

**PENERAPAN LAPORAN LABA RUGI MENURUT SEGMENT
SEBAGAI ALAT UKUR DALAM MENILAI KINERJA TIAP LINI
PRODUK PADA PT. BUMI KENCANA MURNI DI MADIUN**

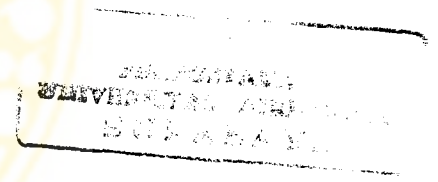
SKRIPSI

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



A 289/05

War
P



DIAJUKAN OLEH

ARI KUSUMA WARDANI

No. Pokok : 040123979-E

**KEPADA
FAKULTAS EKONOMI UNIVERSITAS AIRLANGGA
SURABAYA**

2005

SKRIPSI

**PENERAPAN LAPORAN LABA RUGI MENURUT SEGMENT
SEBAGAI ALAT UKUR DALAM MENILAI KINERJA TIAP LINI
PRODUK PADA PT. BUMI KENCANA MURNI DI MADIUN**

DIAJUKAN OLEH :
ARI KUSUMA WARDANI
No. Pokok : 040123979-E

TELAH DISETUJUI DAN DITERIMA DENGAN BAIK OLEH

DOSEN PEMBIMBING,


Dra. SEDIANINGSIH, M.Si., Ak.

TANGGAL.....

KETUA PROGRAM STUDI AKUNTANSI,

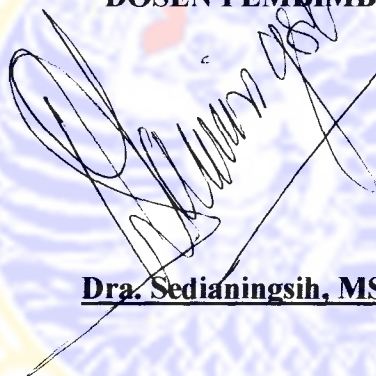

Drs. M. SUYUNUS, MAFIS., Ak.

TANGGAL 30-8-05

SURABAYA, 1 JULI 2005

SKRIPSI TELAH SELESAI DAN SIAP UNTUK DIUJI

DOSEN PEMBIMBING,



Dra. Sedianingsih, MSi., Ak.

KATA PENGANTAR

Dengan memanjatkan puji syukur ke hadirat Allah SWT yang telah melimpahkan rahmat dan hidayah-Nya kepada penulis, sehingga dapat menyelesaikan skripsi dengan judul “Penerapan Laporan Laba Rugi Menurut Segmen Sebagai Alat Ukur Dalam Menilai Kinerja Tiap Lini Produk Pada PT. Bumi Kencana Murni di Madiun” untuk memperoleh gelar sarjana pada Fakultas Ekonomi Universitas Airlangga Surabaya.

Dalam penyusunan skripsi ini, penulis menyadari bahwa skripsi ini masih jauh dari kesempurnaan dan masih banyak kekurangan, oleh karena itu penulis mengharapkan saran dan kritik dari pembaca demi kesempurnaan skripsi ini. Sebesar apapun upaya penulis dalam menyelesaikan skripsi ini tidaklah mungkin berhasil tanpa bantuan berbagai pihak yang telah memberikan bantuannya kepada penulis. Pada kesempatan ini pula penulis ingin mengucapkan terima kasih yang setulus-tulusnya kepada :

1. Bapak Drs. Ec. H. Karjadi Mintaroem, MS., selaku Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Airlangga Surabaya.
2. Bapak Drs. M. Suyunus, MAFIS., Ak., selaku Ketua Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Airlangga Surabaya.
3. Ibu Dra. Sedianingsih, M.Si., Ak., selaku dosen pembimbing yang telah banyak memberikan bimbingan, pengarahan dan petunjuk kepada penulis selama penyusunan skripsi ini.

4. Bapak Bambang Soedianto selaku direktur, Bu Tanti, Mbak Nuning dan semua staff PT. Bumi Kencana Murni yang telah memberikan kesempatan dan bantuan kepada penulis untuk melaksanakan penelitian.
5. Bapak dan Ibu yang telah memberikan banyak bantuan baik secara moril maupun materiil. Terima kasih juga buat keluarga besar di Madiun (Eyang, Mas Wawan & Mbak Ira, Kel. Bu Dhe, dll) yang telah banyak memberikan dorongan semangat, kasih sayang dan doa-doanya.
6. Teman-teman Kertajaya 7 Raya : Lina, Iis, Mbak Pit, Mbak Susi, Mbak Diah, Kiki, Risa, Uuk. Makasih untuk persahabatan dan keceriaannya
7. Teman-teman Akuntansi Angkatan 2001 Ekstensi Malam : Ida, Anik, Dina, Ety, Dani, Devita, Mas Adib, Mas Nura, Yudi dan semuanya yang tidak dapat disebutkan satu persatu. Sukses yo, I love you all.
8. Semua pihak yang telah membantu penulis dalam menyelesaikan skripsi ini.

Akhir kata dengan segala keterbatasan dan kesederhanaan atas penulisan skripsi ini, penulis berharap semoga skripsi ini bermanfaat bagi semua pihak.

Surabaya,... Juni 2005

Penulis

ABSTRAK

PT. Bumi Kencana Murni yang memproduksi lebih dari satu jenis produk sangat perlu membuat laporan laba rugi segmen untuk mengetahui profitabilitas masing-masing produk. Hal ini dikarenakan masing-masing segmen produk memiliki aktivitas dan tingkat profitabilitas yang berbeda. Laporan laba rugi menurut segmen dapat memberikan informasi kepada manajemen mengenai seberapa besar kontribusi laba yang diberikan masing-masing segmen produk dalam mendukung laba perusahaan secara keseluruhan, selain itu penilaian profitabilitas segmen produk juga berguna untuk merencanakan tindakan dan membuat keputusan yang berhubungan dengan eksistensi berkelanjutan masing-masing segmen, tingkat pendanaan, dll. Laporan laba rugi segmen dengan pendekatan *variable costing* dipilih karena dengan pendekatan ini perusahaan mampu melihat kontribusi masing-masing segmen yang kemudian dipakai untuk menghitung *segment margin ratio* untuk mengetahui seberapa besar kontribusi laba masing-masing segmen produk.

Berdasarkan latar belakang di atas penulis melakukan penelitian dengan obyek penelitian mengenai penerapan laporan laba rugi menurut segmen dengan pendekatan *variable costing* untuk membantu manajer dalam menilai kinerja produk. Pendekatan yang dipakai adalah kualitatif yaitu mengolah data secara kualitatif, menggolongkan data dan menguraikan secara deskriptif hasil penelitian yang dilakukan, yaitu menentukan kontribusi dari masing-masing segmen produk kemudian menghitung *segment margin ratio* untuk mengambil kesimpulan yang bersifat kualitatif yaitu bagaimana kinerja dari produk-produk tersebut berdasarkan deskriptif dari hasil penelitian.

PT. Bumi Kencana Murni yang memiliki dua produk yaitu *heavy* dan *light* selama ini belum membuat laporan laba rugi segmen. Dari hasil penelitian yang dilakukan, perusahaan mampu menilai kinerja masing-masing produk. Pada tahun 2002, produk *heavy* memiliki *segment margin ratio* 27,86%, *light* 35,35%, tahun 2003 terjadi penurunan *segment margin ratio* untuk semua produk yaitu *heavy* 24,59%, *light* 31,97%. Dari hasil penelitian diketahui bahwa produk *light* memberikan kontribusi laba lebih besar dari produk *heavy*.

KATA KUNCI : Profitabilitas, Laporan Laba Rugi Segmen, Segmen Produk, *Segment Margin Ratio*

DAFTAR ISI

LEMBAR PERSETUJUAN

KATA PENGANTAR	i
ABSTRAK	iii
DAFTAR ISI	iv
DAFTAR TABEL	vii
DAFTAR GAMBAR	ix

BAB I : PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang Masalah	1
1.2. Rumusan Masalah	4
1.3. Tujuan Penelitian	4
1.4. Manfaat Penelitian	4
1.5. Sistematika Penulisan Skripsi	5

BAB II : TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Landasan Teori	7
2.1.1. Informasi Akuntansi Manajemen	7
2.1.2. Perbedaan Akuntansi Manajemen dan Akuntansi Keuangan	11
2.1.3. Klasifikasi Biaya	12
2.1.4. Perilaku Biaya	18

2.1.5. Analisis Profitabilitas	22
2.1.6. Segmented Reporting	24
2.1.7. Metode Penghitungan Laba	29
2.1.7.1. Metode Full Costing	29
2.1.7.2. Metode Variable Costing	31
2.2. Penelitian Sebelumnya	32
BAB III : METODE PENELITIAN	
3.1. Pendekatan Penelitian	34
3.2. Jenis Dan Sumber Data	35
3.3. Prosedur Pengumpulan Data	35
3.4. Teknik Analisis	36
BAB IV : HASIL DAN PEMBAHASAN	
4.1 Gambaran Umum Perusahaan	38
4.1.1 Sejarah Singkat Perusahaan	38
4.1.2 Struktur Organisasi	39
4.1.3 Aktivitas Produksi Perusahaan	42
4.1.4 Informasi Data Keuangan	45
4.1.5 Data Volume Produksi dan Volume Penjualan	45
4.2 Pembahasan.....	45
4.2.1 Pengklasifikasian Biaya Berdasarkan Perilaku.....	46
4.2.2 Pengumpulan dan Pembebanan Biaya	55
4.2.3 Laporan Segmen Per Produk.....	55

4.2.4. Penilaian Profitabilitas Segmen Produk untuk

Menilai Kinerja Produk..... 61

BAB V : SIMPULAN DAN SARAN

5.1 Simpulan 63

5.2. Saran 64

DAFTAR PUSTAKA 65

LAMPIRAN



DAFTAR TABEL

Tabel 2.1.	Tipe Informasi Akuntansi Manajemen dan Manfaatnya	10
Tabel 2.2.	<i>Comparison of Management and Financial Accounting</i>	11
Tabel 2.3.	Laporan Laba Rugi/Rugi Per Segmen Metode <i>Absorption Costing</i>	30
Tabel 2.4.	Laporan Laba Rugi/Rugi Per Segmen Metode <i>Variable Costing</i>	32
Tabel 4.1.	Analisis Pemisahan Biaya Semi Variabel Biaya Tenaga Kerja Tidak Langsung Tahun 2002.....	47
Tabel 4.2.	Analisis Pemisahan Biaya Semi Variabel Biaya Listrik dan Air Tahun 2002.....	48
Tabel 4.3.	Analisis Pemisahan Biaya Semi Variabel Biaya Reparasi dan Pemeliharaan Tahun 2002	49
Tabel 4.4.	Analisis Pemisahan Biaya Semi Variabel Biaya Overhead Lain-lain Tahun 2002.....	50
Tabel 4.5.	Analisis Pemisahan Biaya Semi Variabel Biaya Tenaga Kerja Tidak Langsung Tahun 2003.....	51
Tabel 4.6.	Analisis Pemisahan Biaya Semi Variabel Biaya Listrik dan Air Tahun 2003.....	52
Tabel 4.7.	Analisis Pemisahan Biaya Semi Variabel Biaya Reparasi dan Pemeliharaan Tahun 2003	53

Tabel 4.8.	Analisis Pemisahan Biaya Semi Variabel Biaya Overhead Lain-lain Tahun 2003	54
Tabel 4.9.	Pengumpulan Biaya Variabel dan Biaya Tetap Tahun 2002	56
Tabel 4.10.	Pengumpulan Biaya Variabel dan Biaya Tetap Tahun 2003	57
Tabel 4.11.	Pembebanan Biaya Variabel Per Jenis Produk Tahun 2002 dan Tahun 2003	58
Tabel 4.12.	Pembebanan Biaya Tetap Langsung Per Jenis Produk Tahun 2002 dan 2003	58
Tabel 4.13.	Laporan Laba Rugi Segmen Tahun 2002	59
Tabel 4.14.	Laporan Laba Rugi Segmen Tahun 2003	60
Tabel 4.15.	<i>Segment Margin Ratio</i>	61

DAFTAR GAMBAR

Gambar 4.1. Struktur Organisasi PT. Bumi Kencana Murni 40



BAB I

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang Masalah

Sejalan dengan semakin pesatnya pertumbuhan ekonomi yang terjadi, lingkungan dunia usaha semakin kompleks dan perusahaan menghadapi persaingan yang semakin ketat. Keadaan ini menyebabkan perusahaan dituntut untuk beroperasi secara efektif, sehingga kelangsungan hidup perusahaan tetap terjaga.

Berhasil atau tidaknya suatu perusahaan pada umumnya ditandai dengan kemampuan manajemen dalam melakukan evaluasi pelaksanaan pada masa lalu dan melihat kemungkinan serta kesempatan di masa yang akan datang. Oleh karena itu, merupakan tugas dari pihak manajemen untuk merencanakan masa depan perusahaan. Untuk itu dibutuhkan informasi akurat yang dapat membantu manajer dalam hal pengambilan keputusan yang didukung oleh laporan keuangan dengan informasi yang relevan, terperinci dan dapat dipercaya. Selain itu laporan tersebut diharapkan dapat memberikan informasi yang akurat untuk kepentingan perencanaan dan pengendalian serta memberikan perspektif yang jelas mengenai peluang bisnis maupun ancaman setiap aktivitas dalam perusahaan.

Ukuran yang seringkali dipakai untuk menilai berhasil atau tidaknya manajemen suatu perusahaan adalah laba yang diperoleh perusahaan. Ada dua metode untuk penghitungan laba yaitu berdasarkan kalkulasi biaya variabel dan kalkulasi biaya absorpsi. Disebut dengan metode kalkulasi biaya karena keduanya

berkaitan dengan biaya produk. Kalkulasi biaya variabel menekankan perbedaan antara biaya manufaktur variabel dan tetap. Kalkulasi biaya absorpsi digunakan untuk keperluan eksternal sedangkan kalkulasi biaya variabel untuk keperluan internal yang mampu memberikan informasi yang penting untuk pengambilan keputusan dan pengendalian.

Kemampuan untuk menghasilkan laba antara suatu aktivitas dengan aktivitas lainnya adalah berbeda, begitu pula dengan kemampuan antara suatu segmen dengan segmen lainnya dalam menghasilkan laba juga berlainan. Oleh karena itu untuk mengevaluasi berbagai aktivitas yang berbeda dalam suatu perusahaan, seorang manajer membutuhkan lebih dari sekedar informasi yang terdapat dalam laporan laba rugi. Dalam laporan laba rugi yang disusun secara global, pihak manajer akan hanya mengetahui besarnya profitabilitas dari keseluruhan segmen. Sedangkan informasi yang luas mengenai kondisi setiap segmen baik yang menguntungkan maupun yang perlu diperbaiki tidak dapat diketahui oleh pihak manajemen. Hal inilah yang menyebabkan perlunya informasi yang lebih dari laporan laba rugi semata, yaitu informasi dalam bentuk pelaporan informasi keuangan menurut segmen (*segmented reporting*) yang dapat memberikan informasi kepada manajemen seawal mungkin mengenai kontribusi laba masing-masing segmen terhadap laba perusahaan secara keseluruhan. Untuk itu konsep laporan segmen yang berdasar pada kalkulasi biaya variabel dipandang mampu membantu manajer mengatasi permasalahan di atas.

