

**LAPORAN PER SEGMENT SEBAGAI ALAT BANTU MANAJER
DALAM MENILAI KINERJA TIAP LINI PRODUK
PADA PT. "X" DI GRESIK**

SKRIPSI

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



A 22 / 06

Sop

1

DIAJUKAN OLEH :

CANDRA SEPTIANA

No. Pokok : 040234674-E

**KEPADA
FAKULTAS EKONOMI UNIVERSITAS AIRLANGGA
SURABAYA
2005**

SKRIPSI

**LAPORAN PER SEGMENT SEBAGAI ALAT BANTU MANAJER
DALAM MENILAI KINERJA TIAP LINI PRODUK
PADA PT "X" DI GRESIK**

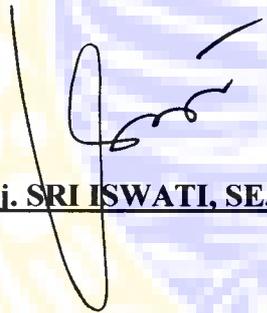
DIAJUKAN OLEH :

CANDRA SEPTIANA

No. Pokok : 040234674E

TELAH DISETUJUI DAN DITERIMA DENGAN BAIK OLEH

DOSEN PEMBIMBING,



Dr. Hj. SRI ISWATI, SE, M.Si, Ak

TANGGAL

19-1-2006 .

KETUA PROGRAM STUDI,



Drs. M. SUYUNUS, MAFIS, Ak.

TANGGAL

KATA PENGANTAR

Alhamdulillahirobbil 'aalamin. Puji Syukur yang sedalam-dalamnya penulis panjatkan Kehadirat Allah SWT atas segala Rahmat dan Hidayah-NYA sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi dengan judul “

“Laporan Per Segmen Sebagai Alat Bantu Manajer Dalam Menilai Kinerja Tiap Lini Produk Pada PT “X” di Gresik sebagai salah satu syarat untuk memperoleh gelar sarjana S-1 Fakultas Ekonomi Jurusan Akuntansi Universitas Airlangga.

Sehubungan dengan selesainya penulisan skripsi tersebut, penulis menyampaikan penghargaan dan ucapan terima kasih yang sebesar-besarnya kepada :

1. Bapak Drs. Ec. Karjadi Mintaroem, MS. Selaku Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Airlangga.
2. Bapak Drs. M Suyunus, MAFIS, Ak. Selaku Ketua Jurusan Akuntansi yang telah memberikan banyak kemudahan selama penyusunan skripsi ini.
3. Ibu Dr. Hj. Sri Iswati, Msi. Ak. Selaku Dosen Pembimbing skripsi yang telah banyak meluangkan waktu, pikiran dan tenaga untuk memberikan arahan dan bimbingan dengan sabar disela-sela kesibukannya.
4. Bapak dan Ibu Dosen Jurusan Akuntansi Program Ekstensi Fakultas Ekonomi Universitas Airlangga atas bekal Ilmu Pengetahuannya.
5. Semua staf di PT “X” Gresik yang telah banyak membantu kelancaran dalam pengumpulan data.

6. Kedua Orang Tuaku, atas segala doa dan kasih sayangnya.
7. Semua Pihak yang tidak dapat penulis sebutkan satu persatu yang telah memberikan bantuan dan doa kepada penulis.

Penulis menyadari skripsi ini jauh dari sempurna untuk itu saran serta kritik yang membangun sangat diharapkan. Semoga skripsi ini bermanfaat bagi kita semua. Amien.

Surabaya, 29 November 2005

Penulis

ABSTRAK

Bagi seorang manajer yang perusahaannya mempunyai beberapa lini produk, adalah pentingnya baginya untuk mengetahui kinerja dan kontribusi masing-masing produk terhadap pencapaian laba secara keseluruhan.

Laporan per segmen dibuat untuk menilai kinerja suatu produk dalam menghasilkan laba dan mendeteksi faktor-faktor penyebab dari laba atau rugi yang dihasilkan suatu produk. Perusahaan yang menjadi obyek penelitian adalah PT "X" yang bergerak dibidang tekstil. Metode penelitian yang digunakan adalah pendekatan kualitatif.

Berdasarkan hasil penelitian bahwa perlu membuat laporan per segmen dengan metode variabel costing, karena laporan tersebut menampilkan margin kontribusi dan margin segmen di berbagai segmen produk sehingga membantu pihak internal mendapatkan informasi yang relevan terperinci dan akurat.

Laporan per segmen metode variabel costing menunjukkan bahwa tingkat margin kontribusi dan margin segmen sarung merek "Y" paling besar, hal ini menunjukkan bahwa sarung merek "Y" memberikan kontribusi laba yang paling besar. Margin kontribusi dan margin segmen sarung merek "Y" tahun 2002 sebesar 35,1% dan 33,3%, sedangkan 2003 sebesar 41,2% dan 39,5%. Sarung merek "Z" memiliki margin kontribusi dan margin segmen yang cukup besar, pada tahun 2002 sebesar 23,2% dan 18,5%, sedangkan tahun 2003 sebesar 24,5% dan 20,5%. Margin kontribusi dan margin segmen sarung merek "X" paling kecil, tahun 2002 sebesar 18,1% dan 13,3%, sedangkan tahun 2003 sebesar 14,5% dan 10,1% oleh karena itu perusahaan perlu mengidentifikasi penyebab menurunnya margin kontribusi dan margin segmen tersebut.

DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL	i
HALAMAN PERSETUJUAN.....	ii
KATA PENGANTAR	iii
ABSTRAKSI.....	v
DAFTAR ISI.....	vi
DAFTAR TABEL.....	ix
DAFTAR GAMBAR	xi
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 Penelitian	5
BAB II TINJAUAN PUSTAKA	
2.1. Akuntansi Manajemen.....	7
2.1.1. Pengertian Akuntansi Manajemen	7
2.1.2. Peranan Akuntansi Manajemen	8
2.1.3. Perbedaan Akuntansi Manajemen dengan Akuntansi Keuangan	11
2.2. Pengertian dan Klasifikasi Biaya.....	13

2.2.1. Pengertian Biaya	14
2.2.2. Klasifikasi Biaya dalam Hubungannya dengan produk ..	16
2.2.3. Klasifikasi Biaya dalam Hubungannya dengan Volume Produksi atau Aktivitas	17
2.2.4. Klasifikasi Biaya dalam Hubungannya dengan Departemen Pabrikasi, Proses atau Aktivitas	18
2.2.5. Klasifikasi Biaya dalam Hubungannya dengan Periode Akuntansi	20
2.2.6. Klasifikasi Biaya dalam Hubungannya dengan keputusan yang diusulkan, Pelaksanaan dan Evaluasi	20
2.3. Metode Variabel costing	21
2.3.1. Metode Variabel Costing dan Full Costing dalam Penyajian Laporan Laba Rugi.....	21
2.3.2. Perbedaan Konsep Metode Variabel Costing dan Metode Full Costing	25
2.3.3. Manfaat Metode Variabel Costing	27
2.3.4. Laporan Per Segmen dengan Metode Full Costing	29
2.3.5. Laporan Per Segmen dengan Metode Variabel Costing ..	30
2.4. Konsep Laporan Per Segmen	32
2.4.1. Pengertian Laporan Per Segemen	32
2.4.2. Tujuan Laporan Per Segmen	34
2.4.3. Tingkatan dalam Laporan Per Segmen	34

2.4.4. Marjin Kontribusi dan Marjin Segmen	36
2.5. Penelitian sebelumnya	38
BAB III METODE PENELITIAN	
3.1. Pendekatan Penelitian	41
3.2. Jenis dan Sumber Data	42
3.3. Prosedur Pengumpulan Data	43
3.4. Ruang Lingkup	44
3.5. Teknik Analisis	44
BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN	
4.1. Gambaran Umum Perusahaan	46
4.1.1. Sejarah Singkat Perusahaan	46
4.1.2. Struktur Organisasi	48
4.1.3. Bahan Baku dan Proses Produksi	49
4.1.4. Kebijakan Akuntansi Perusahaan	53
4.1.4.1. Pendapatan	53
4.1.4.2. Biaya	55
4.2. Pembahasan	59
4.2.1. Pengklasifikasian Biaya	60
4.2.1.1. Biaya Variabel	60
4.2.1.2. Biaya Tetap Langsung	64
4.2.1.3. Biaya Tetap Umum	67
4.2.2. Laporan Per Segmen	68

