,251
Biaya Usaha	15,258,643,720	10,149,065,460	25,407,709,180
Total	154,398,099,566	82,416,028,865	236,814,128,431
Marjin Kontribusi	28,027,970,284	6,430,539,455	34,458,509,739
Biaya Tetap Langsung:			
Overhead Pabrik	3,594,811,115	3,127,881,473	6,722,692,588
Biaya Usaha	55,892,179	45,878,041	101,770,220
Total	3,650,703,294	3,173,759,514	6,824,462,808
Marjin Segmen	24,377,266,990	3,256,779,941	27,634,046,931
Biaya Tetap Umum:			
Overhead Pabrik			7,479,027,105
Biaya Usaha			11,380,448,800
Total			18,859,475,905
Laba Usaha			8,774,571,026

Sumber: Hasil olahan penulis

Laporan laba-rugi per segmen dengan metode *variabel-costing* dan laporan laba-rugi dengan metode *full-costing* dapat mengakibatkan perbedaan penyajian angka laba usaha apabila jumlah produksi berbeda dengan jumlah penjualan tiap-tiap produk. Dalam penelitian ini, jumlah laba usaha berdasarkan metode *variable-costing* sama dengan laba usaha yang menggunakan metode *full-costing* karena PT. Lotus

berproduksi berdasarkan pesanan dimana jumlah produk yang diproduksi sama dengan jumlah produk yang dijual.

Dari laporan laba-rugi per segmen di atas dapat dilakukan analisis profitabilitas terhadap segmen yaitu dengan:

a. Menganalisis *segment margin ratio*

Berdasarkan hasil perhitungan laporan laba-rugi per segmen sebelumnya, kedua produk memiliki marjin segmen yang positif. Marjin segmen benang *single* lebih besar daripada benang *multifold*. Hal tersebut mengindikasikan bahwa tingkat profitabilitas benang *single* lebih baik daripada benang *multifold*. Perhitungan rasio marjin segmen atau *segment margin ratio* (SM *ratio*) dapat dilihat pada tabel 4.28, yang dihitung dengan rumus:

Rasio marjin segmen = (marjin segmen / penjualan) x 100%

TABEL 4.28

SEGMENT MARGIN RATIO

Produk	Marjin Segmen	Penjualan	SM Ratio
Benang Single	24,377,266,990	182,426,069,850	13%
Benang Multifold	3,256,779,941	88,846,568,320	4%

Sumber: Hasil olahan penulis

Rasio marjin segmen diperoleh dari membagi marjin segmen dengan penjualan. Marjin segmen dianggap sebagai tipe pengukuran profitabilitas jangka panjang yang

terbaik karena angka yang ditunjukkan oleh marjin segmen menggambarkan kemampuan segmen dalam menutup biaya variabel dan biaya tetap langsung.

Perhitungan di atas menunjukkan bahwa *segment margin ratio* benang *single* sebesar 13%, ini berarti kemampuan segmen produk benang *single* dalam menghasilkan keuntungan adalah sebesar 13% dari penjualan segmen tersebut. Sedangkan *segment margin ratio* benang *multifold* sebesar 4% yang berarti kemampuan segmen produk benang *multifold* menghasilkan keuntungan adalah 4% dari penjualannya.

b. Menganalisis tingkat *leverage* operasi

Perhitungan *degree of operating leverage* (DOL) dapat digunakan untuk mengukur pengaruh perubahan pendapatan penjualan atau volume penjualan terhadap laba. Rumusnya adalah:

Tingkat *leverage* operasi = marjin kontribusi / laba

Perhitungan tingkat *leverage* operasi disajikan dalam tabel 4.29 berikut:

TABEL 4.29

DEGREE OF OPERATING LEVERAGE

Produk	Marjin Kontribusi	Laba Usaha	DOL
Benang Single	28,027,970,284	8,774,571,026	3.19 kali
Benang Multifold	6,430,539,455	8,774,571,026	0.73 kali

Sumber: Hasil olahan penulis

Tabel 4.29 menunjukkan bahwa tingkat *leverage* operasi benang *single* adalah 3,19 kali, yang artinya setiap kenaikan 1% pendapatan penjualan benang *single* akan meningkatkan laba usaha sebesar 3,19% (3,19 x 1%). Benang *multifold* memiliki tingkat *leverage* operasi sebesar 0,73 kali, berarti setiap 1% kenaikan pendapatan penjualan benang *multifold* akan mengakibatkan kenaikan 0,73% (0,73 x 1%) pada laba usaha. Misalkan manajemen berencana untuk menaikkan pendapatan penjualan sebesar 10%, maka diharapkan laba usaha juga meningkat sebesar 39% [(3,19 x 10%) + (0,73 x 10%)].