Segmen adalah bagian atau aktivitas yang menghasilkan laba. Dalam sebuah perusahaan, segmen bisa berupa jenis produk, divisi dan wilayah penjualan. Bagi

manajer suatu unit usaha yang memiliki berbagai sub unit usaha, adalah sangat penting baginya untuk mengetahui kinerja dari masing-masing segmen yang dimilikinya terhadap hasil yang dicapai. Agar tujuan perusahaan sebagai penghasil laba dapat tercapai maka tiap segmen diberikan wewenang dan tanggung jawab untuk mengelola segmen yang menjadi tanggung jawabnya. Pertanggungjawaban segmen tersebut dilaporkan dalam bentuk laporan kinerja secara periodik kepada manajer puncak.

Dalam penelitian ini akan difokuskan pada segmen produk, analisis profitabilitas ditujukan untuk menilai kinerja masing-masing produk serta kontribusinya terhadap pencapaian laba secara keseluruhan. Jadi laporan per segmen dapat membantu manajemen dalam menilai kinerja perusahaan secara lebih baik.

PT. Bumi Kencana Murni yang berlokasi di Madiun merupakan perusahaan yang memproduksi tepung calcium carbonat. Perusahaan ini memiliki dua segmen produk yaitu heavy dan light. PT. Bumi Kencana Murni dalam penyajian laporan laba rugi belum menerapkan laporan laba rugi per segmen produk yang dapat memberikan informasi kepada manajemen mengenai kontribusi laba masing-masing segmen. Dari kedua produk yang ada, perusahaan ingin melakukan penilaian kinerja masing-masing produk dengan menerapkan laporan laba rugi per segmen, sehingga manajer dapat lebih jeli dalam mengambil keputusan guna meningkatkan laba keseluruhan pada perusahaan.

1.2. Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian pada latar belakang masalah di atas, maka rumusan masalah yang dapat dikemukakan adalah : “Bagaimana penerapan laporan laba rugi menurut segmen digunakan sebagai alat ukur dalam menilai kinerja tiap lini produk pada PT. Bumi Kencana Murni di Madiun ?”

1.3. Tujuan Penelitian

Adapun tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui penerapan laporan laba rugi menurut segmen sebagai alat ukur dalam menilai kinerja tiap lini produk pada perusahaan.

1.4. Manfaat Penelitian

1. Diharapkan dengan adanya penerapan laporan laba rugi menurut segmen, manajer dapat melakukan penilaian kinerja terhadap masing-masing produk agar mampu membuat keputusan terbaik guna peningkatan laba keseluruhan perusahaan.
2. Sebagai sumber informasi dan referensi bagi penelitian selanjutnya.
3. Dapat diperoleh pemahaman yang lebih mendalam mengenai penerapan laporan per segmen serta manfaatnya bagi perusahaan.

1.5. Sistematika Penulisan Skripsi

BAB I : PENDAHULUAN

Bab ini berisi tentang pendahuluan yang terdiri dari latar belakang masalah yang merupakan landasan pemikiran secara garis besar, perumusan masalah, tujuan dan manfaat penelitian serta sistematika penulisan skripsi.

BAB II : TINJAUAN PUSTAKA

Bab ini berisi tentang tinjauan pustaka yang meliputi landasan teori, konsep-konsep yang dapat membantu memecahkan permasalahan dalam penelitian ini.

BAB III : METODE PENELITIAN

Bab ini berisi tentang metode penelitian yang diharapkan akan dapat membantu menjawab masalah yang telah dirumuskan secara sistematis dan tepat, terdiri dari pendekatan penelitian, jenis dan sumber data, prosedur pengumpulan data, serta teknik analisis yang digunakan untuk mengolah dan menganalisa data.

BAB IV : HASIL DAN PEMBAHASAN

Bab ini berisi tentang hasil penelitian dan pembahasan yang dilakukan. Dalam bab ini dijelaskan mengenai gambaran umum perusahaan, deskripsi hasil penelitian, serta pembahasan hasil penelitian berdasarkan data yang ada dan teori yang telah dikemukakan.

BAB V : SIMPULAN DAN SARAN

Bab ini berisi tentang simpulan yang dapat ditarik dari hasil pembahasan dan saran-saran yang dapat diberikan untuk perbaikan.



BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Landasan Teori

2.1.1. Informasi Akuntansi Manajemen

Berhasil atau tidaknya suatu perusahaan pada umumnya ditandai dengan kemampuan manajemen dalam mengelola perusahaannya, baik dalam melakukan evaluasi pelaksanaan pada masa lalu maupun melihat kemungkinan serta kesempatan di masa yang akan datang. Dalam mengelola perusahaan tersebut manajer membutuhkan informasi yang mendukung dalam rangka mencapai tujuan yang diharapkan. Informasi tersebut salah satunya dihasilkan oleh sistem informasi akuntansi. Oleh karena itu pengertian yang baik atas akuntansi sangat diperlukan oleh para manajer untuk melakukan peranan operasionalnya. Informasi akuntansi diperlukan dalam semua tahapan manajemen termasuk perencanaan, pengendalian dan pengambilan keputusan. Informasi tersebut tidak hanya dibutuhkan untuk mengidentifikasi masalah yang timbul tetapi juga untuk penyelesaian masalah tersebut. Informasi akuntansi manajemen tidak hanya dibutuhkan pada perusahaan manufaktur saja tetapi juga dibutuhkan pada semua jenis organisasi baik yang bergerak dalam bidang dagang maupun jasa.

Hansen dan Mowen (2003:7) menyatakan “management accounting identifies, collects, measures classifies, and report information that is useful to internal users in planning, controlling, and decision making.” Menurut Anderson dan Sollenberger

(1992:13) menyatakan bahwa *management accounting* disebut juga dengan *managerial accounting*. Menurut Anderson dan Sollenberger (1992:13) “management accounting or managerial accounting is the branch of accounting that deals with how accounting data and other financial information will meet the information needs of management.” Menurut Atkinson (2001:5), “management accounting is the process of identifying, measuring, reporting and analysing information about the economic event of organization.”

Sistem informasi akuntansi manajemen menurut Hansen dan Mowen (2003:4) “an information system that produces outputs using inputs and processes needed to satisfy specific management objectives.” Input yang dimaksud disini adalah seperti transaksi penjualan dan pembelian, sedangkan outputnya dapat berupa laporan biaya produk, anggaran dan laporan kinerja. Proses terdiri dari mengumpulkan, mencatat, menyajikan, menganalisa, melaporkan dan memanajemen.

Informasi akuntansi yang benar setidaknya harus memenuhi hal-hal berikut :

1. Relevan

Informasi yang relevan adalah informasi yang layak untuk dipertimbangkan dan akan mempengaruhi suatu pembuatan dari sebuah keputusan.

2. Tepat waktu

Informasi yang tepat waktu adalah informasi yang harus disajikan tepat waktu. Alasannya ketepatan waktu akan membantu manajer untuk membuat keputusan secara tepat dan akurat.

3. *Cost benefit*

Cost benefit adalah perbandingan antara biaya dan manfaat dari penyajian informasi tersebut. Apabila hasil keputusan tersebut akan meningkatkan laba perusahaan atau menaikkan aktiva perusahaan maka hal penting yang perlu dipikirkan adalah biaya pembuatan, pemrosesan, dan penyajian informasi.

Adapun tujuan utama dari sistem informasi akuntansi manajemen menurut Hansen dan Mowen (2003:4) adalah :

1. To provide information for costing out services, product, 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.

Informasi akuntansi manajemen dapat dihubungkan dengan tiga hal yaitu obyek informasi, alternatif yang akan dipilih, dan wewenang manajer. Jika informasi akuntansi manajemen dihubungkan dengan obyek informasi seperti produk, departemen, atau aktivitas maka informasi yang akan dihasilkan berupa akuntansi penuh. Jika informasi akuntansi manajemen dihubungkan dengan alternatif yang dipilih maka akan menghasilkan informasi akuntansi diferensial. Jika informasi akuntansi manajemen dihubungkan dengan wewenang yang dimilikinya, maka informasi yang akan dibentuk adalah informasi akuntansi pertanggungjawaban.

Tabel 2.1 menerangkan tentang tipe informasi akuntansi manajemen dan manfaatnya.

TABEL 2.1

TIPE INFORMASI AKUNTANSI MANAJEMEN DAN MANFAATNYA

Tipe Informasi Akuntansi Manajemen (Aktiva, Pendapatan, dan / atau Biaya)	Manfaat	
	Informasi Masa Lalu	Informasi Masa Yang akan Datang
Informasi akuntansi penuh (<i>Full accounting information</i>)	Pelaporan informasi keuangan Analisis kemampuan menghasilkan laba Jawaban atas pertanyaan "Berapa biaya yang telah dikeluarkan untuk sesuatu?" Penentuan harga jual dalam <i>cost type contract</i>	Penyusunan program Penentuan harga jual normal Penentuan harga transfer Penentuan harga jual dalam perusahaan yang diatur dengan peraturan pemerintah
Informasi akuntansi diferensial (<i>Differential accounting information</i>)	Tidak ada	Pengambilan keputusan, pemilihan alternatif, baik jangka pendek maupun jangka panjang
Informasi akuntansi pertanggungjawaban (<i>Responsibility accounting information</i>)	Penilaian kinerja manajer Pemotivasian manajer	Penyusunan anggaran

Sumber : Mulyadi (1993:17)

Berdasarkan tabel 2.1 maka untuk memenuhi berbagai kebutuhan manajemen akan informasi akuntansi, sangat penting untuk mengolah, menyajikan, dan menganalisis informasi dengan benar.

2.1.2. Perbedaan Akuntansi Manajemen dan Akuntansi Keuangan

Sistem informasi akuntansi pada sebuah organisasi terdiri dari dua hal utama yaitu sistem akuntansi manajemen dan sistem akuntansi keuangan. Kedua tipe akuntansi ini mempunyai ciri yang berbeda disebabkan karena perbedaan pemakaian informasi yang dihasilkan oleh keduanya tersebut. Akuntansi keuangan lebih menekankan pada pengolahan informasi untuk memenuhi kebutuhan pihak luar organisasi, sedangkan untuk akuntansi manajemen lebih menekankan pada pengolahan informasi untuk memenuhi kebutuhan manajemen dalam melaksanakan fungsi manajemen yaitu perencanaan, koordinasi dan pengendalian organisasi.

TABEL 2.2

COMPARISON OF MANAGEMENT AND FINANCIAL ACCOUNTING

Management Accounting	Financial Accounting
1. Internally focused	1. Externally focused
2. No mandatory rules	2. Must follow externally imposed rules
3. Financial and nonfinancial information; subjective information possible	3. Objective financial information
4. Emphasis on the future	4. Historical orientation
5. Internal evaluation and decisions based on very detailed information	5. Information about the firm as a whole
6. Broad, multidisciplinary	6. More self - contained

Sumber : Hansen dan Mowen (2003:8)

2.1.3. Klasifikasi Biaya

Biaya merupakan suatu beban yang tidak dapat dipisahkan dari aktivitas perusahaan. Tanpa adanya biaya tujuan dari perusahaan tidak akan dapat tercapai. Untuk mengelola perusahaan diperlukan informasi yang berupa biaya yang sistematis dan komparatif serta data yang berupa analisis biaya dan laba. Informasi ini dapat membantu pihak manajemen untuk menetapkan sasaran laba perusahaan, menetapkan target departemen yang menjadi pedoman manajemen menengah dan operasi menuju pencapaian sasaran akhir, mengevaluasi keefektifan rencana, mengungkapkan keberhasilan atau kegagalan dalam bentuk tanggung jawab yang spesifik, dan menganalisis serta memutuskan pengadaan penyesuaian dan perbaikan agar seluruh organisasi tetap bergerak maju secara seimbang menuju tujuan yang telah ditetapkan.

Pengertian biaya menurut Hansen dan Mowen (2003:34) “the cash or cash-equivalent value sacrificed for goods and services that are expected to bring a current or future benefit to the organization.” Menurut Hammer-Carter-Usry (1994:42) “an exchange price, a for going, a sacrifice made to secure benefit.” Biaya merupakan kas, nilai tukar, prasyarat, atau nilai ekuivalen kas yang dikorbankan untuk mendapatkan jasa atau barang guna memperoleh manfaat di masa ini maupun di masa mendatang bagi organisasi.

Penggolongan biaya ini ditentukan atas dasar tujuan yang hendak dicapai dengan penggolongan tersebut. Pengelompokan biaya diperlukan untuk mengembangkan data biaya yang dapat membantu manajemen dalam mencapai tujuannya. Klasifikasi biaya menurut Machfoedz (1996:124) dibagi menjadi dua

golongan besar yaitu klasifikasi biaya untuk perencanaan dan pengendalian dan klasifikasi biaya untuk pengambilan keputusan. Klasifikasi biaya untuk perencanaan dan pengendalian menurut Machfoedz (1996:124) adalah sebagai berikut :

1. Klasifikasi biaya berdasarkan tingkah laku
2. Klasifikasi biaya berdasarkan pertanggungjawaban
3. Klasifikasi biaya berdasarkan obyek
4. Klasifikasi biaya dalam hubungannya dengan produk
5. Klasifikasi biaya berdasarkan fungsi operasi non produksi

Klasifikasi biaya untuk pengambilan keputusan menurut Machfoedz (1996:134) terdiri atas :

1. Biaya masa lalu dan biaya akan datang
2. Biaya tenggelam dan biaya tunai
3. Biaya relevan dan tidak relevan
4. Biaya kesempatan
5. Biaya marjinal dan biaya diferensial
6. Biaya bisa dihindarkan dan tidak bisa dihindarkan
7. Biaya modal sendiri

Berikut ini penjelasan dari klasifikasi biaya di atas :

1) Klasifikasi biaya berdasarkan tingkah laku

Apabila biaya diklasifikasikan berdasar pada tingkah laku biaya dalam hubungannya dengan volume produksi atau penjualan maka biaya dikelompokkan ke dalam tiga jenis biaya yaitu :

- a. Biaya variabel adalah biaya yang bervariasi langsung (proporsional) dengan kuantitas yang diproduksi naik (bertambah) sebesar perubahan kuantitas dikalikan biaya variabel per satuan dan sebaliknya apabila turun.

- b. Biaya tetap adalah jumlah totalnya akan tetap walaupun jumlah yang diproduksi atau dijual berubah-ubah dalam kapasitas normal.
- c. Biaya semi variabel adalah jenis biaya yang jumlahnya berubah-ubah dalam hubungannya dengan perubahan kuantitas yang diproduksi tetapi perubahannya tidak proporsional.