4.2.3. Penilaian Kinerja Lini Produk dengan Analisis Marjin

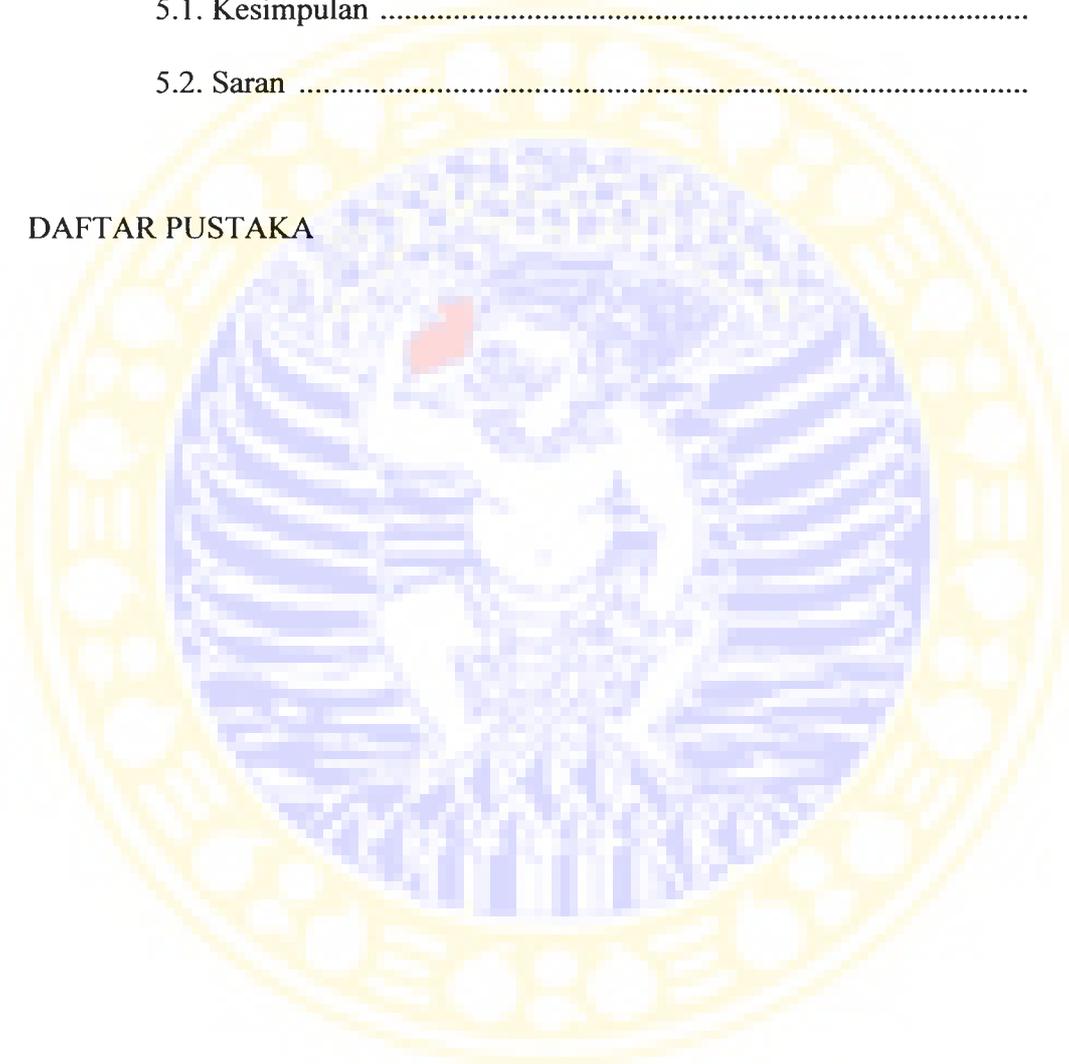
Kontribusi dan Marjin Segmen 72

BAB V KESIMPULAN DAN SARAN

5.1. Kesimpulan 75

5.2. Saran 76

DAFTAR PUSTAKA



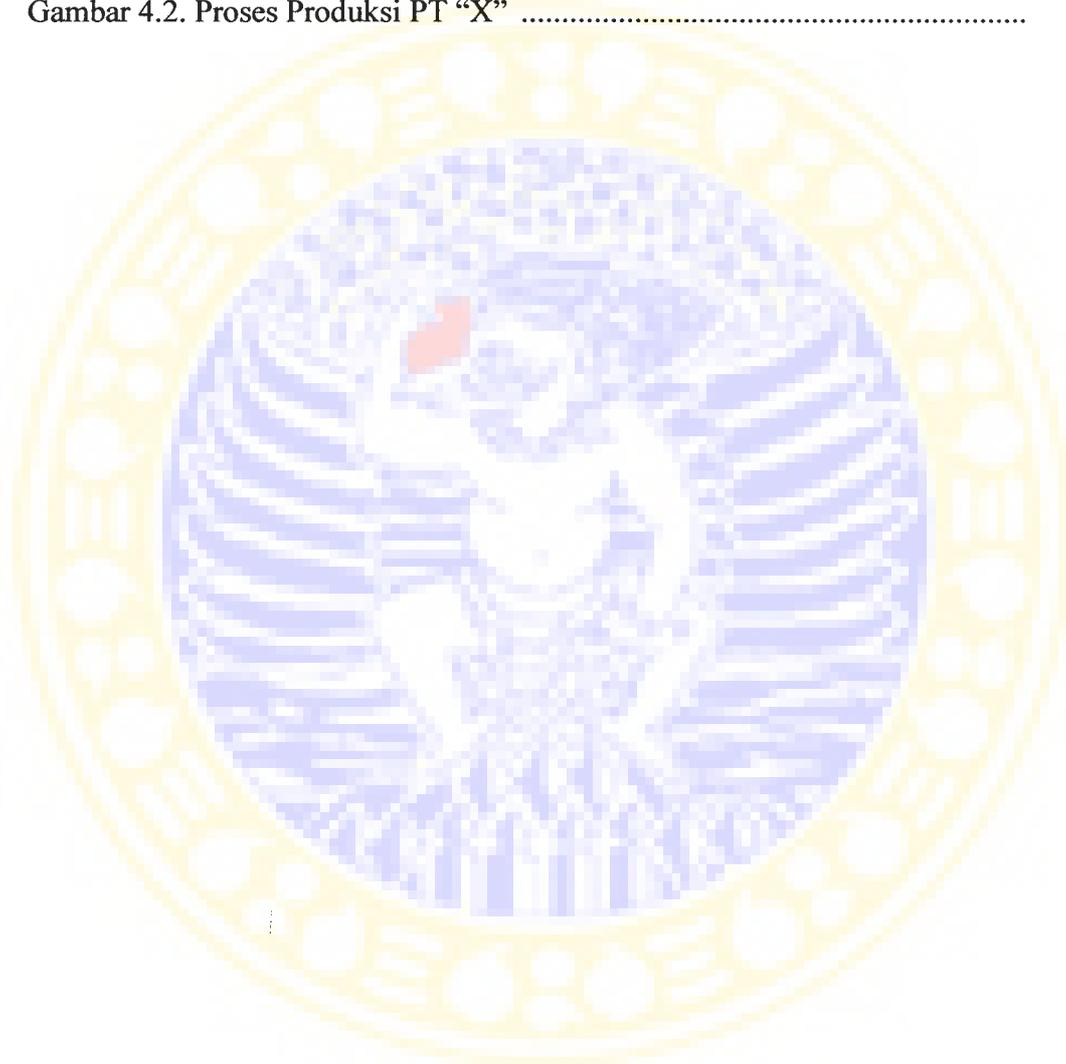
DAFTAR TABEL

	Halaman
Tabel 2.1 Perbedaan Akuntansi Manajemen dengan Akuntansi Keuangan	12
Tabel 2.2 Laporan Laba Rugi Metode Variabel Costing	23
Tabel 2.3 Laporan Laba Rugi Metode Full Costing	24
Tabel 2.4 Laporan Laba Rugi Per Segmen Metode Absorption Costing	30
Tabel 2.5 Laporan Laba Rugi per Segmen Variabel Costing	32
Tabel 2.6 Tingkatan dalam Laporan Laba Rugi Per Segmen	36
Tabel 4.1 Laporan Hasil Penjualan	53
Tabel 4.2 Laporan Laba Rugi Tahun 2002	54
Tabel 4.3 Laporan Laba Rugi Tahun 2003	54
Tabel 4.4 Biaya Produksi Sarung Merek "X"	56
Tabel 4.5 Biaya Administrasi Umum dan Penjualan Sarung Merek "X"	57
Tabel 4.6 Biaya Produksi Sarung Merek "Y"	57
Tabel 4.7 Biaya Administrasi Umum dan Penjualan Sarung Merek "Y"	58
Tabel 4.8 Biaya Produksi Sarung Merek "Z"	58
Tabel 4.9 Biaya Administrasi Umum dan Penjualan Sarung Merek "Z"	59
Tabel 4.10 Biaya Tenaga Kerja Langsung Variabel Sarung Merek "X"	61
Tabel 4.11 Biaya Tenaga Kerja Langsung Variabel Sarung Merek "Y"	62
Tabel 4.12 Biaya Tenaga Kerja Langsung Variabel Sarung Merek "Z"	62

Tabel 4.13 Biaya Overhead Variabel Sarung Merek “X”	62
Tabel 4.14 Biaya Overhead Variabel Sarung Merek “Y”	63
Tabel 4.15 Biaya Overhead Variabel Sarung Merek “Z”	63
Tabel 4.16 Biaya Administrasi Umum dan Penjualan Variabel Merek “X”	63
Tabel 4.17 Biaya Administrasi Umum dan Penjualan Variabel Merek “Y”	64
Tabel 4.18 Biaya Administrasi Umum dan Penjualan Variabel Merek “Z”	64
Tabel 4.19 Biaya Tenaga Kerja Tetap Langsung	65
Tabel 4.20 Biaya Overhead tetap sarung merek “X”	66
Tabel 4.21 Biaya Overhead tetap sarung merek “Y”	66
Tabel 4.22 Biaya Overhead tetap sarung merek “Z”	67
Tabel 4.23 Biaya Administrasi Umum dan Penjualan Tetap	67
Tabel 4.24 Biaya Tetap Umum	68
Tabel 4.25 Biaya Produksi Variabel	69
Tabel 4.26 Laporan Laba Rugi Per Segmen Tahun 2002	70
Tabel 4.27 Laporan Laba Rugi Per Segmen Tahun 2003	71

DAFTAR GAMBAR

	Halaman
Gambar 4.1. Struktur organisasi PT “X”	49
Gambar 4.2. Proses Produksi PT “X”	57





BAB I

PENDAHULUAN

BAB I

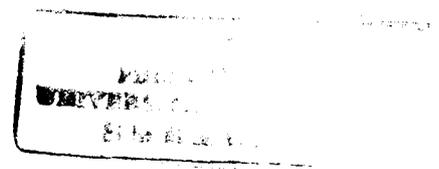
PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang Masalah

Untuk bisa bersaing dalam lingkungan bisnis dan menghadapi arena kompetisi yang cukup ketat, sudah seharusnya setiap perusahaan beroperasi secara efektif dan dapat melakukan yang terbaik untuk bisa menutupi segala kekurangan yang ada. Untuk itu dibutuhkan informasi yang akurat yang dapat membantu manajer dalam hal pengambilan keputusan demi kelangsungan hidup perusahaan.