BAB V

SIMPULAN DAN SARAN

5.1. Simpulan

Berdasarkan analisis data yang dilakukan pada pembahasan diperoleh kesimpulan sebagai berikut:

1. Kinerja produk benang *single* lebih baik daripada benang *multifold*. Hal ini didasarkan pada analisis terhadap tingkat profitabilitas dengan:
   a. *Segment margin ratio* yang menunjukkan kemampuan benang *single* dalam menghasilkan laba sebesar 13% dari penjualannya, sedangkan kemampuan benang *multifold* untuk menghasilkan laba sebesar 4%dari penjualannya.
   b. *Degree of operating leverage* dimana besar DOL benang *single* adalah 3,19 kali dan benang *multifold* 0,73 kali. Ini berarti bahwa setiap 1% perubahan pendapatan penjualan benang *single* dan benang *multifold*, baik naik ataupun turun, masing-masing produk akan memberikan dampak perubahan laba usaha sebesar 3,19% dan 0,73%. Jadi dapat disimpulkan bahwa benang *single* lebih sensitif terhadap adanya perubahan pendapatan penjualan atau volume penjualan dibandingkan dengan benang *multifold*.
2. Laporan laba-rugi per segmen yang disusun dengan metode *variable-costing* lebih informatif daripada laporan laba-rugi yang dipakai oleh perusahaan selama ini karena biaya-biaya diklasifikasikan berdasarkan perilakunya pada masing-masing segmen, sehingga manajemen dapat mengetahui kinerja segmen yang sebenarnya

berdasarkan informasi jumlah marjin kontribusi dan marjin segmen yang disumbangkan oleh masing-masing segmen terhadap laba perusahaan kapan pun dibutuhkan.

5.2. Saran

1. Produk benang *multifold* tetap diproduksi meskipun tingkat profitabilitasnya hanya 4% dari total penjualan tetapi benang *multifold* menyumbangkan marjin segmen sebesar Rp. 3.256.779.941, yang turut menutupi sebagian biaya *overhead* pabrik tetap langsung dan biaya usaha tetap langsung, disamping itu benang *multifold* lebih stabil terhadap kemungkinan terjadinya perubahan penjualan yang buruk. Jika produksi benang *multifold* dihentikan maka seluruh biaya *overhead* pabrik tetap langsung dan biaya usaha tetap langsung akan mengurangi marjin segmen benang *single* dan laba usaha juga akan turun sebesar Rp. 3.256.779.941.
2. Perusahaan dapat menggunakan laporan laba-rugi per segmen dengan pendekatan *variable-costing* untuk menilai tingkat profitabilitas produk atau segmen lainnya yang terbukti dapat menganalisis kemampuan masing-masing segmen dalam menghasilkan laba dengan mempertimbangkan perilaku biaya dari segmen yang bersangkutan sehingga manajemen dapat mengetahui kinerja segmennya setiap saat.
3. Dalam skripsi ini, penulis menggunakan data biaya yang dialokasikan dengan metode konvensional sehingga hasil yang diperoleh kurang akurat dari yang semestinya, oleh karena itu, untuk menyusun laporan segmentasi berdasarkan

metode *variable-costing*, perusahaan dapat mengawalinya dengan mengidentifikasi pencatatan biaya-biaya sesuai dengan perilaku biaya secara lebih rinci lagi. Demikian pula dengan pencatatan konsumsi penggerak biaya (*cost driver*) sehingga di masa mendatang perusahaan dapat menerapkan pendekatan ABC.

DAFTAR PUSTAKA

Anderson, Lane K. dan Harold M. Sollenberger. 1992. *Managerial Accounting*. Cincinnati, Ohio: South-Western Publishing Co.

Anthony, Robert N. dan Vijay Govindarajan. 2003. *Management Control System*. Eleventh Edition. New York: McGraw-Hill.

Atkinson, Anthony A., Robert S. Kaplan, dan S. Mark Young. 2004. *Management Accounting*. Fourth Edition. New Jersey: Pearson Education Inc.

Blocher, Edward, Kung H. Chen, dan Thomas W. Lin. 1999. *Cost Management: A Strategik Emphasis*. International Edition. USA: McGraw-Hill.

Carter, William K. dan Milton F. Usry. 2002. *Cost Accounting*. Thirteenth Edition. Cincinnati, Ohio: Thomson Learning Custom Publishing.

Cooper, Robin dan Robert S. Kaplan.1999. *The Design of Cost Management System: Text, Cases, and Readings*. New Jersey: Prentice-Hall.

Garrison, Ray H. dan Eric W. Noreen. 2003. *Managerial Accounting*. Tenth Edition. New York: McGraw-Hill Companies, Inc.

Hansen, Don R. dan Maryanne M. Mowen. 1997. *Cost Management: Accounting and Control*. Second Edition. Cincinnati, Ohio: South Western College Publishing.

------. 2003. *Management Accounting*. Sixth Edition. Cincinnati, Ohio: South-Western.