2) Klasifikasi biaya berdasarkan pertanggungjawaban

Biaya dalam hubungannya dengan pertanggungjawaban dikelompokkan menjadi dua yaitu :

- a. Biaya terkendali (*controllable cost*) adalah biaya yang dikeluarkan oleh suatu tempat biaya (misalnya departemen atau bagian) dan atas pengeluaran biaya tersebut seseorang harus mempertanggungjawabkannya.
- b. Biaya tak terkendali (*uncontrollable cost*) adalah biaya yang tidak bisa dibebankan tanggung jawab pengeluarannya oleh seorang manajer pusat biaya.

3) Klasifikasi biaya berdasarkan obyek

Berdasarkan obyeknya, biaya dikelompokkan menjadi dua jenis yaitu :

- a. Biaya langsung adalah biaya yang dikeluarkan atau dibebankan dimana biaya tersebut bisa langsung dihubungkan dengan obyek yang dibiayai atau dibebani.
- b. Biaya tidak langsung adalah biaya yang dikeluarkan atau dibebankan dimana biaya tersebut tidak bisa dihubungkan langsung dengan obyek yang dibiayai atau dibebani.

4) Klasifikasi biaya dalam hubungannya dengan produk

Untuk tujuan akuntansi biaya produksi ini diklasifikasikan ke dalam tiga jenis biaya yaitu :

a. Biaya bahan dasar

Biaya bahan dasar dipisahkan menjadi dua yaitu bahan dasar langsung dan bahan dasar tak langsung. Bahan dasar langsung adalah bahan yang menjadi bagian menyeluruh dari produk jadi, sedangkan bahan dasar tak langsung adalah bahan yang digunakan untuk membuat produk, tetapi jumlahnya sangat kecil, dan bukan merupakan bagian menyeluruh dari produk jadi.

b. Biaya tenaga kerja

Biaya tenaga kerja dibedakan menjadi dua kelompok yaitu biaya tenaga kerja langsung yang merupakan biaya yang dikeluarkan untuk tenaga kerja yang langsung menangani pembuatan (proses) dari bahan dasar sampai menjadi barang jadi dan sebaliknya, sedangkan yang dimaksud dengan biaya tenaga kerja tak langsung adalah biaya yang dikeluarkan untuk tenaga kerja yang menyumbangkan jasanya untuk pembuatan bahan dasar menjadi barang jadi tetapi tidak langsung menangani pembuatannya.

c. Biaya overhead pabrik

Biaya overhead pabrik adalah biaya-biaya selain bahan baku langsung dan tenaga kerja langsung yang diperlukan untuk memproduksi suatu barang.

5) Klasifikasi biaya berdasarkan fungsi operasi non produksi

Biaya non produksi dikelompokkan berdasarkan fungsinya yaitu :

a. Biaya distribusi

Biaya distribusi mempunyai dua pengertian yaitu pengertian sempit yang menyatakan bahwa biaya distribusi merupakan biaya untuk menyebar (memasarkan) barang pada konsumen atau sering disebut biaya pemasaran, sedangkan dalam pengertian luas biaya distribusi adalah biaya yang dikeluarkan dari mulai barang selesai dibuat sampai ke tangan konsumen, dimana yang termasuk jenis biaya ini meliputi biaya penjualan.

b. Biaya administrasi

Biaya administrasi pada umumnya disatukan dengan biaya umum dengan nama administrasi dan umum, yang termasuk biaya ini adalah biaya-biaya untuk mengelola administrasi perusahaan termasuk gaji direktur, biaya bagian akuntansi, penyusutan alat-alat kantor dan sebagainya.

c. Biaya riset dan pengembangan

Biaya riset dan pengembangan adalah seluruh biaya untuk melakukan penyelidikan dan pengembangan yang berkenaan dengan produk baru atau penemuan-penemuan lainnya.

d. Biaya-biaya keuangan

Biaya-biaya keuangan adalah biaya-biaya yang berhubungan dengan pengeluaran saham, obligasi dan surat-surat berharga lainnya, termasuk penyebaran (penjualan) dari surat-surat berharga tersebut.

Klasifikasi biaya untuk pengambilan keputusan yaitu :

1) Biaya masa lalu dan biaya akan datang

Biaya masa lalu adalah biaya yang terjadi di masa lalu. Biaya ini kurang diperlukan dalam akuntansi manajemen, sedangkan biaya masa depan adalah biaya yang dipertimbangkan akan dikeluarkan di masa yang akan datang.

2) Biaya tenggelam dan biaya tunai

Biaya tenggelam adalah biaya yang akibat keputusan di masa lalu yang akibatnya dibukukan sekarang. Biaya tunai adalah biaya pengeluaran kas di masa mendatang akibat dari keputusan sekarang atau yang akan datang.

3) Biaya relevan dan tidak relevan

Biaya relevan adalah biaya yang akan terjadi di masa mendatang dan berbeda diantara pelbagai alternatif keputusan, sedangkan biaya tidak relevan adalah biaya yang tak memenuhi salah satu atau kedua-duanya dari kriteria biaya relevan.

4) Biaya kesempatan

Biaya kesempatan adalah kesempatan memperoleh penghasilan.

5) Biaya marjinal dan biaya diferensial

Biaya marjinal dan biaya diferensial mempunyai pengertian yang sama yaitu tambahan biaya karena keputusan untuk menambah unit yang diproduksi. Biaya marjinal biasa digunakan oleh ekonom, sedangkan biaya diferensial merupakan istilah yang biasa digunakan oleh akuntan.

6) Biaya bisa dihindarkan dan tidak bisa dihindarkan

Biaya bisa dihindarkan adalah biaya yang dapat dihindarkan jika satu alternatif keputusan diambil, sedangkan biaya tak bisa dihindarkan adalah biaya yang akan tetap ada apapun keputusan yang akan diambil.

7) Biaya modal sendiri

Biaya modal sendiri adalah kesempatan memperoleh hasil dari modal sendiri yang harus digunakan untuk operasi.

2.1.4. Perilaku Biaya

Seperti yang telah ditulis di atas mengenai klasifikasi biaya, dituliskan bahwa salah satu klasifikasi biaya ada yang berdasarkan pada tingkah laku biaya tersebut. Pemahaman perilaku biaya merupakan kunci beberapa keputusan dalam organisasi, dalam hal bahwa dengan memahami perilaku biaya, manajer mampu melakukan prediksi terhadap jumlah biaya yang akan terjadi di bawah berbagai keadaan operasi dengan lebih baik. Definisi dari perilaku biaya menurut Hansen dan Mowen (2003:68) “the general term for describing whether costs change as output changes”. Garrison dan Noreen (2003:190) mendefinisikan perilaku biaya sebagai berikut, “cost behaviour as meaning how a cost will react or change as changes take place in the level of activity.”

Dalam pembahasan sebelumnya disebutkan bahwa klasifikasi biaya berdasarkan tingkah laku dibagi menjadi tiga yaitu biaya tetap, biaya variabel, dan biaya semi variabel (biaya campuran). Untuk biaya semi variabel perlu dilakukan

pemisahan karena catatan akuntansi mungkin hanya menyatakan total biaya dan penggunaan aktivitas terkait pada item biaya campuran, maka itu perlu dilakukan pemisahan biaya campuran menjadi biaya tetap dan biaya variabel. Pemisahan antara biaya tetap dan biaya variabel adalah sangat penting untuk membuat evaluasi yang akurat.

Metode yang dipakai dalam pemisahan biaya semi variabel menurut Hansen dan Mowen (2003:79) ada tiga metode yaitu, “There are three widely used methods of separating a mixed cost into its fixed and variable components the high-low method, the scatterplot method, and the method of least squares.”

Adapun penjelasan dari ketiga metode tersebut adalah sebagai berikut :

1) Metode tinggi – rendah (*The high-low method*)

Metode ini menganalisis aktivitas dan biaya yang terkait dengan aktivitas tersebut berdasarkan titik tertinggi dan titik terendah untuk kemudian dicari selisihnya. Setelah itu dicari tingkat variabelnya dengan rumus sebagai berikut :

$$\text{Tingkat variabel (V)} = \frac{\text{Perubahan biaya}}{\text{Perubahan aktivitas}} \quad (1)$$

Kemudian setelah menemukan tingkat variabel dicari elemen biaya tetap :

$$\text{Elemen biaya tetap (F)} = \text{Total biaya campuran} - \text{biaya variabel} \quad (2)$$

Total biaya campuran diperoleh dari biaya dari titik tertinggi, sedangkan biaya variabel diperoleh dari tingkat variabel dikalikan dengan aktivitas dari titik tertinggi. Saat ini elemen biaya susah dalam keadaan terpisah. Maka rumus biaya dengan metode tinggi rendah adalah tingkat variabel (V) + elemen biaya tetap (F).

Metode ini mempunyai keunggulan pada obyektivitasnya. Setiap dua orang yang menggunakan metode ini pada sekumpulan data tertentu akan mendapat hasil yang sama. Selain itu metode ini memungkinkan manajer melakukan perubahan cepat pada hubungan biaya dengan menggunakan hanya dua titik saja. Tapi metode ini juga ada kelemahannya yaitu metode ini akan menjadi data yang akurat dalam menentukan rumus biaya hanya jika titik tertinggi dan terendah kebetulan berada sedemikian rupa sehingga mewakili rata-rata sesungguhnya dari seluruh titik biaya dan titik aktivitas. Keadaan yang seperti ini pada kenyataannya sangat susah untuk terjadi.

2) Metode *scatterplot* (*The scatterplot method*)

Metode ini lebih baik dibandingkan dengan metode tinggi rendah. Langkah pertama dalam metode ini adalah dengan memplot titik-titik data sehingga hubungan antara biaya persiapan dan tingkat aktivitas dapat terlihat. Plot itu disebut dengan *scattergraph*, dimana sumbu vertikal adalah total biaya aktivitas dan sumbu horisontal adalah keluaran aktivitas. Salah satu tujuan dari metode ini adalah untuk menilai validitas hubungan linear yang diasumsikan. Diharapkan dengan metode ini terungkap beberapa titik yang kelihatannya tidak cocok dengan pola umum perilaku biaya. Keunggulan dari metode ini adalah dapat memberi analisis biaya kesempatan untuk memeriksa data secara visual. Kelemahannya adalah karena tidak memiliki kriteria obyektif dalam pemilihan garis terbaik. Kualitas dari rumus biayanya bergantung pada kualitas penilaian subyektif analisis.

3) Metode kuadrat terkecil (*The method of least squares*)

Metode kuadrat terkecil merupakan metode yang lebih canggih dibanding dari gagasan metode *scatterplot*. Metode ini mengidentifikasi garis terbaik. Garis kecocokan terbaik adalah garis yang lebih mendekati titik dibanding garis lainnya. Metode kuadrat terkecil mengandalkan teori statistik untuk mendapatkan rumus-rumus yang menghasilkan garis terbaik. Untuk mencari garis terbaik dapat menggunakan rumus sebagai berikut :

$$V = \frac{[\sum XY - \sum X \sum Y / n]}{[\sum X^2 - (\sum X)^2 / n]} \quad (3)$$

$$F = \frac{\sum Y}{n} - V \left[\frac{\sum X}{n} \right] \quad (4)$$

dimana : n = jumlah data

X = aktivitas

Y = biaya aktivitas

2.1.5. Analisis Profitabilitas

Ukuran yang seringkali dipakai untuk menilai berhasil atau tidaknya manajemen suatu perusahaan adalah laba yang diperoleh perusahaan. Kemampuan untuk menghasilkan laba antara suatu aktivitas dengan aktivitas lainnya adalah berbeda, begitu pula dengan kemampuan antara suatu segmen dengan segmen lainnya di dalam menghasilkan laba juga berlainan.

Analisis kemampuan menghasilkan laba dapat diterapkan dalam berbagai obyek informasi seperti produk, keluarga produk, aktivitas, atau unit organisasi. Analisis profitabilitas digunakan untuk mendeteksi penyebab timbulnya laba atau rugi yang dihasilkan oleh suatu obyek informasi dalam suatu periode tertentu.

Dalam perusahaan yang menghasilkan berbagai macam produk (*product diversification*), pihak manajemen memerlukan suatu informasi akuntansi untuk memungkinkan melakukan analisis kemampuan setiap produk dalam menghasilkan laba. Oleh karena itu diperlukan informasi akuntansi yang berupa : pendapatan yang dihasilkan oleh produk dalam periode tertentu, biaya yang dikorbankan untuk memproduksi dan memasarkan produk tersebut selama periode yang sama. Dengan analisis kemampuan menghasilkan laba menurut produk, pihak manajemen dapat memperoleh gambaran sumber penyebab timbulnya laba ataupun rugi masing-masing produk atau keluarga produk dalam periode tertentu.

Sugiri (1994:217) membagi tipe pengukuran profitabilitas dalam lima tipe sebagai berikut :

1. *Contribution Margin*

Contribution margin adalah selisih antara hasil penjualan dengan biaya variabel. Alasan utama mengukur prestasi pusat laba berdasarkan *contribution margin* adalah biaya tetap dianggap tidak dapat dikendalikan oleh manajer pusat laba dan manajer pusat laba harus berusaha untuk memaksimalkan selisih antara pendapatan dan biaya variabel. Adapun *contribution margin ratio* adalah *ratio* atau perbandingan antara *contribution margin* dengan hasil penjualan. *Contribution margin* dan *contribution margin ratio* adalah ukuran prestasi yang penting, karena *contribution margin* akan menunjukkan dampak perubahan volume terhadap laba, sedangkan *contribution margin ratio* akan menunjukkan tingkat laba perusahaan untuk setiap volume penjualan setelah mencapai impas.

2. Laba Langsung (*direct profit*)

Laba langsung adalah selisih dari margin kontribusi dikurangi dengan biaya tetap yang dikeluarkan oleh tiap pusat laba. Biaya-biaya tersebut merupakan *controllable* bagi manajer pusat laba. Laba langsung ini menunjukkan kontribusi laba dari tiap *profit center* dalam menutupi biaya tetap bersama mereka.

3. Laba Terkendali (*controllable profit*)

Biaya kantor pusat dapat dibedakan menjadi dua yaitu *controllable* dan *uncontrollable*. *Controllable profit* adalah selisih dari *direct profit* dikurangi dengan *headquarters controllable cost* yaitu biaya kantor pusat yang dialokasikan ke pusat laba yang *controllable* bagi pusat laba. Biaya-biaya tetap yang

uncontrollable bagi manajer pusat laba tidak dapat ikut mengurangi *direct profit* sekalipun biaya tetap tersebut merupakan biaya langsung dari pusat laba.

4. Laba Sebelum Pajak (*income before taxes*)

Laba sebelum pajak adalah selisih dari *controllable profit* dikurangi dengan alokasi biaya kantor pusat. Biaya-biaya kantor pusat yang *uncontrollable* bagi pusat laba tetapi terkait dengan pusat laba menjadi pengurang *controllable profit*.

Ukuran ini menjadi ukuran yang terbaik untuk menghitung kemampuan suatu unit bisnis karena seluruh biaya yang terkait langsung dengan pusat laba diukur. Tetapi ukuran ini kurang tepat untuk mengukur kinerja manajer pusat laba karena biaya-biaya yang *uncontrollable* bagi manajer juga disertakan dalam evaluasi kinerja.