Pada perusahaan yang bidang usahanya meliputi beberapa lini produk, maka tiap lini produk harus memberikan kontribusinya terhadap pencapaian tujuan perusahaan. Dalam hal ini manajer memerlukan suatu alat berupa informasi akuntansi yang dapat membantu dalam menilai kinerja tiap lini produk. Manajer puncak harus menilai produk mana yang menguntungkan dan mana yang tidak, mana yang bekerja secara efektif dan mana yang tidak, karena perusahaan secara keseluruhan harus survive dan berkembang. Selain itu penilaian prestasi tiap lini produk penting agar lebih memacu tingkat produktivitas.

Manajemen sebagai pengguna internal atas informasi akuntansi memerlukan informasi akuntansi yang berguna bagi mereka khususnya untuk kepentingan perencanaan, pengendalian dan pengambilan keputusan. Dengan informasi tersebut diharapkan dapat membimbing manajer untuk merencanakan dan mengendalikan



aktivitasnya, serta mengambil keputusan yang tepat dan akurat, sehingga tujuan yang telah ditetapkan perusahaan dapat tercapai.

Sebagai penyedia informasi untuk keputusan internal, akuntansi manajemen tidak tergantung pada ketentuan yang ditetapkan oleh prinsip-prinsip akuntansi yang berterima umum, tetapi lebih ditekankan pada penggunaan informasi akuntansi untuk perencanaan, pengendalian dan pengambilan keputusan bagi pengguna internal.

Pada umumnya laporan laba rugi perusahaan dibuat berdasarkan metode full costing karena memang demikianlah yang dikehendaki oleh prinsip-prinsip akuntansi yang berterima umum, padahal metode variable costing lebih dapat mencerminkan prestasi kerja manajer dibandingkan dengan metode full costing.

Perbedaan utama metode tersebut adalah dalam perlakuannya terhadap biaya overhead tetap. Variable costing memperlakukan biaya overhead tetap sebagai biaya periode dan dibebankan pada periode yang bersangkutan sebagai pengurang pendapatan. Dalam metode full costing, overhead tetap diakui sebagai elemen harga pokok produksi dan akan dibebankan sebagai biaya sampai dengan saat terjualnya. Kedua alternatif tersebut itu akan membawa dampak perbedaan pada laporan laba rugi. Laba pada metode full costing dipengaruhi oleh tingkat produksi sedangkan laba pada metode variable costing dipengaruhi oleh tingkat penjualan. Tingkat penjualan inilah yang merupakan indikator terbaik untuk menilai kinerja manajer perusahaan.

Pada umumnya laporan keuangan menyajikan hasil usaha secara keseluruhan. Hal tersebut membuat manajer kesulitan dalam menilai prestasi tiap segmen. Untuk mengevaluasi kinerja berbagai aktivitas yang berbeda dalam suatu perusahaan

terhadap hasil yang dicapai, segmentasi yang lebih baik dibutuhkan oleh para manajer dalam menjalankan tanggungjawab mereka dengan benar. Segmen dalam suatu perusahaan dapat berupa wilayah penjualan, divisi atau lini produk. Seringkali manajer cenderung menilai profitabilitas secara keseluruhan tanpa mempertimbangkan segmen mana yang menguntungkan atau merugikan. Hal tersebut membuat manajer kesulitan dalam menilai prestasi tiap segmen. Untuk itu diperlukan suatu laporan per segmen atau disebut dengan *segmented reporting* yang menyajikan hasil usaha berdasarkan segmen-segmen usaha. Para pemakai laporan segmen dapat mengkaji prospek dan resiko suatu perusahaan yang didiversifikasi, dimana informasi ini tidak dapat diperoleh dari data yang diagregasikan. Apabila dalam suatu segmen memiliki berbagai lini produk atau jasa, maka laporan per segmen dapat diterapkan untuk menilai prestasi dari masing-masing produk serta kontribusinya terhadap pencapaian laba secara keseluruhan.

Dengan informasi akuntansi dalam bentuk laporan laba rugi per segmen, sangat membantu manajemen sebagai salah satu pemakai laporan keuangan, dalam menilai kinerja tiap lini produk. Bagi seorang manajer yang perusahaannya mempunyai beberapa lini produk, adalah penting baginya untuk mengetahui kinerja dan kontribusi masing-masing produk terhadap hasil yang telah dicapai. Jadi, laporan per segmen dapat membantu manajer dalam menilai kinerja perusahaan secara lebih baik.

1.2.Rumusan Masalah

1. Bagaimana penyajian laporan per segmen di PT “X”
2. Bagaimana peranan laporan per segmen dapat membantu manajer menilai kinerja tiap lini produk

1.3.Tujuan Penelitian

1. Untuk menyajikan laporan laba rugi per segmen dengan metode variable costing di PT “X”
2. Untuk menunjukkan bahwa laporan per segmen dengan metode variable costing merupakan media yang paling tepat bagi manajer dalam menilai kinerja tiap lini produk

1.4. Manfaat penelitian

Manfaat yang diharapkan dapat diperoleh dari penelitian ini adalah :

1. Sebagai bahan pertimbangan manajer dalam mengevaluasi kinerja tiap lini produk berdasarkan laporan laba rugi per segmen
2. Diharapkan dapat memberikan pedoman dalam penyusunan laporan per segmen untuk kepentingan internal sehingga informasi dalam laporan tersebut dapat lebih bermanfaat
3. Menambah bahan kepustakaan tentang laporan per segmen serta sebagai referensi bagi pihak-pihak yang akan melakukan penelitian yang berkaitan dengan laporan per segmen

1.5. Sistematika Skripsi

BAB I : PENDAHULUAN

Pada bagian ini akan dibicarakan empat hal, yaitu pertama adalah latar belakang masalah yang merupakan landasan pemikiran secara garis besar baik teoritis maupun fakta serta pengamatan yang menimbulkan minat untuk menggali masalah yang ada. Kedua adalah perumusan masalah, merupakan perumusan masalah yang ditemui yang ingin dipecahkan melalui skripsi ini. Ketiga adalah tujuan penyusunan skripsi yang ingin dicapai. Keempat adalah manfaat penyusunan skripsi yang menguraikan manfaat untuk perusahaan dan bagi ilmu pengetahuan.

BAB II : TINJAUAN KEPUSTAKAAN

Bab ini menyajikan teori-teori yang menjadi dasar pembahasan hal-hal yang berkaitan dengan permasalahan yang diangkat dalam skripsi ini antara lain mengenai pengertian biaya, pengertian segmen, perbedaan penggunaan metode *full costing* dengan *variable costing* dalam laporan per segmen, pengertian margin kontribusi, serta penelitian yang telah dilakukan sebelumnya.

BAB III: METODE PENELITIAN

Bab ini berisi tentang penjelasan metode penelitian yang akan digunakan dan terdiri dari pendekatan penelitian, jenis dan sumber data, prosedur pengumpulan data, ruang lingkup dan tehnik analisa.

BAB IV : HASIL DAN PEMBAHASAN

Bab ini menguraikan gambaran umum perusahaan dimana penelitian ini dilakukan, yaitu pada PT “X”, deskripsi hasil penelitian dan pembahasan masalah berdasarkan data yang ada dan teori yang telah dikemukakan.

BAB V : SIMPULAN DAN SARAN

Pada bab ini merupakan ringkasan dari apa yang dibahas pada bab-bab sebelumnya. Dari hasil penelitian dan gambaran umum perusahaan serta pembahasannya akan dihasilkan suatu simpulan. Akhirnya akan diberikan saran-saran perbaikan sebagai tindak lanjut untuk memperbaiki kondisi yang telah ada.



BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

BAB II

TINJAUAN KEPUSTAKAAN

2.1. Akuntansi Manajemen

2.1.1. Pengertian Akuntansi Manajemen

Hansen dan Mowen (2003:4) menyatakan bahwa “The management accounting information system is an information system that produces outputs using inputs and processes needed to satisfy specific management objectives.” Sedangkan menurut Horngren, Sundem, and Stratton (2002:5) “Management accounting is the process of identifying, measuring, accumulating, analyzing, preparing, interpreting, and communicating information that helps managers fulfill organizational objectives.” Anderson dan Solenberger (1992:13) menyatakan bahwa *management accounting* disebut juga dengan *managerial accounting*. Menurut Anderson dan Solenberger (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.”