Hilton, W. Ronald. 2002. *Managerial Accounting: Creating Value in a Dynamic Business Environment*. Fifth Edition. New York: McGraw-Hill.

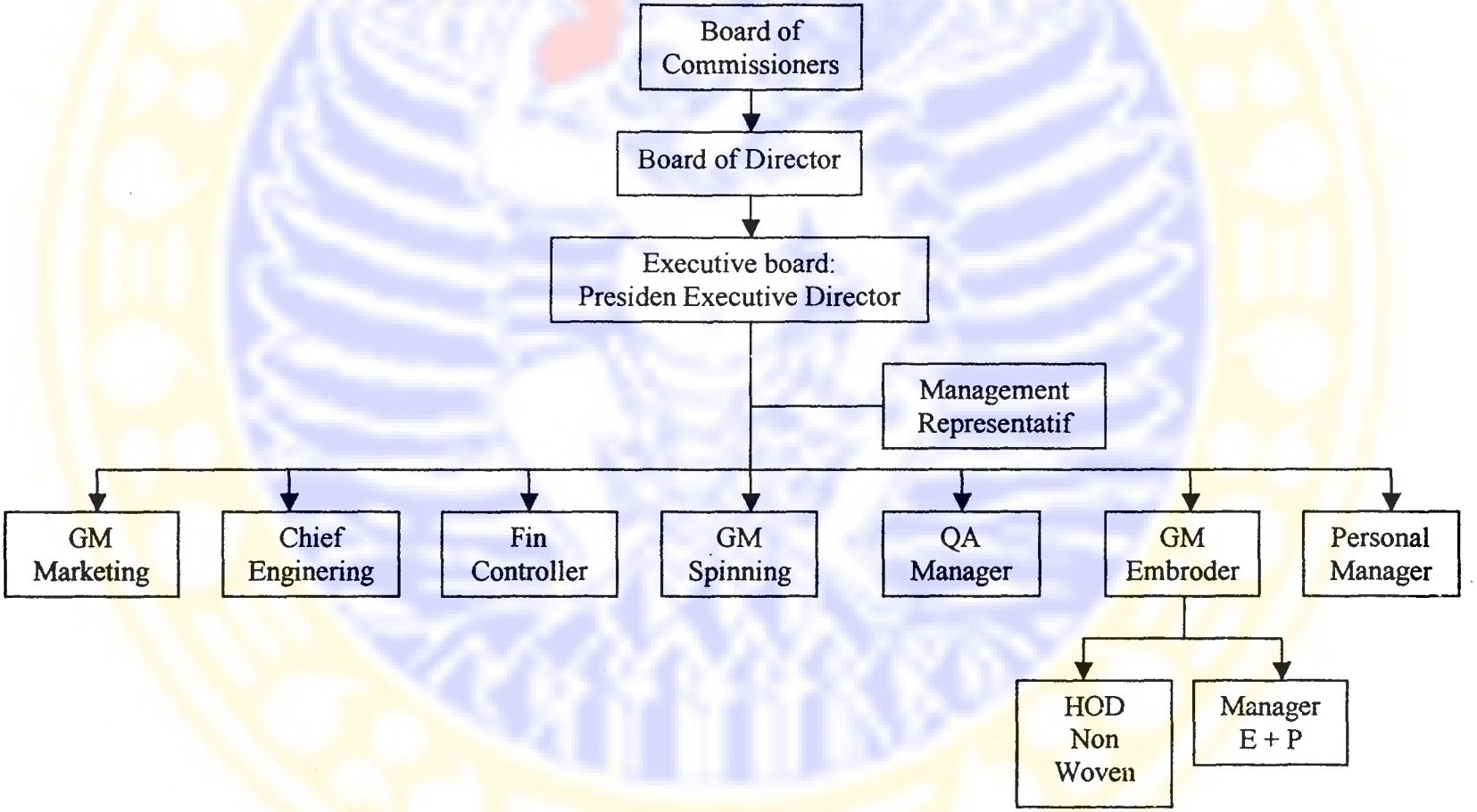
Horngren, Charles T., Srikant M. Datar, dan Georges Foster. 2003. *Cost Accounting: A Managerial Emphasis*. Eleventh Edition. New Jersey: Pearson Education.

Meigs, Robert F., Mary A. Meigs, Mark Bettner, dan Ray Whittington. 1996. *Accounting: A Managerial Emphasis*. Eleventh Edition. New York: McGraw-Hill Companies Inc.

Norgaard, Corne T. 1985. *Management Accounting*. New Jersey: Prentice-Hall, Inc.

Supriono, R.A. 1997. *Akuntansi Manajemen I: Konsep Dasar Akuntansi Manajemen dan Proses Perencanaan*. Edisi Pertama. Yogyakarta: BPFE-Yogyakarta.

Lampiran 1

ORGANIZATION STRUCTURE

PT. LOTUS INDAH TEXTILE INDUSTRIES