5. Laba Bersih (*net income*)

Laba bersih adalah *income before taxes* dikurangi pajak. Tipe pengukuran prestasi dengan laba bersih jarang digunakan. Alasan utamanya adalah laba bersih sebelum pajak adalah persentase tetap dari laba sebelum pajak, sehingga tidak ada manfaatnya memasukkan unsur pajak penghasilan.

2.1.6. *Segmented Reporting*

Segmen menurut Hansen dan Mowen (2003:622) “any profit-making entity within the organization.” Menurut Horngren, Sundem, dan Stratton (2002:363) “segment are responsibility centers for which a separated measures of revenue and cost is obtained.” Jadi segmen merupakan setiap bagian atau aktivitas organisasi yang

dapat menghasilkan laba. Segmen dapat berupa daerah penjualan, divisi, segmen produk, departemen dan lain-lain.

Profitabilitas antara suatu aktivitas dengan aktivitas lainnya adalah berbeda, begitu pula dengan kemampuan antara suatu segmen dengan segmen lainnya di dalam menghasilkan laba juga berlainan. Suatu segmen mungkin berupa divisi, keluarga produk, wilayah penjualan, atau unit organisasi lain. Para manajer perlu mengetahui profitabilitas berbagai segmen dalam suatu perusahaan agar mampu membuat berbagai analisis dan keputusan yang berhubungan dengan eksistensi berkelanjutan setiap segmen, tingkat pendanaan, dan seterusnya dimana hal ini secara tidak langsung akan bisa membantu meningkatkan laba pada perusahaan. Oleh karena itu untuk mengevaluasi berbagai aktivitas yang berbeda dalam suatu perusahaan, seorang manajer membutuhkan lebih dari sekedar ikhtisar informasi yang terdapat dalam laporan laba rugi.

Segmented reporting menurut Hansen dan Mowen (2003:622) “reporting the profit contributions of activities or other unit within an organization.” (laporan kontribusi laba dari berbagai aktivitas atau unit-unit lainnya dalam suatu organisasi).

Segmented reporting disusun dengan maksud untuk menunjukkan pendapatan dan biaya-biaya yang terjadi pada segmen tersebut, sehingga dari laporan ini dapat diketahui biaya-biaya mana saja yang dapat dikendalikan dan merupakan tanggung jawab manajer serta biaya-biaya yang tidak dapat dikendalikan dan berada di luar tanggung jawab manajer. *Segmented reporting* bermanfaat bagi pihak internal sebagai

sarana yang dapat memberikan informasi mengenai besarnya kontribusi yang diberikan oleh semua segmen dan sampai sejauh mana kontribusi tersebut dapat menutup biaya-biaya umum yang dikeluarkan di luar segmen. Laporan segmentasi ini disiapkan dengan menggunakan bentuk kontribusi, karena dengan menggunakan bentuk kontribusi ini, laporan segmentasi dapat digunakan untuk menganalisis profitabilitas dan mengevaluasi kinerja berbagai segmen dalam organisasi. Hasil analisis profitabilitas segmen kurang dianggap validitasnya jika didasarkan pada metode *full costing*. Hal ini disebabkan karena pengukuran profitabilitas segmen perusahaan mungkin terdistorsi dengan adanya pembebanan biaya tidak langsung secara arbiter kepada segmen yang dianalisis. Penggunaan metode *variable costing* dalam pelaporan segmen dapat membantu manajer mengevaluasi setiap kontribusi segmen terhadap kinerja perusahaan, karena metode *variable costing* menekankan ada perilaku biaya.

Menurut Hilton (2001:535) tiga karakteristik penting dari laporan segmentasi yaitu :

1. Contribution Format
These income statement use the contribution format. The statement subtract variable expenses from sales revenue to obtain the contribution margin.
2. Controllable versus Uncontrollable expense
The income statement...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.

Jadi dapat disimpulkan bahwa *segmented reporting* dibuat dengan maksud untuk mengukur pelaksanaan atau kinerja dari berbagai bagian dari suatu organisasi. *Segmented reporting* dapat membantu perusahaan untuk melihat keadaan perusahaan dari beberapa cara yang berbeda. Laporan per segmen dapat disusun dengan berbagai format yang disesuaikan dengan kondisi segmen masing-masing perusahaan tergantung dari jenis segmen yang terdapat di perusahaan tersebut. Menurut Garrison dan Noreen (2003:532) ada tiga tingkatan laporan segmen, yaitu :

Tingkat 1 :

Segments defined as divisions

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

Tingkat 2 :

Segments defined as product lines of consumer products division

	Consumer Products Division	Product line	
		Clip Art	Computer Games
Sales	<u>\$200,000</u>	<u>\$ 75,000</u>	<u>\$125,000</u>
Less variable expenses:			
Variable costs of goods sold	60,000	20,000	40,000
Other variable expenses	<u>20,000</u>	<u>5,000</u>	<u>15,000</u>
Total variable expenses	<u>80,000</u>	<u>25,000</u>	<u>55,000</u>
Contribution margin	120,000	50,000	70,000
Less traceable fixed expenses	<u>70,000</u>	<u>30,000</u>	<u>40,000</u>
Product line segment margin	50,000	<u>\$ 20,000</u>	<u>\$ 30,000</u>
Less common fixed expenses not traceable to the individual product lines	<u>10,000</u>		
Divisional segment margin	<u>\$ 40,000</u>		

Tingkat 3 :

Segments defined as sales channels for one product line, computer games, of the consumer product division

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

2.1.7. Metode Penghitungan Laba

Di dalam akuntansi biaya yang konvensional komponen-komponen harga pokok produk adalah terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja dan biaya overhead, baik yang bersifat tetap maupun variabel. Konsep harga pokok produk tersebut tidak selalu relevan dengan kebutuhan manajemen.

Umumnya ada dua metode yang digunakan dalam menghitung laba dari berbagai segmen maupun organisasi secara keseluruhan antara lain metode *full costing* (*absorption costing*) dan metode *variable costing* (*direct costing*). Keduanya merupakan metode penentuan harga pokok produk.

2.1.7.1. Metode *Full Costing*

Menurut Hansen dan Mowen (2003:614), “*absorption costing assigns all manufacturing costs to the product.*”, sedangkan metode *variable costing* menurut Hansen dan Mowen (2003:614), “*variable costing assigns only variable manufacturing costs to the product; these costs include direct materials, direct labor, and variable overhead.*”

Pada metode *full costing* digunakan untuk keperluan pelaporan keuangan eksternal, oleh sebab itu metode ini harus tunduk pada aturan-aturan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Metode *full costing* ini membebankan seluruh biaya manufaktur seperti bahan baku langsung, tenaga kerja langsung, *variable overhead* dan *fixed overhead* ke dalam produk. Dengan metode ini, setiap produk menyerap *fixed overhead*. Sehingga dapat diambil suatu kesimpulan bahwa dengan metode *full costing*, *fixed overhead* tidak dibebankan sampai produk tersebut terjual. *Fixed*

overhead merupakan *inventoriable cost*. *Inventory cost* adalah biaya yang baru dibebankan pada saat produk tersebut terjual. Metode ini tidak bisa digunakan untuk pengambilan keputusan maupun untuk evaluasi kinerja manajer. Alasannya adalah sebagai berikut, dengan metode ini manajer akan cenderung memproduksi produk sebanyak mungkin untuk dijadikan inventory tanpa memperhitungkan penjualan. Manajer akan cenderung mengejar bonus dengan cara meningkatkan produksi. Dengan cara demikian maka kinerja manajer akan tampak baik sebab biaya-biaya *fixed overhead* tidak terbebankan selama periode tersebut melainkan tetap melekat pada produk yang belum terjual tersebut. Terjadilah manipulasi *income*. Itulah sebabnya mengapa metode *full costing* ini tidak dapat digunakan untuk mengevaluasi kinerja manajer.

TABEL 2.3

LAPORAN LABA/RUGI PER SEGMENT METODE *ABSORPTION COSTING*

Elcom, Inc. Segmented Income Statement, 2003 Absorption-Costing Basis			
	Stereos	Video Recorders	Total
Sales	\$400,000	\$290,000	\$690,000
Less: Cost of goods sold	<u>350,000</u>	<u>300,000</u>	<u>650,000</u>
Gross margin	\$ 50,000	\$(10,000)	\$ 40,000
Less: Selling and administrative expenses	<u>30,000</u>	<u>20,000</u>	<u>50,000</u>
Net Income (loss)	<u>\$ 20,000</u>	<u>\$(30,000)</u>	<u>\$(10,000)</u>

Sumber : Hansen dan Mowen (2003:623)

2.1.7.2. Metode *Variable Costing*

Pada metode *variable costing*, digunakan untuk keperluan internal perusahaan, baik untuk pengambilan keputusan maupun untuk penilaian kinerja. Pada metode ini, yang dimasukkan ke dalam biaya produk atau yang terinventori hanyalah bahan baku langsung, tenaga kerja langsung, dan *variable overhead*. *Fixed overhead* dibebankan sebagai *period cost* bukan *product cost*, inilah yang membedakannya dengan metode *full costing*.

Pada pelaporan segmen, metode *variable costing* membagi *fixed expenses* menjadi 2 kategori yaitu: beban tetap langsung (*direct fixed expenses*) dan beban tetap umum (*common fixed expenses*). Seperti yang telah dibahas pada sub bab sebelumnya, *direct fixed expenses* adalah biaya yang dapat langsung ditelusuri ke segmen yang bersangkutan sedangkan *common fixed expenses* adalah biaya tetap bersama antara dua segmen atau lebih.

Dalam pelaporan segmen, metode *variable costing* akan lebih menghasilkan penilaian kerja yang lebih baik bagi manajer segmen. Metode ini memisahkan biaya berdasarkan perilakunya sehingga akan memudahkan dalam penelusuran dan untuk mengetahui sifat *controllability* dari biaya tersebut. Biaya tetap tidak terpengaruh dengan perubahan volume produksi, jadi pemisahan antara biaya tetap dan variabel akan menghasilkan suatu pembebanan yang akurat.

TABEL 2.4
LAPORAN LABA/RUGI PER SEGMENT METODE *VARIABLE COSTING*

Elcom, Inc. Segmented Income Statement, 2003 Variable-Costing Basis			
	Stereos	Video Recorders	Total
Sales	\$400,000	\$290,000	\$690,000
Less variable expenses:			
Variable cost of good sold	(300,000)	(200,000)	(500,000)
Variable selling and administrative	<u>(5,000)</u>	<u>(10,000)</u>	<u>(15,000)</u>
Contribution margin	\$ 95,000	\$ 80,000	\$175,000
Less direct fixed expenses:			
Direct fixed overhead	(30,000)	(20,000)	(50,000)
Direct selling and administrative	<u>(10,000)</u>	<u>(5,000)</u>	<u>(15,000)</u>
Segment margin	<u>\$ 55,000</u>	<u>\$ 55,000</u>	\$110,000
Less common fixed expenses:			
Common fixed overhead			(100,000)
Common selling and administrative			(20,000)
Net Income (loss)			\$(10,000)

Sumber : Hansen dan Mowen (2003:624)

2.2. Penelitian Sebelumnya

Penelitian sebelumnya dilakukan oleh Dyah Ratnawati P. dengan judul Laporan per segmen dengan metode variabel costing sebagai alat bantu manajemen dalam menilai kinerja tiap lini produk studi kasus pada PT. "X", dengan rumusan masalah sebagai berikut : "Bagaimanakah penerapan laporan per segmen dengan metode variabel costing sebagai alat bantu manajemen dalam menilai kinerja tiap lini produk?"

Hasil penelitian Dyah Ratna P. menyimpulkan bahwa laporan per segmen berdasarkan metode variabel costing lebih informatif dibanding dengan menggunakan metode full costing. Pembuatan laporan keuangan segmen dengan metode variabel costing pada PT. “X” dapat membantu manajer tingkat atas untuk mengetahui kinerja tiap unit bisnis yang sebenarnya.

Adapun perbandingan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya :

1. Persamaan

Sama-sama menggunakan laporan per segmen sebagai alat bantu dalam penilaian profitabilitas tiap segmen produk dengan margin kontribusi sebagai alat ukurnya.

2. Perbedaan

Peneliti sebelumnya tidak melakukan pemisahan biaya semivariabel dengan metode least square, dikarenakan biaya-biaya yang ada telah dipisahkan menjadi variabel dan tetap. Selain itu peneliti sebelumnya menggunakan perusahaan yang bergerak dalam bidang perkebunan dan pengolahan hasil perkebunan sebagai subyek penelitian, sedangkan penulis menggunakan perusahaan manufaktur sebagai subyek penelitiannya.

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1. Pendekatan Penelitian

Pendekatan penelitian ini adalah dengan menggunakan pendekatan kualitatif, yaitu suatu pendekatan yang menggunakan data berupa kalimat tertulis atau lisan, perilaku, fenomena, peristiwa-peristiwa, pengetahuan atau obyek studi. Pendekatan kualitatif menitikberatkan pada pemahaman, pemikiran, dan persepsi peneliti. Rancangan penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah studi kasus. Studi kasus secara umum menurut Yin (2002:8), merupakan strategi penelitian yang berusaha menjawab pertanyaan “*bagaimana*” dan “*mengapa*”, dimana peneliti hanya memiliki sedikit peluang untuk mengontrol peristiwa-peristiwa yang akan diselidiki dan berfokus pada peristiwa kontemporer atau kejadian saat ini.

Ruang lingkup dalam penelitian ini adalah hanya pada analisis profitabilitas pada segmen produk. Analisis ini akan dilakukan pada perusahaan yang menghasilkan berbagai macam produk (*product diversification*). Penelitian ini menitikberatkan pada penggunaan laporan segmen yang berdasarkan pada *variable costing* untuk pengukuran kontribusi dari tiap produk dan pengukuran menggunakan *Segment Margin Ratio* (SMR) untuk menilai kinerja produk tersebut.

3.2. Jenis dan Sumber Data

Jenis dan sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah :

1. Data primer

Merupakan data yang berupa penjelasan atau keterangan dari hasil wawancara dengan pihak-pihak yang terkait dengan obyek penelitian, meliputi data mengenai gambaran umum perusahaan yaitu sejarah singkat perusahaan, struktur organisasi perusahaan dan mengenai proses produksinya.

2. Data sekunder

Merupakan data yang diperoleh dari sumber catatan tertulis, baik dari buku-buku teori, literatur maupun dokumen-dokumen serta laporan keuangan yang dikeluarkan perusahaan, meliputi laporan laba rugi perusahaan, harga jual produk, volume produksi, volume penjualan, biaya produksi yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik, biaya usaha yang terdiri dari biaya penjualan dan biaya administrasi dan umum.

3.3. Prosedur Pengumpulan Data

Prosedur pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini meliputi :

1. Survei pendahuluan

Pada tahap ini dilakukan kunjungan awal ke perusahaan untuk menjelaskan tujuan dan manfaat dari penelitian ini serta mengetahui gambaran umum perusahaan.