Berkembang atau tidaknya suatu perusahaan sangat tergantung pada manajemen dalam mengelola perusahaannya. Dalam mengelola perusahaan tersebut manajer membutuhkan informasi. Adalah tidak mungkin bagi manajer untuk melakukan tugasnya tanpa informasi.

Informasi akuntansi manajemen adalah salah satu sumber pokok informasi untuk pengambilan keputusan dan pengontrol dalam organisasi. Informasi akuntansi

manajemen menghasilkan informasi yang dapat membantu pekerja, manajer, dan eksekutif untuk membuat keputusan yang lebih baik serta memperbaiki proses dan kinerja organisasinya. Informasi akuntansi digunakan dalam semua tahap manajemen termasuk perencanaan, pengendalian, dan pengambilan keputusan.

Untuk perusahaan yang memiliki beberapa segmen, informasi akuntansi yang tepat sangatlah diperlukan, terutama untuk mengidentifikasi segmen mana yang baik kinerjanya dan segmen mana yang buruk, sehingga kegiatan perencanaan, pengendalian dan pengambilan keputusan yang harus dilakukan manajemen dalam rangka pencapaian tujuan perusahaan secara keseluruhan.

2.1.2. Peranan Akuntansi Manajemen

Akuntansi manajemen diperlukan oleh seorang manajer untuk menyediakan informasi yang dibutuhkan dalam melaksanakan fungsinya, yaitu melaksanakan proses perencanaan, pengendalian, dan pengambilan keputusan. Menurut Hansen and Mowen (2003:4) fungsi manajemen adalah sebagai berikut:

1. The detailed formulation of action to achieve a particular end is the management activity called **planning**.
2. The managerial activity of monitoring a plan's implementation and taking corrective action as needed is referred to as **controlling**
3. The process of choosing among competing alternatives is **decision making**.

Planning, adalah kegiatan manajemen dalam menyusun kegiatan mendetail untuk mencapai hasil tertentu. Perencanaan memerlukan penetapan tujuan dan

2. The managerial activity of monitoring a plan's implementation and taking corrective action as needed is referred to as **controlling**
3. The process of choosing among competing alternatives is **decision making**.

Planning, adalah kegiatan manajemen dalam menyusun kegiatan mendetail untuk mencapai hasil tertentu. Perencanaan memerlukan penetapan tujuan dan mengidentifikasi metode untuk mencapai tujuan tersebut. Seorang manajer harus mengembangkan metode yang spesifik sehingga ketika dilaksanakan akan menuntun pada tercapainya tujuan yang diinginkan. Dalam perencanaan, manajer membutuhkan informasi akuntansi untuk merancang langkah dan strategi yang akan diambil dalam upaya mengarahkan organisasi ke tujuan yang ingin dicapai. Bagi perusahaan yang memiliki beberapa lini produk, manajer akan memerlukan informasi akuntansi yang memberikan masukan yang dapat diandalkan mengenai masing-masing segmen tersebut, sehingga dapat menuntun segmen tersebut ke arah pencapaian tujuan yang pada akhirnya memberikan kontribusi positif pada perusahaan secara keseluruhan.

Controlling, adalah aktivitas manajemen dalam memonitor pelaksanaan rencana yang telah dibuat, bahwa rencana telah dilaksanakan sesuai dengan keinginan dan mengambil tindakan korektif bila perlu. Pengendalian dilakukan agar pelaksanaan sesuai dengan rencana yang menjadi tolok ukur, agar tidak terjadi penyimpangan.

Decision Making, adalah suatu proses pemilihan dari beberapa alternatif yang ada, dipilih mana yang terbaik dan sesuai dengan kondisi perusahaan saat itu. Seorang manajer tidak bisa merencanakan dan melakukan tindakan pengendalian

Hansen and Mowen (2003:6) menjelaskan hubungan antara informasi akuntansi dengan seorang manajer adalah sebagai berikut:

1. Manager need accounting information and need to know how to use it
2. Accounting information can help managers identify problems, solve problems, and evaluate performance (i.e. accounting information is needed and used in all phases of management, including planning, controlling, and decision making).
3. Accounting is used in all organizations: manufacturing, merchandising, and services.

Jadi akuntansi manajemen diperuntukkan bagi pihak intern perusahaan, untuk memudahkan manajer dalam mengidentifikasi masalah, mencari solusinya, serta untuk mengevaluasi kinerja. Khususnya untuk perusahaan yang terdiri dari beberapa lini produk, informasi akuntansi manajemen ini akan menyediakan informasi yang lebih berarti bagi manajer dalam proses perencanaan, pengendalian, pengambilan keputusan dan penilaian kinerja berkenaan segmen yang ada, sehingga keputusan yang diambil dapat mendukung tujuan perusahaan secara keseluruhan.

2.1.3. Perbedaan Akuntansi Manajemen dan Akuntansi Keuangan

Informasi akuntansi keuangan disusun utamanya untuk kebutuhan eksternal dan berdasarkan standar yang sudah ditetapkan untuk keperluan umum sehingga tidak memberikan informasi yang dapat diandalkan bagi manajer, sebab informasi yang dihasilkan belum tentu sesuai dengan kebutuhan mereka. Terutama untuk perusahaan yang memiliki beberapa segmen usaha, laporan laba rugi berdasarkan akuntansi keuangan tidak cukup memberikan informasi yang memadai mengenai segmen yang ada karena laporan tersebut disusun secara agregat.

“Dalam suatu organisasi, informasi keuangan dihasilkan dari dua sistem informasi, yaitu sistem informasi akuntansi keuangan dan sistem akuntansi manajemen” Hansen dan Mowen (2003:5). Perbedaan utama antara kedua sistem tersebut adalah sasaran penggunaannya. Sistem akuntansi manajemen menghasilkan informasi untuk pengguna internal, sedangkan sistem akuntansi keuangan menghasilkan informasi untuk pengguna eksternal. Sehingga, akuntansi manajemen dapat disebut sebagai akuntansi internal, dan akuntansi keuangan bisa disebut sebagai akuntansi eksternal. Secara spesifik, akuntansi manajemen mengidentifikasi, mengumpulkan, menggolongkan, dan melaporkan informasi yang berguna bagi manajemen dalam perencanaan, pengendalian, dan pengambilan keputusan.

Perbedaan akuntansi manajemen dengan akuntansi keuangan seperti yang terdapat dalam tabel berikut:

TABEL 2.1**PERBEDAAN AKUNTANSI MANAJEMEN DENGAN AKUNTANSI KEUANGAN**

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

Sumber: Don R. Hansen dan Maryanne M Mowen. 2003. *Management Accounting. Sixth Edition*. Cincinnati : South Western College Publishing, hal 8.

Jadi dapat disimpulkan, selain lebih berfokus pada kepentingan internal, akuntansi manajemen tidak tergantung pada ketentuan yang ditetapkan oleh standar-standar akuntansi yang berterima umum. Akuntansi manajemen menekankan pada penggunaan informasi akuntansi untuk perencanaan dan pengambilan keputusan, dan memberikan laporan internal yang digunakan untuk mengevaluasi kinerja suatu entitas, lini produk, departemen dan manajer. Dalam hal penilaian kinerja, akuntansi keuangan sering juga digunakan, tetapi lebih pada penilaian kinerja perusahaan secara keseluruhan. Informasi akuntansi yang dihasilkan akuntansi manajemen lebih rinci sehingga memberikan kemampuan yang lebih mengidentifikasi dan menyelesaikan masalah. "Kebutuhan atas informasi yang terperinci timbul karena

akuntansi manajemen berkenaan dengan berbagai segmen dalam bisnis, sedangkan untuk akuntansi keuangan berkenaan dengan bisnis secara keseluruhan” Hansen dan Mowen (2003:5)

Dalam rangka memberikan informasi akuntansi yang memungkinkan manajer melakukan fungsinya dengan baik, terutama yang berkaitan dengan unit-unit usaha yang ada didalam organisasi yang dikelolanya, akuntansi keuangan tidak dapat memberikar informasi yang mencukupi. Informasi akuntansi yang dihasilkan oleh akuntansi manajemen lebih terperinci berkaitan dengan segmen yang ada dalam perusahaan dan memberikan informasi yang lebih baik untuk keperluan perencanaan, pengendalian, dan pengambilan keputusan yang tidak dapat diberikan oleh informasi yang dihasilkan dari akuntansi keuangan.

2.2. Pengertian dan klasifikasi biaya

Hilton (2001:48) mengungkapkan bahwa konsep *different cost for different purposes*, merupakan konsep yang sangat penting dalam pembahasan akuntansi manajemen. Kalimat *different cost for different purposes* biasa digunakan untuk mengungkapkan perbedaan karakteristik dari biaya yang berguna untuk memahami keadaan manajerial yang bervariasi. Untuk itu tidak ada satu klasifikasi biaya yang dapat digunakan untuk berbagai tujuan. Pembebanan biaya produk, jasa, dan objek lainnya dari kepentingan manajemen adalah salah satu tujuan dari prinsip sistem informasi akuntansi manajemen. Sebelum membahas lebih jauh tentang bagaimana pembebanan biaya, terlebih dahulu akan dibahas tentang pengertian biaya serta

pengklasifikasiannya. 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 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.

2.2.1. Pengertian Biaya

Pengertian biaya secara luas adalah pengorbanan sumber ekonomis yang diukur dalam satuan uang yang telah terjadi atau kemungkinan akan terjadi untuk mencapai tujuan tertentu. Hansen & Mowen (2003:28) mendefinisikan biaya sebagai berikut: "Cost is the cash equivalent valued sacrificed for goods and service that are expected to bring a current or future benefit to the organization". Pendapat lain mengatakan : " A cost is a sacrifice or giving up of resources for a particular purposes, frequently measured by the monetary units that must be paid for goods and services", Horngren, Sundem, dan Stratton (2002:133). Jadi biaya dapat dikatakan sebagai kas atau setara kas dengan nilai kas yang dikorbankan untuk mendapatkan

sebagai kas atau setara kas dengan nilai kas yang dikorbankan untuk mendapatkan barang dan jasa yang diharapkan akan memberikan manfaat di masa sekarang atau masa yang akan datang bagi organisasi.

Biaya merupakan salah satu data yang penting bagi manajer dalam melakukan perencanaan, pengendalian, evaluasi kegiatan perusahaan serta pengambilan keputusan.

Terdapat banyak tipe penggolongan biaya dimana masing-masing digunakan untuk tujuan yang berbeda. Dalam akuntansi biaya dikenal konsep "*Different cost for different purposes*". Misalnya, ada biaya yang ditujukan untuk pengambilan keputusan, dan ada juga biaya yang ditujukan untuk pengukuran prestasi. Klasifikasi biaya diperlukan untuk mengembangkan data biaya yang dapat membantu manajemen dalam mencapai tujuannya.

Menurut Usry dan Hammer (2002:37):

- a. Produk (partai tunggal, tumpukan atau unit barang dan jasa)
- b. Volume produksi
- c. Departemen pabrikan, proses, pusat biaya, atau subsidi lainnya
- d. Periode akuntansi
- e. Keputusan yang diusulkan, pelaksanaan, atau evaluasi

2.2.2. Klasifikasi Biaya dalam Hubungannya dengan Produk

Jika kita mengaitkan biaya dan beban pada operasi perusahaan, maka dalam perusahaan pabrikasi, total biaya operasi terdiri dari: Biaya produksi dan Biaya non produksi.

1. Biaya Produksi, yaitu semua biaya yang berhubungan dengan fungsi produksi atau kegiatan pengolahan bahan baku menjadi produk selesai. Biaya produksi dapat digolongkan ke dalam : biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik. Bahan baku merupakan bahan yang dikonsumsi dalam proses manufaktur dan dapat ditelusuri secara langsung pada barang atau jasa yang diproduksi atau merupakan bagian dari produk selesai. Misalnya tenaga kerja lini perakitan. Biaya overhead pabrik adalah biaya produksi selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung, contoh dari biaya overhead adalah biaya bahan baku tidak langsung, biaya tenaga kerja tidak langsung, biaya penyusutan peralatan pabrik, biaya gaji manajer pabrik, biaya pemeliharaan dan perbaikan, dan lain-lain.
2. Biaya Non Produksi, biaya selain biaya material, tenaga kerja langsung dan overhead pabrik digolongkan biaya non produksi. Menurut Hansen dan Mowen (2003:41) biaya non produksi terdiri dari: biaya penjualan dan biaya administrasi. Biaya penjualan adalah biaya-biaya untuk pemasaran, distribusi produk dan pelayanan penjualan lainnya. Biaya administrasi adalah biaya administrasi umum yang dikeluarkan dalam mengatur dan mengendalikan organisasi.

2.2.3 Klasifikasi Biaya dalam Hubungannya dengan Volume Produksi atau Aktivitas

Jika dihubungkan dengan volume produksi atau aktivitas, klasifikasi biaya dapat dibedakan menjadi 3 macam, yaitu:

- a. Biaya Tetap (fixed cost)
- b. Biaya Variabel (variable cost)
- c. Biaya Campuran (semivariable cost)

Menurut Hansen dan Mowen (2003:52) pengertian biaya tetap adalah: “Biaya yang secara total tidak berubah dalam rentang relevan ketika tingkat output aktivitasnya berubah”. Rentang relevan yang dimaksud disini ialah dalam kapasitas tertentu dimana hubungan biaya tetap yang diasumsikan masih berlaku. Perlu diperhatikan pula bahwa meskipun total biaya tetap tidak berubah dalam kapasitas tertentu, namun ketika produktifitas perusahaan meningkat maka biaya tetap per unit akan turun.

Pengertian biaya *variable* menurut Hansen dan Mowen (2003:55) adalah: “Biaya variabel ialah biaya yang secara total bervariasi dalam proporsi langsung dengan perubahan output aktivitas”, yang perlu diperhatikan dalam biaya variabel ini ialah secara total berubah sesuai dengan perubahan output aktivitas, selain itu biaya variabel per unit adalah konstan.

Sedangkan pengertian biaya campuran menurut Hansen dan Mowen (2003:55) sebagai berikut: “Biaya campuran ialah biaya yang mengandung komponen biaya tetap dan komponen biaya variabel” jadi untuk menyusun laporan yang

disegmentasi harus diidentifikasi dan di klasifikasi dulu biaya yang terjadi dalam perusahaan itu menurut perilaku biaya. Adapun metode pemisahan biaya campuran atau biaya semi variabel ada beberapa macam, antara lain yaitu metode tinggi rendah, metode scatterplot dan metode kuadrat terkecil.

2.2.4. Klasifikasi biaya dalam hubungannya dengan departemen pabrikasi, proses, atau segmen lainnya

Pada umumnya, untuk tujuan administratif perusahaan dapat dibagi ke dalam sejumlah segmen-segmen yang bervariasi namanya. Pembagian segmen-segmen tersebut dapat berupa departemen, proses, pusat kerja, pusat biaya, atau himpunan biaya (*cost pool*) yang menjadi dasar untuk mengelompokkan, dan mengakumulasikan biaya-biaya produk serta menetapkan tanggungjawab atas pengendalian biaya terhadap manajer yang bersangkutan. Pada akhir periode tertentu akan dilakukan analisa terhadap keberhasilan para manajer yang bersangkutan. Pada akhir periode tertentu akan dilakukan analisa terhadap keberhasilan para manajer dalam mengendalikan biaya-biaya yang menjadi tanggungjawabnya. Keberhasilan para manajer tersebut biasanya diukur dengan cara membandingkan biaya actual terhadap biaya yang telah dianggarkan. Jadi klasifikasi biaya jika dihubungkan dengan segmen masing-masing perusahaan tentunya berbeda.

Beberapa contoh klasifikasi biaya jika dihubungkan dengan segmen yang ada pada suatu perusahaan, dapat digolongkan sebagai berikut:

1. Biaya departemen produksi dan departemen jasa
2. Beban langsung dan tidak langsung
3. Biaya bersama dan biaya gabungan

Biaya departemen produksi ialah operasi secara manual ataupun dengan mesin (seperti membentuk atau merakit) yang dilaksanakan langsung terhadap produk atau bagian-bagiannya. **Biaya departemen jasa** ialah semua biaya yang tujuannya memberikan pelayanan dan bermanfaat bagi segmen-segmen lainnya

Sedangkan suatu biaya dapat dimasukkan kedalam **beban langsung** jika biaya tersebut dapat diidentifikasi dan ditelusuri terhadap suatu unit produksi atau suatu segmen. **Beban tidak langsung** ialah suatu biaya yang pembebanannya dipikul bersama oleh beberapa departemen yang mengambil manfaat dari terjadinya biaya tersebut. Contoh biaya sewa gedung atau tempat dan biaya penyusutan gedung.

Biaya tidak langsung dapat dibedakan lagi menjadi biaya bersama dan biaya gabungan. Pengertian **biaya bersama** (*common cost*) adalah biaya yang berasal dari penggunaan fasilitas atau jasa oleh dua operasi atau lebih. Biaya bersama pada umumnya timbul dalam organisasi yang mempunyai banyak departemen atau segmen. Contohnya ialah gaji direktur pemasaran, bila departemen pemasaran memberikan jasanya ke beberapa segmen dari seluruh perusahaan maka biaya itu menjadi biaya bersama yang ditanggung oleh departemen tersebut. **Biaya gabungan** (*joint cost*) ialah biaya yang terjadi bila proses produksi pasti akan menghasilkan satu atau lebih jenis produk yang diproduksi pada waktu yang sama. Contohnya ialah biaya pemisahan yang terjadi pada industri minyak dan gas.

2.2.5. Klasifikasi biaya dalam hubungannya dengan periode akuntansi

Apabila biaya dihubungkan dengan periode akuntansi, dapat dibedakan menjadi dua kelompok, yaitu:

- a. Pengeluaran modal (*Capital expenditure*)
- b. Pengeluaran pendapatan (*Revenue expenditure*)

Pengeluaran modal adalah biaya yang masa manfaatnya dinikmati lebih dari satu periode akuntansi. Pengeluaran ini tidak seluruhnya dibebankan dalam periode akuntansi dimana pengeluaran tersebut terjadi, tetapi pembebanannya dibagikan kepada periode yang menikmati manfaat dari pengeluaran tersebut. **Pengeluaran pendapatan** adalah biaya-biaya memberi manfaat dalam periode berjalan dan dicatat sebagai beban. Pada saat terjadinya, pengeluaran pendapatan dibebankan sebagai biaya dan dipertemukan dengan pendapatan yang diperoleh pada periode dimana biaya itu terjadi.