2. Survei lapangan

- a. Dokumentasi, yaitu pengumpulan data dengan cara memeriksa dan mengutip data-data atau dokumen perusahaan yang ada hubungannya dengan masalah yang diteliti. Data-data tersebut berupa laporan keuangan perusahaan, bagan atau struktur organisasi.
- b. Wawancara, yaitu pengumpulan data dengan mengadakan tanya jawab langsung dengan pejabat atau bagian yang berwenang mengenai hal-hal yang berkaitan dengan obyek penelitian yang kemudian hasil dari wawancara ini dituangkan ke dalam catatan tertulis.
- c. Observasi, yaitu mengamati secara langsung pada obyek penelitian yang berhubungan dengan permasalahan penelitian yaitu pada bagian produksi.

3. Studi Pustaka

Adalah teknik pengumpulan data dengan cara mengumpulkan, membaca dan mempelajari literatur-literatur dan majalah-majalah yang berkaitan dan berhubungan dengan obyek penelitian yang digunakan sebagai landasan teori untuk menjawab masalah yang telah dirumuskan.

3.4. Teknik Analisis

Langkah-langkah teknik analisis adalah :

1. Melakukan pengumpulan data keuangan dari perusahaan.
2. Melakukan pemisahan data biaya semi variabel menjadi biaya tetap dan biaya variabel.

3. Melakukan pembebanan biaya tetap langsung dan umum serta biaya variabel menurut segmen produk.
4. Membuat laporan produk per segmen dan menentukan kontribusi dari tiap-tiap segmen produk.
5. Menentukan *Segment Margin Ratio* (SMR) dari segmen produk.
6. Menilai kinerja produk berdasarkan data yang telah diolah.



BAB IV

HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1. Gambaran Umum Perusahaan

4.1.1. Sejarah Singkat Perusahaan

PT. Bumi Kencana Murni di Madiun adalah penghasil tepung calcium carbonat (CaCO_3) yang ada di Jawa Timur. Perusahaan tersebut didirikan oleh sekelompok pemilik modal sebagai pencetus ide atau pendiri pada tanggal 5 Pebruari 1978. Perusahaan ini berlokasi di Jl. Kanigoro 83, Desa Munggut Kecamatan Wungu Kabupaten Madiun.

Mula-mula ide mendirikan perusahaan tepung calcium carbonat ini datang dari sekelompok pemilik modal yang melihat di sekitar Kabupaten Madiun banyak terdapat batu gamping. Kemudian konsultasi dengan dinas perindustrian setempat agar tepung calcium carbonat tersebut bisa diproduksi sendiri dengan bahan yang ada di sekitar daerah Madiun. Hasil konsultasi tersebut diketahui bahwa tepung CaCO_3 sangat dibutuhkan untuk pembuatan karet sintesis, cat tembok, campuran pembuat kertas dan bahan kosmetik. Saat itu kebutuhan tepung CaCO_3 masih di import dari Taiwan. Dengan adanya keinginan untuk memenuhi kebutuhan tepung tersebut di dalam negeri, maka didirikan PT. Bumi Kencana Murni di Madiun berdasarkan TAP Direktorat Jendral Perindustrian No. 25/I/PMDM/78.

Pada mulanya perusahaan menggunakan tenaga ahli dari Taiwan dan peralatannya didatangkan dari Taiwan. Hal ini disebabkan dalam melaksanakan

kegiatan produksi, tenaga kerja kita masih memerlukan bantuan tenaga ahli dari Taiwan. Setelah berjalan dua tahun sesuai kontrak kerjanya maka perusahaan mulai menggunakan tenaga ahli dari negeri sendiri. Hal ini untuk memberikan kesempatan kerja bagi bangsa sendiri, terutama tenaga kerja yang ada di sekitar kota Madiun.

Berkat kemauan yang keras melalui tahap pendidikan serta pengalaman yang telah didapat, sampai dengan sekarang perusahaan berjalan lancar. Kualitas produksinya sama dengan produksi luar negeri, hanya perusahaan ini lebih banyak menghasilkan produk dengan kualitas yang diinginkan konsumen.

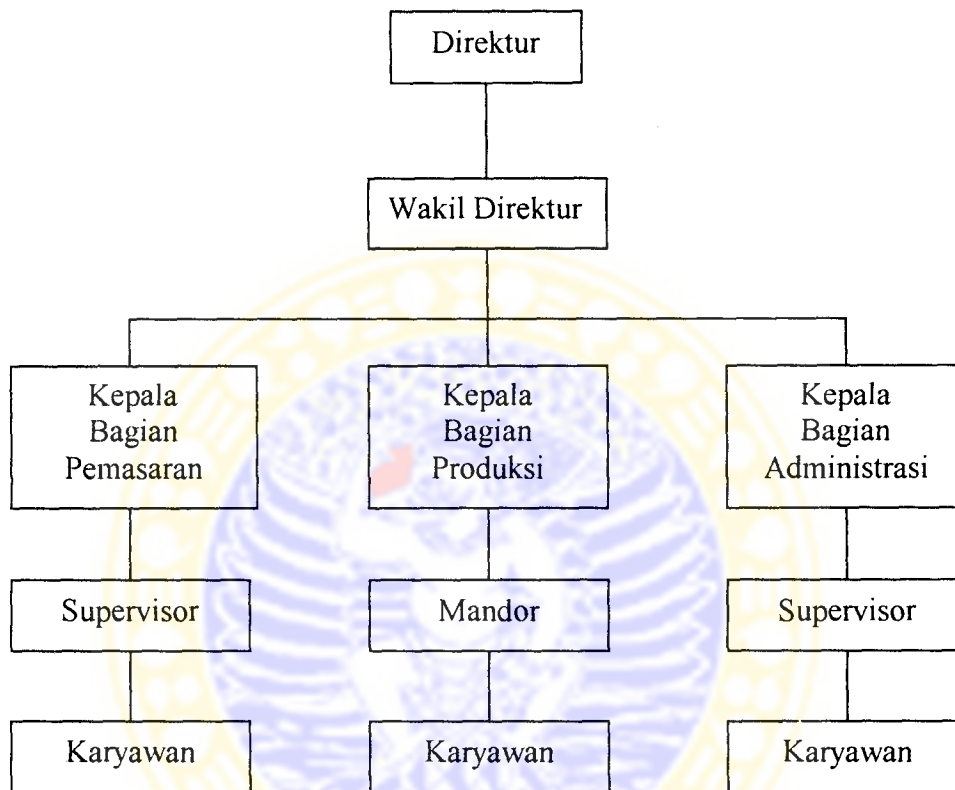
PT. Bumi Kencana Murni bergerak di bidang industri pengolahan batu/gamping menjadi bahan-bahan kimia dengan hasil berupa tepung calcium carbonat (CaCO_3) dengan produk *heavy* dan *light*.

4.1.2. Struktur Organisasi

Struktur organisasi merupakan kerangka dasar dari organisasi yang menunjukkan segenap tugas, wewenang, dan tanggung jawab serta hubungan kekuasaan diantara masing-masing bagian yang ada di dalam organisasi dengan jelas.

Struktur organisasi pada PT. Bumi Kencana Murni nampak pada Gambar 4.1.

Gambar 4.1

**STRUKTUR ORGANISASI
PT. BUMI KENCANA MURNI MADIUN**

Sumber : data intern perusahaan

Adapun tugas dan tanggung jawab masing-masing bagian adalah sebagai berikut :

a. **Direktur**

- 1) Menentukan kebijaksanaan perusahaan baik ke luar maupun ke dalam.
- 2) Bertanggung jawab terhadap kelancaran dan kelangsungan hidup perusahaan.
- 3) Mengadakan perencanaan dan koordinasi atas seluruh bagian yang ada di perusahaan serta bertanggung jawab atas operasional perusahaan.

- 4) Bertanggung jawab atas perusahaan kepada para pemegang saham.
- b. Wakil Direktur
- 1) Memberikan saran atau pertimbangan kepada direktur dalam membuat kebijaksanaan perusahaan.
 - 2) Mewakili direktur dalam melaksanakan tugas-tugas rutin perusahaan.
 - 3) Membantu direktur dalam menjalankan fungsi pengawasan dan tugas lain yang diperlukan.
- c. Kepala Bagian Pemasaran
- 1) Merumuskan kebijaksanaan pemasaran yang diperlukan untuk mencapai tujuan perusahaan.
 - 2) Mengkoordinir kegiatan-kegiatan penjualan dan promosi.
 - 3) Menyusun anggaran untuk bagiannya dan mengawasi pelaksanaan realisasi anggaran tersebut.
 - 4) Mengumpulkan informasi yang berhubungan dengan penggunaan produk oleh konsumen.
- d. Kepala Bagian Produksi
- 1) Mengkoordinir pelaksanaan proses-proses produksi.
 - 2) Menjaga mutu/kualitas dan kuantitas yang ditargetkan perusahaan.
 - 3) Bertanggung jawab atas lancarnya proses produksi.
 - 4) Merumuskan segala kegiatan dalam persediaan, pembelian bahan baku, pemakaian material, tenaga kerja dan jam kerja.

e. Kepala Bagian Administrasi dan Keuangan

- 1) Mengatur administrasi keuangan mengenai pembayaran gaji/upah, ongkos-ongkos dan lain sebagainya.
- 2) Menyelenggarakan pembukuan perusahaan dan mengatur lalu lintas surat-menyerat perusahaan.
- 3) Melaksanakan pengurusan dan penelitian serta pengawasan pembayaran.
- 4) Membuat perincian laporan rugi laba perusahaan, neraca pembayaran.
- 5) Mengkoordinir dalam pengurusan anggaran perusahaan.

f. Supervisor

- 1) Mencari langganan-langganan / konsumen baru untuk memasarkan hasil produksi.
- 2) Meningkatkan volume penjualan sehingga keuntungan dapat ditingkatkan.
- 3) Bertanggung jawab kepada kepala bagian pemasaran dan administrasi.

g. Mandor

- 1) Memberikan petunjuk-petunjuk di dalam cara kerja kepada para pekerja / buruh.
- 2) Memimpin pekerja / buruh untuk melaksanakan tugas atau pekerjaan.
- 3) Bertanggung jawab kepada kepala bagian produksi.

4.1.3. Aktivitas Produksi Perusahaan

Dalam menguraikan aktivitas produksi pada PT. Bumi Kencana Murni perlu diketahui hal-hal sebagai berikut :

1. Bahan baku

Jenis bahan baku yang digunakan dalam proses produksi adalah batu gamping/kapur dengan bahan penolong air.

2. Hasil Produksi

Produk yang dihasilkan oleh PT. Bumi Kencana Murni adalah tepung calcium carbonat (CaCO_3) dengan klasifikasi :

- a) *Heavy*, yaitu tepung calcium carbonat untuk campuran pembuat kertas dan bahan kosmetik.
- b) *Light*, yaitu tepung calcium carbonat untuk karet sintetis, cat tembok.

3. Proses Produksi

Adapun proses produksi tepung calcium carbonat adalah sebagai berikut :

a) Tahap 1. Proses pembakaran batu kapur

Proses pembakaran batu kapur adalah proses dimana batu kapur dibakar di tungku pembakaran dengan bahan cokes dengan perbandingan 1 :10 (1 cokes = 10 batu kapur). Suhu pembakaran sekitar $700^{\circ}\text{C} - 800^{\circ}\text{C}$. Untuk menaikkan batu kapur dengan cokes itu ke atas tungku menggunakan elevator, campuran tersebut dibakar selama 30 menit. Pembakaran batu kapur tersebut dikeluarkan kemudian dikirim ke bak mollen untuk proses tahap selanjutnya.

b) Tahap 2. Proses Mollen

Proses Mollen bertujuan melumatkan batu kapur yang dicampur dengan air dengan perbandingan 1 : 7 (7 bagian air = 1 bagian batu kapur)

c) Tahap 3. Proses Pengadukan

Proses pengadukan merupakan proses kimia dimana cairan batu kapur tersebut dimasukkan ke dalam bak-bak pengaduk setelah melewati beberapa saringan, setelah itu cairan batu kapur diaduk kemudian dimasukkan ke dalam tangki reaktor, dan diaduk dengan CO_2 yang didapat dari pembakaran tungku yang ditarik dengan kompresor. Setelah masak cairan ini berubah menjadi cairan CaCO_3 , kemudian diteruskan ke dalam bak-bak pengendap.

d) Tahap 4. Proses Pengendapan

Cairan calcium carbonat diendapkan pada bak pengendap untuk mendapatkan tepung calcium carbonat yang masih basah tersebut, kemudian dimasukkan ke dalam rak pengeringan yang dipanaskan dengan uap dengan temperatur atau suhu tertentu.

e) Tahap 5. Proses Penggilingan

Tepung yang telah dikeringkan digiling menjadi tepung calcium carbonat yang halus, kemudian tepung yang halus dimasukkan ke dalam kantong-kantong / zak-zak.

f) Tahap 6. Proses Penyimpanan

Setelah dimasukkan ke dalam zak-zak kemudian dipindahkan ke dalam gudang penyimpanan barang jadi dan siap untuk dijual.

4.1.4. Informasi Data Keuangan

Informasi data keuangan PT. Bumi Kencana Murni disusun setiap periode satu tahun yaitu mulai 1 Januari sampai 31 Desember. Laporan data keuangan perusahaan yang digunakan untuk penelitian ini adalah : laporan laba rugi, laporan harga pokok penjualan, data biaya produksi, data biaya usaha, data harga jual. Untuk mendukung penelitian, menggunakan data keuangan perusahaan selama 2 tahun yaitu tahun 2002 dan 2003 (Lampiran 1).

4.1.5. Data Volume Produksi dan Volume Penjualan

Data volume produksi dan volume penjualan dari kedua produk juga disajikan untuk 2 tahun yaitu tahun 2002 dan 2003 (Lampiran 1).

4.2. Pembahasan

PT. Bumi Kencana Murni yang mempunyai 2 produk belum menggunakan laporan keuangan per segmen dalam laporan laba ruginya. Laporan keuangan yang dibuat merupakan jumlah total dari kedua produk tersebut sehingga tidak bisa dinilai profitabilitas masing-masing segmen produk. Selain itu dalam laporan laba ruginya masih menggunakan metode *absorption costing* dimana semua unsur biaya baik biaya tetap maupun biaya variabel dimasukkan ke dalam elemen harga pokok produksi.

Dengan latar belakang tersebut maka perusahaan perlu membuat laporan laba rugi per segmen untuk masing-masing produk agar dapat dinilai profitabilitas masing-

masing produk sehingga manajer dapat melihat kinerja masing-masing produk guna meningkatkan laba perusahaan.

Dalam laporan segmen dengan pendekatan *variable costing*, biaya masing-masing segmen harus dipisahkan dengan jelas mana yang termasuk biaya tetap baik tetap langsung maupun biaya tetap umum serta biaya variabel. Biaya yang sifatnya semi variabel atau campuran harus dipisahkan menjadi biaya tetap dan biaya variabel. Metode yang dipakai untuk memisahkan biaya campuran tersebut adalah dengan metode *least square*.