2.2.6. Klasifikasi biaya dalam hubungannya dengan keputusan yang diusulkan, pelaksanaan, dan evaluasi

Pada saat akan membuat keputusan antara beberapa tindakan atau alternatif yang mungkin, manajemen perusahaan biasanya perlu adanya informasi tambahan tentang biaya-biaya dan pendapatan yang akan terjadi. Karena itu perlu adanya identifikasi biaya yang relevan dengan keputusan yang akan diambil, maka dapat dibedakan menjadi beberapa golongan, yaitu :

- a. *Differential cost / marginal cost*
- b. Biaya kesempatan (*opportunity cost*)
- c. *Controllable cost*
- d. *Uncontrollable cost*

Pengertian *differential cost* ialah biaya yang berbeda pada berbagai alternative pengambilan keputusan yang dipilih. Biasanya dalam pengambilan keputusan biaya *differential* dibandingkan dengan penghasilan differensial untuk mengetahui laba *differential* yang terjadi akibat dari keputusan yang dibuat. *Opportunity cost* adalah sejumlah pendapatan atau manfaat lain yang dikorbankan bila alternatif tertentu dipilih dan dilepaskannya alternatif lain yang tersedia. *Sunk cost* adalah biaya-biaya yang telah dikeluarkan dan ternyata tidak relevan dengan keputusan yang telah dibuat. *Uncontrollable cost* adalah biaya yang tak dapat dipengaruhi oleh seorang manajer tertentu berdasarkan wewenang yang dimiliki.

2.3. Metode Variabel Costing

2.3.1. Metode Variabel Costing dan Full Costing dalam penyajian laporan laba rugi

Metode variabel costing atau *direct costing* berhubungan dengan kontribusi margin dalam laporan rugi labanya. Kontribusi margin adalah kelebihan penjualan atas total biaya variabel, baik biaya produk variabel maupun biaya administrasi dan umum variabel. Sedangkan metode *full costing* berkaitan dengan laporan rugi laba tradisional yang menekankan pada laba bersih. Laba bersih adalah kelebihan

penjualan atas Harga Pokok Penjualan. Metode full costing atau disebut juga metode *Absorption costing*. Metode *absorption costing* menurut Hansen dan Mowen (2003:560) adalah: "Absorption costing assign all manufacturing costs to the product. Direct material, direct labour, variable overhead, and fixed overhead defined the cost of product". *Absorption costing* adalah metode yang biasanya digunakan untuk tujuan pelaporan laba rugi eksternal. Metode *Full costing (Absorption costing)* kadang dapat menyesatkan pihak manajer, dan metode *variable costing* diharapkan dapat memberikan informasi yang lebih baik atas kinerja suatu segmen. Untuk lebih jelasnya antara kedua metode tersebut diatas, maka berikut ini disajikan contoh penggunaan metode *variable costing* dan *full costing* dalam laporan rugi laba :

Data operasi untuk tahun 1996, 1997, 1998 adalah sebagai berikut :

Biaya variable per unit :

Bahan baku langsung \$ 4.00

Tenaga kerja langsung \$ 1.50

Overhead variable \$ 0.50

Biaya administrasi & umum variable \$ 0.25

Overhead tetap yang diestimasikan per tahun \$150,000. Overhead actual per tahun \$150,000. Harga penjualan per tahun \$10/unit. Biaya administrasi umum tetap per tahun \$50,000

Data operasi lainnya :

	1996	1997	1998
Persediaan awal	-	-	50,000
Produksi	150,000	150,000	150,000
Penjualan	150,000	100,000	200,000
Persediaan akhir	-	50,000	-

TABEL 2.2

**LAPORAN LABA RUGI METODE VARIABEL COSTING
(Dalam Ribuan)**

	1996	1997	1998
Sales	\$ 1,500	\$ 1,000	\$ 2,000
Less variable expenses			
Variable cost of good sold	(900.0)	(600)	(1,200)
Variable selling & adm	(37.5)	(25)	(50)
Contribution margin	\$ 562.5	\$ 375	\$ 750
Less fixed expenses :			
Fixed overhead	(150.0)	(150)	(150)
Fixed selling & adm	(50.0)	(50)	(50)
Net income	\$ 362.50	\$ 175	\$ 550

Sumber: Don R.Hansen, Maryanne M. Mowen, Management Accounting, Fourth Edition, South Western Publishing, Cincinnati, Ohio, 1997, hal.564

Perhitungan Harga Pokok Penjualan dengan Variabel Costing

Beginning inventory	-	-	\$ 300
Variable cost of goods manufactured	\$ 900	\$ 900	900
Goods available for sale	900	900	1,200
Less ending inventory	-	(300)	-
Variable cost of good sold	\$ 900	\$ 600	\$ 1,200

Untuk lebih memperlihatkan perbedaan metode *variable costing* dengan metode *full costing*, berikut ini adalah laporan laba rugi menurut *full costing* diperoleh dari data yang sama seperti diatas.

TABEL 2.3
LAPORAN LABA RUGI METODE FULL COSTING
(Dalam Ribuan)

	1996	1997	1998
Sales	\$ 1,500	\$ 1,000	\$ 2,000
Less Cost of Good Sold	(1,050)	(700)	(1,400)
Gross Margin	\$ 450	\$ 300	\$ 600
Less selling & adm expense	(87,5)	(75)	(100)
Net income	\$ 362,5	\$ 225	\$ 500

Sumber: Don R.Hansen, Maryanne M.mowen, Management Accounting, Third Edition, South Western Publishing, Cincinnati, Ohio,1997,hal.565

Perhitungan Harga Pokok Penjualan dengan Full Costing

Beginning inventory	-	-	\$ 350
Cost of good manufactured	\$ 1,050	\$1,050	1,050
Goods available for sale	1,050	1,050	1,400
Less ending inventory	-	350	-
Cost of good sold	\$ 1,050	\$ 700	\$ 1,400

Dari contoh laporan laba rugi diatas tampak jelas adanya perbedaan net income antara kedua metode.

Untuk tahun 1996 karena produksi sama dengan penjualan maka net income kedua metode itu tidak berbeda.

Untuk tahun 1997 dimana produksi lebih besar dari penjualan, *net income* dengan metode *Full costing* lebih besar dibandingkan net income metode *variable costing*. Dalam metode *full costing* 50,000 unit yang tidak terjual akan menjadi persediaan dimana 50,000 unit akhir ini mengandung overhead tetap senilai \$ 1/unit. Kemudian jumlah \$ 50,000 tidak akan dibebankan sebagai biaya sampai terjualnya nanti. Sehingga dari total overhead tetap \$150,000 hanya \$ 100,000 yang menjadi biaya, sisanya tersimpan bersama persediaan. Sedangkan dalam metode Variabel costing jumlah overhead tetap \$ 150,000 itu dibebankan semua menjadi biaya periode.

Untuk tahun 1998 metode full costing tidak hanya menanggung beban overhead tetap \$ 150,000 saja tetapi juga \$ 50,000 overhead tetap yang berasal dari overhead tetap tahun sebelumnya, 1997.

Sebagai contoh, untuk tahun 1997 dimana penjualan lebih kecil dari produksi, metode full costing menunjukkan laba yang lebih besar dibandingkan metode *variable costing*.

2.3.2. Perbedaan Konsep Metode Variabel Costing dan Metode Full Costing

Sebagaimana disebutkan di bab pendahuluan, perbedaan utama kedua metode adalah pada perlakuan biaya overhead tetap. Dalam metode *Absorption costing* (Full costing), semua biaya produksi, baik yang bersifat tetap maupun variabel dibebankan langsung pada produk. Laporan laba rugi dengan menggunakan metode ini akan

memisahkan biaya-biaya berdasarkan fungsinya sehingga tidak dapat memberikan informasi yang jelas mengenai pertanggungjawaban suatu segmen.

Sedangkan metode *variable costing* berpendapat bahwa biaya produk itu seharusnya adalah biaya yang berhubungan dengan produksi saja. Biaya tetap, ada atau tidak ada produksi akan tetap terjadi. Sehingga overhead tetap lebih tepat dibebankan sebagai biaya periodik.

Kunci perbedaan yang lain adalah pada aliran overhead tetapnya. Variabel costing selalu membebankan overhead tetap pada periode terjadinya, sedangkan full costing akan membebankan overhead tetap berdasarkan saat terjualnya.

Banyak argumentasi mengenai kedua metode itu dan keduanya sama banyak digunakan oleh perusahaan. Yang harus dicatat adalah bahwa metode full costing lebih ditujukan untuk kepentingan eksternal. Pengalokasian berdasarkan metode full costing dapat menuntun pada informasi biaya yang menyesatkan, jika digunakan untuk kepentingan manajerial. Hal ini disebabkan karena system pelaporan keuangan eksternal kadangkala bukanlah sumber yang baik untuk pelaporan segmen. Seringkali informasi yang diperlukan untuk kepentingan internal berbeda secara signifikan dengan informasi yang diperlukan untuk kepentingan eksternal. Perilaku biaya dan keterlacakan biaya mungkin bukan perhatian utama bagi pihak luar, tetapi merupakan hal yang penting bagi manajer yang berusaha mengambil keputusan strategi.