4.2.1. Pengklasifikasian Biaya Berdasarkan Perilaku

Dalam mengklasifikasikan biaya berdasarkan perilaku, maka perlu dipisahkan menjadi unsur biaya variabel dan biaya tetap. Pada elemen biaya produksi klasifikasi biaya dapat dipisahkan sebagai berikut :

1. Biaya variabel terdiri atas : bahan baku, tenaga kerja langsung, perlengkapan kantor, bahan penolong.
2. Biaya tetap terdiri atas : penyusutan mesin, penyusutan gedung.
3. Biaya campuran terdiri atas : tenaga kerja tidak langsung, reparasi dan pemeliharaan mesin, listrik dan air pabrik, overhead lain-lain.

Untuk biaya operasional yang terdiri atas biaya pemasaran dan biaya administrasi dan umum secara keseluruhan masuk ke dalam biaya tetap kecuali biaya biaya komisi penjualan diklasifikasikan ke dalam biaya variabel.

Dalam melakukan pemisahan biaya yang bersifat campuran atau semi variabel menjadi biaya tetap dan biaya variabel, metode yang digunakan adalah metode *least square*. Metode ini dipilih karena mampu menghasilkan suatu garis terbaik yaitu garis terdekat ke semua titik yang diukur melalui penjumlahan kuadrat deviasi titik-titik tersebut dari garis.

Berikut ini proses dari pemisahan biaya campuran pada biaya overhead pabrik dimana volume produksi dipakai sebagai ukuran aktivitasnya, yang nampak pada Tabel 4.1, Tabel 4.2, Tabel 4.3 sampai dengan Tabel 4.8

Tabel 4.1
Analisis Pemisahan Biaya Semi Variabel
Biaya Tenaga Kerja Tidak Langsung
Tahun 2002

Bulan	Y	X	XY	X ²
Januari	62.558.400	100.925	6.313.706.520.000	10.185.855.625
Pebruari	62.954.650	97.664	6.148.402.937.600	9.538.256.896
Maret	62.525.100	98.550	6.161.848.605.000	9.712.102.500
April	62.545.700	100.689	6.297.663.987.300	10.138.274.721
Mei	62.689.650	98.638	6.183.581.696.700	9.729.455.044
Juni	62.660.500	93.061	5.831.248.790.500	8.660.349.721
Juli	62.484.750	94.870	5.927.928.232.500	9.000.316.900
Agustus	62.574.800	94.331	5.902.743.458.800	8.898.337.561
September	62.695.550	90.916	5.700.028.623.800	8.265.719.056
Oktober	62.652.450	94.595	5.926.608.507.750	8.948.214.025
Nopember	62.454.800	91.289	5.701.436.237.200	8.333.681.521
Desember	61.903.650	86.818	5.374.351.085.700	7.537.365.124
Jumlah	750.700.000	1.142.346	71.469.548.682.850	108.947.928.694

Sumber : data yang diolah

$$V = \frac{\{71.469.548.682.850 - (1.142.346 \times 750.700.000) / 12\}}{\{108.947.928.694 - (1.142.346)^2 / 12\}}$$

$$V = 31,16$$

$$F = \{(750.700.000 / 12) - 31,16(1.142.346 / 12)\}$$

$$F = 59.592.041,55$$

Jadi biaya tenaga kerja tidak langsung variabel pada tahun 2002 adalah :

$$\text{Rp } 31,16 \times 1.142.346 = \text{Rp } 35.595.501,00$$

Biaya tenaga kerja tidak langsung tetap pada tahun 2002 adalah :

$$\text{Rp } 59.592.041,55 \times 12 = \text{Rp } 715.104.499,00$$

Tabel 4.2
Analisis Pemisahan Biaya Semi Variabel
Biaya Listrik dan Air
Tahun 2002

Bulan	Y	X	XY	X ²
Januari	18.900.750	100.925	1.907.558.193.750	10.185.855.625
Pebruari	18.950.810	97.664	1.850.811.907.840	9.538.256.896
Marct	18.825.800	98.550	1.855.282.590.000	9.712.102.500
April	18.867.650	100.689	1.899.764.810.850	10.138.274.721
Mei	18.954.850	98.638	1.869.668.494.300	9.729.455.044
Juni	18.940.800	93.061	1.762.649.788.800	8.660.349.721
Juli	18.950.800	94.870	1.797.862.396.000	9.000.316.900
Agustus	18.897.450	94.331	1.782.615.355.950	8.898.337.561
September	18.780.700	90.916	1.707.466.121.200	8.265.719.056
Oktober	18.890.610	94.595	1.786.957.252.950	8.948.214.025
Nopember	18.840.750	91.289	1.719.953.226.750	8.333.681.521
Desember	17.909.830	86.818	1.554.895.620.940	7.537.365.124
Jumlah	225.710.800	1.142.346	21.495.485.759.330	108.947.928.694

Sumber : data yang diolah

$$V = \frac{\{21.495.485.759.330 - (1.142.346 \times 225.710.800) / 12\}}{\{108.947.928.694 - (1.142.346)^2 / 12\}}$$

$$V = 43,79$$

$$F = \{(225.710.800 / 12) - 43,79(1.142.346 / 12)\}$$

$$F = 14.640.622,39$$

Jadi biaya listrik dan air variabel pada tahun 2002 adalah :

$$\text{Rp } 43,79 \times 1.142.346 = \text{Rp } 50.023.331,00$$

Biaya listrik dan air tetap pada tahun 2002 adalah :

$$\text{Rp } 14.640.622,39 \times 12 = \text{Rp } 175.687.469,00$$

Tabel 4.3
Analisis Pemisahan Biaya Semi Variabel
Biaya Reparasi dan Pemeliharaan
Tahun 2002

Bulan	Y	X	XY	X ²
Januari	6.903.420	100.925	696.727.663.500	10.185.855.625
Pebruari	6.921.540	97.664	675.985.282.560	9.538.256.896
Maret	6.983.450	98.550	688.218.997.500	9.712.102.500
April	6.846.810	100.689	689.398.452.090	10.138.274.721
Mei	6.853.325	98.638	675.998.271.350	9.729.455.044
Juni	6.903.145	93.061	642.413.576.845	8.660.349.721
Juli	6.903.450	94.870	654.930.301.500	9.000.316.900
Agustus	6.868.950	94.331	647.954.922.450	8.898.337.561
September	6.971.125	90.916	633.786.800.500	8.265.719.056
Oktober	6.969.410	94.595	659.271.338.950	8.948.214.025
Nopember	6.873.425	91.289	627.468.094.825	8.333.681.521
Desember	6.843.450	86.818	594.134.642.100	7.537.365.124
Jumlah	82.841.500	1.142.346	7.886.288.344.170	108.947.928.694

Sumber : data yang diolah

$$V = \frac{\{7.886.288.344.170 - (1.142.346 \times 82.841.500) / 12\}}{\{108.947.928.694 - (1.142.346)^2 / 12\}}$$

$$V = 0,74$$

$$F = \{(82.841.500 / 12) - 0,74(1.142.346 / 12)\}$$

$$F = 6.833.013,66$$

Jadi biaya reparasi dan pemeliharaan variabel pada tahun 2002 adalah :

$$\text{Rp } 0,74 \times 1.142.346 = \text{Rp } 845.336,00$$

Biaya reparasi dan pemeliharaan tetap pada tahun 2002 adalah :

$$\text{Rp } 6.833.013,66 \times 12 = \text{Rp } 81.996.164,00$$

Tabel 4.4
Analisis Pemisahan Biaya Semi Variabel
Biaya Overhead Lain-lain
Tahun 2002

Bulan	Y	X	XY	X ²
Januari	6.420.100	100.925	647.948.592.500	10.185.855.625
Pebruari	6.672.500	97.664	651.663.040.000	9.538.256.896
Maret	6.732.100	98.550	663.448.455.000	9.712.102.500
April	6.140.120	100.689	618.242.542.680	10.138.274.721
Mei	6.175.200	98.638	609.109.377.600	9.729.455.044
Juni	6.640.270	93.061	617.950.166.470	8.660.349.721
Juli	6.987.000	94.870	662.856.690.000	9.000.316.900
Agustus	6.613.800	94.331	623.886.367.800	8.898.337.561
September	5.154.530	90.916	468.629.249.480	8.265.719.056
Oktober	5.571.810	94.595	527.065.366.950	8.948.214.025
Nopember	5.575.270	91.289	508.960.823.030	8.333.681.521
Desember	5.917.300	86.818	513.728.151.400	7.537.365.124
Jumlah	74.600.000	1.142.346	7.113.488.822.910	108.947.928.694

Sumber : data yang diolah

$$V = \frac{\{7.113.488.822.910 - (1.142.346 \times 74.600.000) / 12\}}{\{108.947.928.694 - (1.142.346)^2 / 12\}}$$

$$V = 59,01$$

$$F = \{(74.600.000 / 12) - 59,01(1.142.346 / 12)\}$$

$$F = 599.180,21$$

Jadi biaya overhead lain-lain variabel pada tahun 2002 adalah :

$$\text{Rp } 59,01 \times 1.142.346 = \text{Rp } 67.409.837,00$$

Biaya overhead lain-lain tetap pada tahun 2002 adalah :

$$\text{Rp } 599.180,21 \times 12 = \text{Rp } 7.190.163,00$$

Tabel 4.5
Analisis Pemisahan Biaya Semi Variabel
Biaya Tenaga Kerja Tidak Langsung
Tahun 2003

Bulan	Y	X	XY	X ²
Januari	65.122.800	92.483	6.022.751.912.400	8.553.105.289
Pebruari	65.524.150	106.607	6.985.333.059.050	11.365.052.449
Maret	65.945.200	112.371	7.410.328.069.200	12.627.241.641
April	65.502.130	122.942	8.052.962.866.460	15.114.735.364
Mei	65.597.010	90.272	5.921.573.286.720	8.149.033.984
Juni	65.300.200	95.391	6.229.051.378.200	9.099.442.881
Juli	65.224.400	113.895	7.428.733.038.000	12.972.071.025
Agustus	64.168.250	92.175	5.914.708.443.750	8.496.230.625
September	64.395.550	91.097	5.866.241.418.350	8.298.663.409
Oktober	65.321.210	93.060	6.078.791.802.600	8.660.163.600
Nopember	65.122.800	87.374	5.690.039.527.200	7.634.215.876
Desember	64.250.300	68.789	4.419.713.886.700	4.731.926.521
Jumlah	781.474.000	1.166.456	76.020.228.688.630	115.701.882.664

Sumber : data yang diolah

$$V = \frac{\{76.020.228.688.630 - (1.166.456 \times 781.474.000) / 12\}}{\{115.701.882.664 - (1.166.456)^2 / 12\}}$$

$$V = 24,73$$

$$F = \{(781.474.000 / 12) - 24,73(1.166.456 / 12)\}$$

$$F = 62.718.961,93$$

Jadi biaya tenaga kerja tidak langsung variabel pada tahun 2003 adalah :

$$\text{Rp } 24,73 \times 1.166.456 = \text{Rp } 28.846.457,00$$

Biaya tenaga kerja tidak langsung tetap pada tahun 2003 adalah :

$$\text{Rp } 62.718.961 \times 12 = \text{Rp } 752.627.543,00$$

Tabel 4.6
Analisis Pemisahan Biaya Semi Variabel
Biaya Listrik dan Air
Tahun 2003

Bulan	Y	X	XY	X ²
Januari	19.154.200	92.483	1.771.437.878.600	8.553.105.289
Pebruari	19.220.410	106.607	2.049.030.248.870	11.365.052.449
Maret	19.187.200	112.371	2.156.084.851.200	12.627.241.641
April	19.305.200	122.942	2.373.419.898.400	15.114.735.364
Mei	19.284.550	90.272	1.740.854.897.600	8.149.033.984
Juni	19.373.850	95.391	1.848.090.925.350	9.099.442.881
Juli	19.411.200	113.895	2.210.838.624.000	12.972.071.025
Agustus	19.290.400	92.175	1.778.092.620.000	8.496.230.625
September	19.467.450	91.097	1.773.426.292.650	8.298.663.409
Oktober	18.995.165	93.060	1.767.690.054.900	8.660.163.600
Nopember	18.308.775	87.374	1.599.710.906.850	7.634.215.876
Desember	18.852.400	68.789	1.296.837.743.600	4.731.926.521
Jumlah	229.850.800	1.166.456	22.365.514.942.020	115.701.882.664

Sumber : data yang diolah

$$V = \frac{\{22.365.514.942.020 - (1.166.456 \times 229.850.800) / 12\}}{\{115.701.882.664 - (1.166.456)^2 / 12\}}$$

$$V = 9,90$$

$$F = \{(229.850.800 / 12) - 9,9(1.166.456 / 12)\}$$

$$F = 18.191.907,13$$

Jadi biaya listrik dan air variabel pada tahun 2003 adalah :

$$\text{Rp } 9,90 \times 1.166.456 = \text{Rp } 11.547.914,00$$

Biaya listrik dan air tetap pada tahun 2003 adalah :

$$\text{Rp } 18.191.907,13 \times 12 = \text{Rp } 218.302.886,00$$

Tabel 4.7
Analisis Pemisahan Biaya Semi Variabel
Biaya Reparasi dan Pemeliharaan
Tahun 2003

Bulan	Y	X	XY	X ²
Januari	7.106.950	92.483	657.272.056.850	8.553.105.289
Pebruari	7.176.350	106.607	765.049.144.450	11.365.052.449
Maret	7.235.250	112.371	813.032.277.750	12.627.241.641
April	7.137.150	122.942	877.455.495.300	15.114.735.364
Mei	7.246.850	90.272	654.187.643.200	8.149.033.984
Juni	7.174.875	95.391	684.418.501.125	9.099.442.881
Juli	7.251.700	113.895	825.932.371.500	12.972.071.025
Agustus	7.246.250	92.175	667.923.093.750	8.496.230.625
September	7.198.150	91.097	655.729.870.550	8.298.663.409
Oktober	7.129.600	93.060	663.480.576.000	8.660.163.600
Nopember	6.475.250	87.374	565.768.493.500	7.634.215.876
DcseMBER	6.990.125	68.789	480.843.708.625	4.731.926.521
Jumlah	85.368.500	1.166.456	8.311.093.232.600	115.701.882.664

Sumber : data yang diolah

$$V = \frac{\{8.311.093.232.600 - (1.166.456 \times 85.368.500) / 12\}}{\{115.701.882.664 - (1.166.456)^2 / 12\}}$$

$$V = 5,56$$

$$F = \{(85.368.500 / 12) - 5,56(1.166.456 / 12)\}$$

$$F = 6.573.583,72$$

Jadi biaya reparasi dan pemeliharaan variabel pada tahun 2003 adalah :

$$\text{Rp } 5,56 \times 1.166.456 = \text{Rp } 6.485.495,00$$

Biaya reparasi dan pemeliharaan tetap pada tahun 2003 adalah :

$$\text{Rp } 6.573.583,72 \times 12 = \text{Rp } 78.883.005,00$$

Tabel 4.8
Analisis Pemisahan Biaya Semi Variabel
Biaya Overhead Lain-lain
Tahun 2003