“Untuk pelaporan internal, manajemen lebih memilih metode *variable costing* karena metode ini berorientasi pada perilaku biaya yang sangat penting bagi fungsi

manajemen yaitu perencanaan, pengendalian dan pengambilan keputusan”(Polimeni,dkk,1991:568)

2.3.3. Manfaat Metode Variabel Costing

Tentang *variable costing* dan *performance evaluation* Harold mengatakan :

“Firms commonly prepare financial reports for purposes of evaluating performance in divisions and departments, and often these reports use a variable costing approach to focus attention on the contribution of a sub unit. Variable costing is most appropriate when a department’s performance is measured by its profitability” (Harold,dkk,1990:313)

Laporan per segmen dengan menggunakan dasar variabel costing akan menghasilkan penilaian atau pengevaluasian serta keputusan yang lebih baik dibandingkan dengan menggunakan dasar full costing. Variabel costing lebih tepat digunakan apabila kinerja segmen diukur melalui laporan profitabilitasnya.

Penulis menggunakan laporan segmen dengan menggunakan metode variabel costing karena manfaat lebih yang diperoleh dari informasi yang dihasilkan laporan bentuk variabel costing ini, yaitu akan dapat diketahui secara tepat kontribusi tiap segmen atas kinerja perusahaan secara keseluruhan.

Beberapa manfaat atau keuntungan dari metode *variable costing* menurut (Polimeni,1991:577) adalah:

1. Rencana operasi, meliputi semua aspek operasi yang akan datang yang didesain untuk mencapai tujuan perusahaan yaitu mendapat laba. Dengan metode variabel costing data yang tepat akan lebih cepat diperoleh.
2. Analisis titik impas, setelah diketahui kontribusi margin dan biaya tetap maka perhitungan break even point akan lebih mudah dilakukan. Break even point adalah volume penjualan pada titik dimana perusahaan tidak untung dan tidak rugi. Dibawah titik ini perusahaan akan merugi sementara di atas titik ini perusahaan akan untung. BEP adalah titik dimana kontribusi margin sama dengan total biaya tetap.
3. Keputusan manajemen, memungkinkan manajemen untuk mengetahui dampak dari biaya periode terhadap keuntungan dan menyediakan fasilitas untuk pengambilan keputusan terbaik. Misalnya peramalan biaya dan kontribusi margin, hubungan volume dan harga penjualan, dan sebagainya.
4. Harga produk, adalah bagaimana manajemen menetapkan harga yang bersaing. Kontribusi margin harus dapat menutup biaya tetap agar diperoleh laba.
5. Pengendalian manajemen, hubungan laba dengan produksi seperti dalam metode full costing sebaiknya dihindarkan, khususnya pada bulan-bulan dimana produksi sangat tinggi dan overhead tetap akan dibawa ke persediaan. Karena ini menyebabkan kenaikan penjualan pada periode selanjutnya akan tidak sesuai dan berdampak pada net income.

2.3.4. Laporan per segmen dengan metode Full Costing

Metode full costing membebankan semua biaya manufaktur seperti bahan baku langsung, tenaga kerja langsung, *variable overhead*, dan *fixed overhead* ke dalam produk. *Fixed overhead* yang dibebankan ke dalam suatu produk tidak diakui sampai produk tersebut dijual. *Fixed overhead* yang melekat pada produk yang belum terjual akan diakui sebagai persediaan pada periode berikutnya, sehingga hanya *overhead* tetap produk yang terjual saja yang dikurangkan dari pendapatan periode tersebut. Dengan demikian metode ini tidak dapat memberikan informasi yang akurat bagi manajer dalam pengambilan keputusan. Metode *full costing* biasanya digunakan untuk keperluan eksternal yang tunduk pada aturan prinsip akuntansi yang berlaku umum, sehingga kurang tepat apabila digunakan untuk keperluan internal. Tabel 2.4 merupakan contoh dari laporan per segmen dengan menggunakan metode *full costing*

TABEL 2.4
LAPORAN LABA RUGI PER SEGMENT
METODE *ABSORPTION COSTING*

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

Sumber : Don R. Hansen dan Maryanne M. Mowen. 2003. *Management Accounting. Sixth Edition.* South Western College Publishing, hal 623.

2.3.5. Laporan per segmen dengan metode *variable costing* (direct costing)

Menurut Hilton (2002:812) “variable costing (or direct costing) includes only variable manufacturing overhead as a product cost that flows through the manufacturing accounts”.

Dalam metode ini hanya biaya manufaktur seperti bahan baku langsung, tenaga kerja langsung, dan variabel overhead saja yang di bebaskan ke dalam produk. *Fixed Overhead* dibebaskan sebagai *period cost* dan akan dikurangkan secara terpisah dalam laporan laba rugi setelah kontribusi margin didapatkan.

Laporan per segmen dengan menggunakan metode *variable costing* mengklasifikasi *fixed expenses* ke dalam dua kategori yaitu beban langsung tetap (*direct fixed cost*) dan beban tetap umum (*common fixed expenses*). Seperti yang telah

yang secara langsung dapat ditelusuri ke dalam segmen yang bersangkutan. Sedangkan biaya tetap umum merupakan biaya tetap bersama antara dua segmen atau lebih sehingga tidak dapat ditelusuri secara langsung ke dalam segmen yang bersangkutan. Dengan adanya pembagian biaya tersebut maka dapat diketahui biaya-biaya mana yang dapat dikendalikan dan yang tidak, sehingga dapat meningkatkan kemampuan manajer dalam menilai kontribusi tiap segmen atas kinerja perusahaan secara keseluruhan. Penggunaan metode *variable costing* dalam laporan laba rugi sangat membantu pihak internal untuk menilai, mengevaluasi, serta membuat keputusan yang lebih baik dibandingkan apabila menggunakan metode *absorption costing*. Tabel 2.5 merupakan contoh laporan per segmen dengan menggunakan metode *variable costing*.

TABEL 2.5

LAPORAN LABA RUGI PER SEGMENT METODE *VARIABLE COSTING*

Elcom, Inc.			
Segmented Income Statement, 2003			
Absorption Costing Basis			
	Stereos	Vidio recorders	Total
Sales	\$400,000	\$290,000	\$690,000
Less: variable expenses:			
Variable cost of goods sold	(300,000)	(200,000)	(500,000)
Variable selling and administrative	(5,000)	(10,000)	(15,000)
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	(10,000)	(5,000)	(15,000)
Segment margin	\$55,000	\$55,000	\$110,000
Less common fixed expenses:			
Common fixed overhead			(100,000)
Common selling and administrative			(20,000)
Net income (loss)			\$(10,000)

Sumber : Don R. Hansen dan Maryanne M. Mowen. 2003. *Management Accounting, Sixth Edition*. South Western College Publishing, hal 624.

2.4. Konsep Laporan Per Segmen

2.4.1. Pengertian Laporan Per Segmen

Pengertian segmen menurut Hansen dan Mowen (2003:622): "A segment is any profit making entity within the organization." Edward, Hermanson dan Maher (1993:944) mengatakan: "A segment is a fairly autonomous unit or division of accompany define according to function or product line." Sedangkan menurut Horngren, Sundem dan Stratton (2002:363) "Segment are responsibility centers for which a separated measures of revenues and cost is obtained"

Jadi dapat disimpulkan bahwa segmen merupakan setiap bagian atau aktivitas dalam perusahaan yang dapat menghasilkan laba. Contoh segmen antara lain berupa daerah penjualan, divisi, lini produk, departemen dan lain sebagainya.

Laporan per segmen menurut Hansen dan Mowen (2003:568): “Reporting the profit contributions of activities or other units within an organization” yaitu laporan kontribusi keuntungan dari aktivitas per bagian dalam suatu organisasi.

2.4.2. Tujuan Laporan Per Segmen

Laporan per segmen 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 tanggungjawab manajer serta biaya-biaya yang tidak dapat dikendalikan dan berada diluar tanggungjawab manajer. Laporan per segmen bermanfaat bagi pihak internal sebagai sarana yang dapat memeberikan informasi mengenai besarnya kontribusi yang diberikan oleh tiap segmen dan sampai sejauh mana kontribusi tersebut dapat menutup biaya-biaya umum yang dikeluarkan di luar segmen. Laporan per segmen disiapkan dengan menggunakan bentuk kontribusi, karena dengan menggunakan bentuk kontribusi ini, laporan per segmen dapat digunakan untuk mengevaluasi kinerja berbagai segmen dalam organisasi dan menganalisis profitabilitas.

Untuk tujuan evaluasi kinerja dari berbagai segmen yang ada dalam perusahaan, maka laporan laba rugi saja tidaklah cukup sebagai dasar penilaian, sebab laporan laba rugi merupakan laporan pendapatan dan biaya secara global, sedangkan

laporan per segmen dapat membantu perusahaan untuk : Memahami kinerja masa lalu perusahaan secara lebih baik, menilai resiko perusahaan dan imbalan perusahaan secara lebih baik, menilai perusahaan secara keseluruhan secara lebih memadai.

Jadi dapat disimpulkan bahwa laporan per segmen dibuat dengan maksud untuk mengukur pelaksanaan atau kinerja dari berbagai bagian dari suatu organisasi. Laporan per segmen dapat membantu perusahaan untuk melihat keadaan perusahaan dari beberapa cara yang berbeda. Beberapa macam dari laporan per segmen yaitu laporan laba rugi tiap lini produk, laporan laba rugi untuk setiap divisi, laporan profitabilitas produk untuk daerah penjualan, laporan biaya departemen.