Bulan	Y	X	XY	X ²
Januari	8.580.730	92.483	793.571.652.590	8.553.105.289
Pebruari	8.574.300	106.607	914.080.400.100	11.365.052.449
Maret	7.695.410	112.371	864.740.917.110	12.627.241.641
April	7.520.150	122.942	924.542.281.300	15.114.735.364
Mei	6.971.500	90.272	629.331.248.000	8.149.033.984
Juni	6.859.000	95.391	654.286.869.000	9.099.442.881
Juli	6.547.900	113.895	745.773.070.500	12.972.071.025
Agustus	6.447.000	92.175	594.252.225.000	8.496.230.625
September	6.742.160	91.097	614.190.549.520	8.298.663.409
Oktober	6.121.500	93.060	569.666.790.000	8.660.163.600
Nopember	5.648.350	87.374	493.518.932.900	7.634.215.876
Desember	5.950.000	68.789	409.294.550.000	4.731.926.521
Jumlah	83.658.000	1.166.456	8.207.249.486.020	115.701.882.664

Sumber : data yang diolah

$$V = \frac{\{8.207.249.486.020 - (1.166.456 \times 83.658.000) / 12\}}{\{115.701.882.664 - (1.166.456)^2 / 12\}}$$

$$V = 32,50$$

$$F = \{(83.658.000 / 12) - 32,50(1.166.456 / 12)\}$$

$$F = 3.812.348,33$$

Jadi biaya overhead lain-lain variabel pada tahun 2003 adalah :

$$\text{Rp } 32,50 \times 1.166.456 = \text{Rp } 37.909.820,00$$

Biaya overhead lain-lain tetap pada tahun 2003 adalah :

$$\text{Rp } 3.812.348,33 \times 12 = \text{Rp } 45.748.180,00$$

4.2.2. Pengumpulan dan Pembebanan Biaya

Pengumpulan biaya berdasarkan perilakunya yaitu biaya variabel, biaya tetap baik biaya tetap langsung maupun biaya tetap umum tahun 2002 dan 2003 nampak pada Tabel 4.9 dan Tabel 4.10. Pembebanan biaya variabel per jenis produk dan biaya tetap langsung per jenis produk periode tahun 2002 dan 2003 nampak pada Tabel 4.11 dan Tabel 4.12, sedangkan proses perhitungan pembebanan biaya nampak pada Lampiran 2.

4.2.3. Laporan Segmen per Produk

Berdasarkan perhitungan pada pembebanan biaya, maka perhitungan laba rugi menurut segmen produk dengan metode variabel costing untuk tiap jenis produk nampak pada Tabel 4.13 dan Tabel 4.14.

Tabel 4.9
PENGUMPULAN BIAYA VARIABEL DAN BIAYA TETAP
TAHUN 2002
(Rp)

Jenis Biaya	Variabel	Tetap Langsung	Tetap Umum
1. Biaya Produksi :			
a. Bahan Baku :			
Bahan baku Light	1.131.800.000		
Bahan baku Heavy	1.100.805.300		
Total	2.232.605.300		
b. Tenaga Kerja langsung :			
TKL Light	301.661.650		
TKL Heavy	277.438.350		
Total	579.100.000		
c. Overhead Pabrik :			
Tenaga kerja tidak langsung	35.595.501	715.104.499	
Bahan penolong	23.667.000		
Listrik dan air	50.023.331	175.687.469	
Perlengkapan kantor	56.105.700		
Reparasi dan pemeliharaan mesin	845.336	81.996.164	
Penyusutan mesin		35.503.440	
Penyusutan gedung			68.690.160
Overhead pabrik lainnya	67.409.837	7.190.163	
Total	233.646.705	1.015.481.735	68.690.160
Total Biaya Produksi	3.045.352.005	1.015.481.735	68.690.160
2. Biaya Usaha :			
a. Biaya Penjualan :			
Gaji			82.910.000
Transportasi			332.400.500
Komisi penjualan	132.820.270		
Reparasi dan pemeliharaan			24.636.000
Penyusutan kendaraan			7.519.850
Biaya iklan		28.744.700	
Lain-lain			140.500.000
Total Biaya Penjualan	132.820.270	28.744.700	587.966.350
b. Biaya Administrasi dan Umum :			
Gaji			463.900.000
Transportasi			175.200.150
Telephon, listrik, air			62.975.300
Penyusutan gedung			58.854.610
Reparasi dan pemeliharaan			148.565.050
Penyusutan peralatan kantor			37.515.600
Lain-lain			110.425.700
Total Biaya Adm. Dan Umum			1.057.436.410
Total Keseluruhan Biaya	3.178.172.275	1.044.226.434	1.714.092.920

Sumber : data yang diolah

Tabel 4.10
PENGUMPULAN BIAYA VARIABEL DAN BIAYA TETAP
TAHUN 2003
(Rp)

Jenis Biaya	Variabel	Tetap Langsung	Tetap Umum
1. Biaya Produksi :			
a. Bahan Baku :			
Bahan baku Light	1.352.320.000		
Bahan baku Heavy	1.327.109.300		
Total	2.679.429.300		
b. Tenaga Kerja langsung :			
TKL Light	302.400.160		
TKL Heavy	278.682.840		
Total	581.083.000		
c. Overhead Pabrik :			
Tenaga kerja tidak langsung	28.846.457	752.627.543	
Bahan penolong	25.781.000		
Listrik dan air	11.547.914	218.302.886	
Perlengkapan kantor	58.227.700		
Reparasi dan pemeliharaan mesin	6.485.495	78.883.005	
Penyusutan mesin		40.235.740	
Penyusutan gedung			69.170.860
Overhead pabrik lainnya	37.909.820	45.748.180	
Total	168.798.386	1.135.797.354	69.170.860
Total Biaya Produksi	3.429.310.686	1.135.797.354	69.170.860
2. Biaya Usaha :			
a. Biaya Penjualan :			
Gaji			91.580.000
Transportasi			355.100.500
Komisi penjualan	147.540.270		
Reparasi dan pemeliharaan			25.736.000
Penyusutan kendaraan			8.579.850
Biaya iklan		30.930.200	
Lain-lain			154.730.000
Total Biaya Penjualan	147.540.270	30.930.200	635.726.350
b. Biaya Administrasi dan Umum :			
Gaji			520.150.000
Transportasi			215.790.150
Telephon, listrik, air			67.655.300
Penyusutan gedung			68.034.610
Reparasi dan pemeliharaan			173.495.050
Penyusutan peralatan kantor			40.755.600
Lain-lain			128.025.700
Total Biaya Adm. Dan Umum			1.213.906.410
Total Keseluruhan Biaya	3.576.850.956	1.166.727.554	1.918.803.620

Sumber : data yang diolah

Tabel 4.11
PEMBEBANAN BIAYA VARIABEL PER JENIS PRODUK
TAHUN 2002 DAN 2003

Tahun 2002			
Jenis Biaya	Light	Heavy	Total
Bahan Baku	1.131.800.000	1.100.805.300	2.232.605.300
TKL	301.661.650	277.438.350	579.100.000
Overhead Pabrik	121.842.781	111.803.924	233.646.705
Penjualan	66.568.133	66.252.137	132.820.270
Tahun 2003			
Jenis Biaya	Light	Heavy	Total
Bahan Baku	1.352.320.000	1.327.109.300	2.679.429.300
TKL	302.400.160	278.682.840	581.083.000
Overhead Pabrik	87.322.344	81.476.042	168.798.386
Penjualan	76.400.194	71.140.076	147.540.270

Sumber : data yang diolah

Tabel 4.12
PEMBEBANAN BIAYA TETAP LANGSUNG PER JENIS PRODUK
TAHUN 2002 DAN 2003

Tahun 2002			
Jenis Biaya	Light	Heavy	Total
Overhead Pabrik	529.556.445	485.925.290	1.015.481.735
Penjualan	14.406.544	14.338.156	28.744.700
Tahun 2003			
Jenis Biaya	Light	Heavy	Total
Overhead Pabrik	587.567.749	548.229.605	1.135.797.354
Penjualan	16.016.463	14.913.737	30.930.200

Sumber : data yang diolah

Tabel 4.13
PT. BUMI KENCANA MURNI
LAPORAN LABA RUGI SEGMENT
TAHUN 2002
(Rp)

Perkiraan	Light	Heavy	Total
Penjualan	3.554.688.500	3.216.195.000	6.770.883.500
Dikurangi Beban Variabel :			
HPP Variabel	(1.687.507.577)	(1.753.469.514)	(3.440.977.091)
Beban Penjualan Variabel	(66.568.133)	(66.252.137)	(132.820.270)
Marjin Kontribusi	1.800.612.790	1.396.473.349	3.197.086.139
Dikurangi Beban Tetap Langsung :			
BOP Tetap Langsung	(529.556.445)	(485.925.290)	(1.015.481.735)
Beban Penjualan Tetap Langsung	(14.406.544)	(14.338.156)	(28.744.700)
Marjin Segmen	1.256.649.801	896.209.903	2.152.859.704
Dikurangi Beban Tetap Umum :			
BOP Tetap Umum			(68.690.160)
Beban Penjualan Tetap Umum			(587.966.350)
Beban Administrasi Dan Umum			(1.057.436.410)
Laba (Rugi) Bersih			438.766.784

Sumber : data yang diolah

Tabel 4.14
PT. BUMI KENCANA MURNI
LAPORAN LABA RUGI SEGMENT
TAHUN 2003
(Rp)

Perkiraan	Light	Heavy	Total
Penjualan	4.126.214.400	3.567.688.800	7.693.903.200
Dikurangi Beban Variabel :			
HPP Variabel	(2.127.210.888)	(2.056.223.718)	(4.183.434.606)
Beban Penjualan Variabel	(76.400.194)	(71.140.076)	(147.540.270)
Marjin Kontribusi	1.922.603.318	1.440.325.006	3.362.928.324
Dikurangi Beban Tetap Langsung :			
BOP Tetap Langsung	(587.567.749)	(548.229.605)	(1.135.797.354)
Beban Penjualan Tetap Langsung	(16.016.463)	(14.913.737)	(30.930.200)
Marjin Segmen	1.319.019.106	877.181.664	2.196.200.770
Dikurangi Beban Tetap Umum :			
BOP Tetap Umum			(69.170.860)
Beban Penjualan Tetap Umum			(635.726.350)
Beban Administrasi Dan Umum			(1.213.906.410)
Laba (Rugi) Bersih			277.397.150

Sumber : data yang diolah

Tabel 4.15
SEGMENT MARGIN RATIO

Tahun	Jenis Produk	Penjualan	Segment Margin	Segment Margin Ratio
2002	Light	3.554.688.500	1.256.649.801	35,35%
	Heavy	3.216.195.000	896.209.903	27,86%
2003	Light	4.126.214.400	1.319.019.106	31,97%
	Heavy	3.567.688.800	877.181.664	24,59%

Sumber : data yang diolah

4.2.4. Penilaian Profitabilitas Segmen Produk untuk Menilai Kinerja Produk

Penilaian profitabilitas segmen produk berdasarkan laporan segmentasi dapat dilakukan dengan menghitung *segment margin ratio*. Dari hasil perhitungan laporan laba rugi segmen diatas, dapat dihitung *segment margin ratio* yang ditunjukkan pada Tabel 4.15. Dari hasil perhitungan tersebut masing-masing segmen produk yaitu produk *light* dan *heavy*, menghasilkan *segment margin ratio* yang positif, baik untuk tahun 2002 maupun tahun 2003.

Produk *light* memiliki *segment margin ratio* yang lebih besar dibandingkan produk *heavy*, hal ini menunjukkan bahwa produk *light* memberikan kontribusi laba yang lebih besar untuk perusahaan dibanding produk *heavy*. Berdasarkan perhitungan *segment margin ratio*, pada tahun 2002 produk *light* menghasilkan *segment margin ratio* sebesar 35,35%, sedangkan pada produk *heavy* menghasilkan *segment margin ratio* sebesar 27,86%. Pada tahun 2003 produk *light* mengalami penurunan sebesar 3,38% menjadi 31,97%. Produk *heavy* juga mengalami penurunan sebesar 3,27% menjadi 24,59%. Dalam menyikapi hal ini perusahaan harus memberikan perhatian

yang lebih dalam menangani penurunan tingkat profitabilitas karena kedua produk tersebut mempunyai kontribusi yang besar dalam meningkatkan laba keseluruhan perusahaan. Penurunan *segment margin ratio* tersebut disebabkan komponen biaya produksi pada tahun 2003 mengalami kenaikan yang tidak sebanding dengan kenaikan penjualan. Peningkatan penjualan masing-masing produk akan lebih baik jika diimbangi dengan penurunan biaya-biaya segmen, salah satunya mencari alternatif bahan baku yang lebih murah.

Dari hasil penelitian selama dua tahun atas produk *light* dan *heavy* menunjukkan kedua produk masih berpotensi dalam memberikan laba bagi perusahaan, karena *segment margin ratio* yang masih selalu positif meskipun terjadi penurunan pada kedua produk tersebut. Produk *light* mempunyai *segment margin ratio* lebih besar dibandingkan produk *heavy*. Hal ini menunjukkan produk *light* penjualannya memberikan kontribusi laba yang lebih besar.

Penilaian kinerja atas kedua produk tersebut dapat dilakukan dengan perbandingan sederhana karena pada semua ukuran kinerja, baik berupa penjualan, margin segmen serta segmen margin rasionya, produk *light* pada tahun 2002 dan 2003 selalu lebih baik dibandingkan dengan produk *heavy*.

BAB V

SIMPULAN DAN SARAN

Dalam bab ini dikemukakan beberapa simpulan dan saran-saran yang mungkin dapat dijadikan bahan pertimbangan mengenai tindakan yang perlu dilakukan oleh perusahaan

5.1. Simpulan

Berdasarkan pembahasan yang telah diuraikan, maka dapat diambil beberapa simpulan sebagai berikut :

1. Penilaian profitabilitas untuk mengetahui kinerja segmen produk dilakukan berdasarkan laporan laba rugi per segmen dengan pendekatan *variable costing*, karena dengan pendekatan ini dapat diketahui kontribusi masing-masing segmen yang selanjutnya dipakai untuk menghitung *segment margin ratio*.
2. Penelitian yang dilakukan selama dua tahun menunjukkan bahwa masing-masing produk yaitu *light* dan *heavy* memiliki kinerja yang cukup baik dan masih berpotensi dalam memberikan laba bagi perusahaan, meskipun terjadi penurunan *segment margin ratio* pada kedua produk tersebut yang disebabkan adanya kenaikan komponen biaya-biaya produksi yang tidak diikuti dengan kenaikan penjualan yang besar. Produk *light* mempunyai *segment margin ratio* lebih besar dibandingkan dengan produk *heavy*. Hal ini menunjukkan produk *light* memberikan kontribusi laba yang lebih besar dibandingkan produk *heavy*. Dari hasil penelitian ini perusahaan dapat menilai kinerja masing-masing produk

sehingga perusahaan dapat mengambil tindakan atau keputusan yang tepat dalam eksistensi berkelanjutan suatu segmen produk untuk meningkatkan laba keseluruhan perusahaan.

5.2. Saran

Setelah dikemukakan beberapa simpulan yang diuraikan di atas, berikut ini saran yang sekiranya dapat membantu pihak manajemen perusahaan :

1. Agar dapat melaksanakan analisis profitabilitas guna menilai kinerja per produk, maka perusahaan disarankan untuk menggunakan laporan laba rugi segmen yang berdasarkan *variable costing* sehingga dapat diketahui kontribusi masing-masing segmen yang nantinya akan digunakan untuk menghitung *segment margin ratio* guna menilai kinerja per produk.
2. Perusahaan hendaknya melakukan pemisahan biaya berdasarkan perilaku biaya agar biaya dapat dikelompokkan ke dalam biaya variabel, biaya tetap langsung dan biaya tetap umum yang digunakan untuk menghitung margin segmen.
3. Untuk lebih menstabilkan kinerjanya, disarankan perusahaan untuk lebih meningkatkan atau minimumnya menstabilkan penjualan produk dengan cara dilakukan pengembangan terhadap pemasarannya sebagai usaha jangka pendek, melakukan pengembangan terhadap produk tersebut seperti mengikuti selera pasar atau pengembangan kualitas produk sebagai usaha jangka panjang supaya lebih meningkatkan penjualannya.

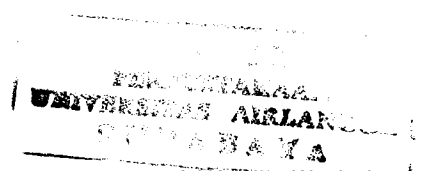
DAFTAR PUSTAKA

- Anderson, Lane K., and Harrold M. Sollenberger. 1992. *Managerial Accounting*. Eighth Edition. Cincinnati-Ohio : South-Western Publishing Co.
- Atkinson, A. Anthony, Rajiv D. Banker, Robert S. Kaplan and Mark Young. 2001. *Management Accounting*. Edisi Kedua. New Jersey : Prentice-Hall International, Inc.
- Garrison, Ray H., and Eric W. Noreen. 2003. *Managerial Accounting*. Tenth Edition. Mc Graw Hill. USA.
- Hammer, Lawrence H., William K. Carter, and Milton F. Usry. 1994. *Cost Accounting : Planning and Controll*. Cincinnati, Ohio: South-Western Publishing Co.
- Hansen, Don R., and Maryanne M Mowen. 2003. *Management Accounting*. Sixth Edition. Cincinnati, Ohio : South-Western Publishing Co.
- Hilton, Ronald W., 2001. *Managerial Accounting*. Fiveth Edition. New York : Mc Graw-Hill Irwin.
- Hornngren, Charles T., Gary L. Sundem, and William O. Stratton. 2002. *Introduction to Management Accounting*. Twelfth Edition. New Jersey : Prentice Hall International, Inc.
- Machfoedz, Mas'ud. 1996. *Akuntansi Manajemen : Perencanaan dan Pembuatan Keputusan Jangka Pendek*. Buku Kesatu. Yogyakarta : STIE Widya Wiwaha.
- Mulyadi. 1993. *Akuntansi Manajemen*. Edisi Kedua. Yogyakarta : STIE YKPN
- Sugiri, Slamet. 1994. *Akuntansi Manajemen*. Yogyakarta : UPP AMP YKPN.
- Yin, Robert K. 2002. *Studi Kasus (Desain dan Metode)*. Edisi Revisi. Jakarta : PT. Raja Grafindo Persada.

Tabel 1
PT. BUMI KENCANA MURNI
HARGA POKOK PENJUALAN
TAHUN 2002 DAN 2003
(Rp)

	2002	2003
Persediaan awal bahan baku	521.748.300	451.265.110
Pembelian bahan baku	2.105.390.065	2.652.750.961
Jumlah tersedia diproduksi	2.627.138.365	3.104.016.071
Persediaan akhir bahan baku	(394.533.065)	(424.586.771)
Jumlah bahan baku yang terpakai	2.232.605.300	2.679.429.300
Tenaga kerja langsung	579.100.000	581.083.000
Overhead pabrik		
Tenaga kerja tidak langsung	750.700.000	781.474.000
Bahan penolong	23.667.000	25.781.000
Listrik dan air	225.710.800	229.850.800
Perlengkapan kantor	56.105.700	58.227.700
Reparasi dan pemeliharaan mesin	82.841.500	85.368.500
Penyusutan mesin	35.503.440	40.235.740
Penyusutan gedung	68.690.160	69.170.860
Overhead pabrik lainnya	74.600.000	83.658.000
Total Overhead Pabrik	1.317.818.600	1.373.766.600
Total Biaya Manufaktur	4.129.523.900	4.634.278.900
Persediaan barang dalam proses		
awal	240.301.600	392.298.600
akhir	(200.973.300)	(300.353.300)
Harga Pokok Produksi	4.168.852.200	4.726.224.200
Persediaan barang jadi		
awal	135.786.500	141.520.500
akhir	(125.821.400)	(130.584.400)
Harga Pokok Penjualan	4.178.817.300	4.737.160.300

Sumber : data intern perusahaan



Tabel 2
PT. BUMI KENCANA MURNI
DATA BIAYA OPERASI
TAHUN 2002 DAN 2003
(Rp)

	2002	2003
Biaya Penjualan :		
Gaji	82.910.000	91.580.000
Transportasi	332.400.500	355.100.500
Komisi penjualan	132.820.270	147.540.270
Reparasi dan pemeliharaan	24.636.000	25.736.000
Penyusutan kendaraan	7.519.850	8.579.850
Biaya iklan	28.744.700	30.930.200
Lain-lain	140.500.000	154.730.000
Total	749.531.320	814.196.820
Biaya Administrasi & Umum :		
Gaji	463.900.000	520.150.000
Transportasi	175.200.150	215.790.150
Telephon, listrik, air	62.975.300	67.655.300
Penyusutan gedung	58.854.610	68.034.610
Pemeliharaan dan reparasi	148.565.050	173.495.050
Penyusutan peralatan kantor	37.515.600	40.755.600
Lain-lain	110.425.700	128.025.700
Total	1.057.436.410	1.213.906.410
Total Biaya Operasi	1.806.967.730	2.028.103.230

Sumber : data intern perusahaan

Tabel 3
PT. BUMI KENCANA MURNI
LAPORAN LABA RUGI
TAHUN 2002 DAN 2003
(Rp)

	2002	2003
Penjualan Bersih	6.770.857.500	7.693.903.200
Harga Pokok Penjualan	(4.178.817.300)	(4.737.160.300)
Laba Kotor	2.592.040.200	2.956.742.900
Biaya Operasi :		
Biaya Penjualan	749.531.320	814.196.820
Biaya Administrasi dan Umum	1.057.436.410	1.213.906.410
Total	1.806.967.730	2.028.103.230
Laba/Rugi Operasi	785.072.470	928.639.670

Sumber : data intern perusahaan

Tabel 4
VOLUME PRODUKSI TIAP PRODUK
TAHUN 2002

Bulan	Jer.is Produk		Total
	Light	Heavy	
Januari	55.374	45.551	100.925
Pebruari	50.776	46.888	97.664
Maret	52.113	46.437	98.550
April	54.126	46.563	100.689
Mei	53.521	45.117	98.638
Juni	48.736	44.325	93.061
Juli	49.286	45.584	94.870
Agustus	48.686	45.645	94.331
September	45.546	45.370	90.916
Oktober	49.352	45.243	94.595
Nopember	46.607	44.682	91.289
Desember	41.591	45.227	86.818
Total	595.714	546.632	1.142.346

Sumber : data intern perusahaan

Tabel 5
VOLUME PRODUKSI TIAP PRODUK
TAHUN 2003

Bulan	Jenis Produk		Total
	Light	Heavy	
Januari	48.741	43.742	92.483
Pebruari	50.364	56.243	106.607
Maret	58.284	54.087	112.371
April	62.579	60.363	122.942
Mei	42.999	47.273	90.272
Juni	50.170	45.221	95.391
Juli	74.091	39.804	113.895
Agustus	48.433	43.742	92.175
September	41.019	50.078	91.097
Oktober	47.839	45.221	93.060
Nopember	43.687	43.687	87.374
Desember	35.222	33.567	68.789
Total	603.428	563.028	1.166.456

Sumber : data intern perusahaan

Tabel 6
VOLUME PENJUALAN TIAP PRODUK
TAHUN 2002

Bulan	Jenis Produk		Total
	Light	Heavy	
Januari	55.000	53.603	108.603
Pebruari	54.731	52.861	107.592
Maret	49.511	53.466	102.977
April	54.373	52.883	107.256
Mei	54.439	53.108	107.547
Juni	55.501	53.768	109.269
Juli	54.351	54.731	109.082
Agustus	53.757	54.978	108.735
September	53.328	53.460	106.788
Oktober	52.630	52.938	105.568
Nopember	53.328	53.559	106.887
Desember	55.358	53.884	109.242
Total	646.307	643.239	1.289.546

Sumber : data intern perusahaan

Tabel 7
VOLUME PENJUALAN TIAP PRODUK
TAHUN 2003

Bulan	Jenis Produk		Total
	Light	Heavy	
Januari	68.554	52.212	120.766
Pebruari	62.167	64.790	126.957
Maret	61.408	62.772	124.180
April	77.352	59.499	136.851
Mei	60.769	62.234	123.003
Juni	51.134	58.394	109.528
Juli	65.321	58.630	123.951
Agustus	63.339	57.734	121.073
September	55.968	52.597	108.565
Oktober	62.074	52.674	114.748
Nopember	56.920	52.234	109.154
Desember	51.818	52.324	104.142
Total	736.824	686.094	1.422.918

Sumber : data intern perusahaan

Tabel 8
DAFTAR HARGA JUAL PRODUK
TAHUN 2002 DAN 2003
(Rp)

Periode	Light	Heavy
2002	5.500	5.000
2003	5.600	5.200

Sumber : data intern perusahaan



LAMPIRAN 2



1. PEMBEBANAN BIAYA TAHUN 2002

a. Pembebanan Overhead Pabrik Variabel ke masing-masing produk :

$$\text{Rumus} = \frac{\text{Volume produksi per jenis produk}}{\text{Volume produksi total}} \times \text{total biaya FOH variabel}$$

$$\begin{aligned} \text{Light} &= \frac{595.714}{1.142.346} \times \text{Rp } 233.646.705,00 \\ &= \text{Rp } 121.842.781,00 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Heavy} &= \frac{546.632}{1.142.346} \times \text{Rp } 233.646.705,00 \\ &= \text{Rp } 111.803.924,00 \end{aligned}$$

b. Pembebanan Overhead Pabrik Tetap Langsung ke masing-masing produk :

$$\text{Rumus} = \frac{\text{Volume produksi per jenis produk}}{\text{Volume produksi total}} \times \text{total biaya FOH tetap langsung}$$

$$\begin{aligned} \text{Light} &= \frac{595.714}{1.142.346} \times \text{Rp } 1.015.481.735,00 \\ &= \text{Rp } 529.556.445,00 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Heavy} &= \frac{546.632}{1.142.346} \times \text{Rp } 1.015.481.735,00 \\ &= \text{Rp } 485.925.290,00 \end{aligned}$$

c. Pembebanan Biaya Penjualan Variabel ke masing-masing produk :

$$\text{Rumus} = \frac{\text{Volume penjualan per jenis produk}}{\text{Volume penjualan total}} \times \text{total biaya penjualan variabel}$$

$$\text{Light} = \frac{646.307}{1.289.546} \times \text{Rp } 132.820.270,00$$

$$= \text{Rp } 66.568.133,00$$

$$\text{Heavy} = \frac{643.239}{1.289.546} \times \text{Rp } 132.820.270,00$$

$$= \text{Rp } 66.252.137,00$$

d. Pembebanan Biaya Penjualan Tetap Langsung ke masing-masing produk :

$$\text{Rumus} = \frac{\text{Volume penjualan per jenis produk}}{\text{Volume penjualan total}} \times \text{total biaya penjualan tetap langsung}$$

$$\text{Light} = \frac{646.307}{1.289.546} \times \text{Rp } 28.744.700,00$$

$$= \text{Rp } 14.406.544,00$$

$$\text{Heavy} = \frac{643.239}{1.289.546} \times \text{Rp } 28.744.700,00$$

$$= \text{Rp } 14.338.156,00$$

2. PEMBEBANAN BIAYA TAHUN 2003

a. Pembebanan Overhead Pabrik Variabel ke masing-masing produk :

$$\text{Rumus} = \frac{\text{Volume produksi per jenis produk}}{\text{Volume produksi total}} \times \text{total biaya FOH variabel}$$

$$\text{Light} = \frac{603.428}{1.166.456} \times \text{Rp } 168.798.386,00$$

$$= \text{Rp } 87.322.344,00$$

$$\text{Heavy} = \frac{563.028}{1.166.456} \times \text{Rp } 168.798.386,00$$

$$= \text{Rp } 81.476.042,00$$

b. Pembebanan Overhead Pabrik Tetap Langsung ke masing-masing produk :

$$\text{Rumus} = \frac{\text{Volume produksi per jenis produk}}{\text{Volume produksi total}} \times \text{total biaya FOH tetap langsung}$$

$$\text{Light} = \frac{603.428}{1.166.456} \times \text{Rp } 1.135.797.354,00$$

$$= \text{Rp } 587.567.749,00$$

$$\text{Heavy} = \frac{563.028}{1.166.456} \times \text{Rp } 1.135.797.354,00$$

$$= \text{Rp } 548.229.605,00$$

c. Pembebanan Biaya Penjualan Variabel ke masing-masing produk :

$$\text{Rumus} = \frac{\text{Volume penjualan per jenis produk}}{\text{Volume penjualan total}} \times \text{total biaya penjualan variabel}$$

$$\text{Light} = \frac{736.824}{1.422.918} \times \text{Rp } 147.540.270,00$$

$$= \text{Rp } 76.400.194,00$$

$$\text{Heavy} = \frac{686.094}{1.422.918} \times \text{Rp } 147.540.270,00$$

$$= \text{Rp } 71.140.076,00$$

d. Pembebanan Biaya Penjualan Tetap Langsung ke masing-masing produk :

$$\text{Rumus} = \frac{\text{Volume penjualan per jenis produk}}{\text{Volume penjualan total}} \times \text{total biaya penjualan tetap langsung}$$

$$\text{Light} = \frac{736.824}{1.422.918} \times \text{Rp } 30.930.200,00$$

$$= \text{Rp } 16.016.463,00$$

$$\text{Heavy} = \frac{686.094}{1.422.918} \times \text{Rp } 30.930.200,00$$

$$= \text{Rp } 14.913.737,00$$