2.4.3. Tingkatan dalam laporan per segmen

Laporan per segmen dapat disusun secara bertingkat, sesuai dengan kondisi masing-masing jenis segmen yang ada dalam perusahaan tersebut. Tingkatan segmen dimulai dari laporan laba rugi keseluruhan dibagi menjadi beberapa segmen. Apabila segmen tersebut mempunyai sub segmen-sub segmen maka segmen yang ada dibagi lagi menjadi segmen yang lebih kecil lagi. Berikut ini merupakan contoh tingkatan dalam laporan per segmen:

TABEL 2.6**TINGKATAN DALAM LAPORAN LABA RUGI PER SEGMENT****Segmen defined as divisions**

	Total	Segments	
		Business Product Division	Consumer Product Division
Sales	\$ 500,00	\$ 300,000	\$ 200,000
Less variable expenses:			
Variable costs of goods sold	180,000	120,000	60,000
Other variable expenses	50,000	30,000	20,000
Total variable expenses	230,000	150,000	80,000
Contribution margin	270,000	150,000	120,000
Less traceable fixed expenses	170,000	90,000	80,000
Divisional segment margin	100,000	60,000	40,000
Less common fixed expenses not traceable to the individual divisions	85,000		
Net income	\$ 15,000		

Segment defined as product lines of consumer products division

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

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

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

Sumber: Ray H. Garrison dan Eric W. Noreen. 2003. *Managerial Accounting. Ninth Edition*. McGraw Hill USA, hal 558

2.4.5. Marjin Kontribusi dan marjin segmen

Menurut Warren, Reeve dan Fess (1994:850) "The contribution margin is the excess of sales revenue over variable costs. Hilton (2002:322) mengatakan: "The total contribution margin is the total sales revenue less total variable expenses." Marjin kontribusi merupakan pembebanan biaya-biaya variable (suatu produk) terhadap penjualannya yang kemudian digunakan untuk menutup biaya-biaya tetapnya.

Manfaat dari angka *contribution margin* dinyatakan Mulyadi (1984:47) sebagai berikut:

1. *Contribution margin* dapat membantu manajemen didalam pengambilan keputusan produk mana yang perlu didorong dan produk mana yang dikurangi

produksinya atau tetap diproduksi hanya karena penjualannya bermanfaat bagi produk-produk lain.

2. *Contribution margin* merupakan data penting untuk membantu manajemen dalam mengambil keputusan apabila suatu product line harus dihentikan produksinya.
3. *Contribution margin* dapat digunakan untuk menilai berbagai macam alternatif yang timbul dalam hubungannya dengan penurunan harga jual, potongan khusus, dan penggunaan premi untuk meningkatkan volume penjualan.
4. Apabila telah ditentukan laba yang dikehendaki, maka dapat tidaknya laba tersebut dicapai dapat segera dinilai dengan menghitung jumlah kuantitas produk yang harus dijual untuk menghasilkan laba tersebut
5. Seringkali pengambilan keputusan dilakukan untuk mengetahui bagaimana sumber-sumber yang ada (seperti mesin dan bahan baku) dalam usaha yang paling menguntungkan ditentukan oleh produk yang menghasilkan kontribusi paling besar dalam usaha memperoleh laba perusahaan secara keseluruhan.
6. Pendekatan kontribusi sangat membantu bilamana harga jual ditetapkan secara tegas dalam industri, karena masalah pokok yang dihadapi masing-masing perusahaan dalam industri tersebut adalah seberapa besar biaya variabel dapat diperhitungkan dan seberapa besar volume dapat dicapai.
7. Memang akhirnya permintaan konsumen yang menentukan harga jual, tetapi harga jual minimum dalam jangka pendek kadang-kadang ditentukan oleh biaya produksi dan biaya penjualan variabel.

Suatu segmen seharusnya mampu menutupi biaya variabel dan biaya tetap langsungnya. Apabila segmen tersebut tidak dapat menghasilkan margin segmen yang positif, maka hasil segmen tersebut akan menurunkan total laba perusahaan. Apabila perusahaan mempertimbangkan untuk menghentikan suatu segmen, maka segmen margin bisa mengukur perubahan posisi laba perusahaan jika segmen tersebut dihilangkan. Selain itu segmen margin juga berguna saat pengambilan keputusan terhadap kapasitas jangka panjang dan alokasi sumber daya ke masing-masing segmen. Segmen margin merupakan alat ukur kinerja jangka panjang yang berarti atas suatu segmen, sebab turut mempertimbangkan biaya tetap yang berkaitan dengan segmen tersebut.

2.5. Penelitian Sebelumnya

Penelitian mengenai *segmented reporting* telah ditulis pada tahun sebelumnya, yaitu penelitian dari Mochammad Hisyam Asyari (1998), mahasiswa Fakultas Ekonomi Universitas Airlangga jurusan akuntansi dengan judul *Peranan Laporan per Segmen dengan Metode Variable Costing dan Full Costing sebagai Media Penilai Prestasi Kerja Kepala Bagian di Rumah Sakit Islam Surabaya*. Metodologi yang digunakan ialah kualitatif. Pada penelitian terdahulu tersebut diketahui bahwa Rumah Sakit Islam Surabaya telah membuat pelaporan informasi keuangan menurut segmen dengan metode full costing. Kemudian peneliti membandingkan serta menunjukkan cara penyusunan pelaporan informasi keuangan menurut segmen dengan metode *variable costing*. Dari pembahasan penelitian terdahulu akhirnya peneliti membuat

kesimpulan bahwa pelaporan informasi keuangan menurut segmen dengan menggunakan metode *variable costing* lebih akurat dan berguna bagi penilaian kinerja manajemen daripada menggunakan metode *full costing*.

Persamaan skripsi ini dengan skripsi tersebut adalah: menggunakan laporan per segmen sebagai alat Bantu dalam penilaian kinerja, margin kontribusi juga digunakan sebagai alat ukur kinerja produk.

Perbedaan skripsi ini dengan skripsi tersebut adalah:

a. Objek penelitian

Objek penelitian yang dilakukan pada penelitian ini terletak pada PT "X", yaitu sebuah perusahaan yang berorientasi laba dan merupakan perusahaan manufaktur, sedangkan penelitian yang ditulis pada tahun sebelumnya oleh saudara Mochammad Hisyam Asyari dilakukan pada Rumah Sakit Islam Surabaya (RSI) yang merupakan perusahaan jasa.

b. Penekanan pembahasan penelitian

Penelitian yang penulis buat akan lebih ditekankan pada cara penilaian kinerja tiap lini produk, sedangkan skripsi yang telah ditulis terdahulu hanya membandingkan format laporan laba rugi menurut segmen yang menggunakan metode *variable costing* dengan yang menggunakan *full costing*.



BAB III

METODE PENELITIAN

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1. Pendekatan Penelitian

Metode penelitian merupakan suatu rancangan penelitian yang akan menjelaskan secara logis mengenai hubungan antara rumusan masalah dengan metode yang akan diterapkan, sehingga metode penelitian yang akan dipilih akan digunakan untuk mencoba menjawab pertanyaan penelitian.

Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif dengan metode deskriptif. Pendekatan ini menitikberatkan pada pemahaman, pemikiran, dan persepsi peneliti dengan menggunakan data berupa kalimat tertulis atau lisan, perilaku, fenomena, peristiwa-peristiwa, pengetahuan atau obyek studi. Hal tersebut sesuai dengan tujuan utama penelitian ini yaitu mencari objektivitas opini atas metode variabel costing dalam laporan per segmen sebagai informasi bagi manajer dalam menilai kinerja lini produk. Peneliti melakukan pengamatan terhadap perusahaan sebagai obyek penelitian untuk memahami keadaan sebenarnya, dan kemudian melakukan suatu analisa perbandingan berdasarkan teori yang berkaitan.

Metode penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah studi kasus dengan yang oleh Yin (2002:18) didefinisikan sebagai “suatu inkuiri empiris yang menyelidiki fenomena didalam konteks kehidupan nyata, bilamana batas-batas antara fenomena dan konteks tak tampak dengan tegas, dan dimana multi sumber bukti dimanfaatkan”. Diungkapkan pula oleh Yin beberapa karakteristik dari penelitian

kualitatif studi kasus antara lain (1) mempunyai rumusan masalah (research question) yang dimulai dengan “how” atau “why”; (2) salah satu tujuannya adalah menemukan metode untuk menyelesaikan suatu masalah; (3) mencari bentuk-bentuk aplikasi praktis dengan menitikberatkan pada logika rasional yang didasarkan pada *theoretical background*, kerangka teori, hasil-hasil penelitian sebelumnya, dan pendapat para ahli.

Alasan penulis memilih metode penelitian studi kasus, yaitu:

1. Penelitian dilakukan berdasarkan fakta yang terjadi didalam perusahaan
2. Penelitian ini tidak bertujuan untuk menguji hipotesis
3. Kesimpulan yang dihasilkan tidak digeneralisasikan

3.2. Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang digunakan sebagai masukan dalam penelitian ini meliputi data kualitatif dan kuantitatif. Sedangkan menurut sumbernya, data yang digunakan meliputi:

1. Data Primer, adalah data yang diperoleh secara langsung oleh peneliti dari sumbernya, yaitu wawancara dengan pihak terkait. Tujuannya adalah untuk mengetahui masalah yang ada dalam perusahaan serta mengetahui bagaimana kebijakan akuntansi per segmen yang ada.
2. Data sekunder, adalah data yang diperoleh peneliti setelah diolah dan disajikan oleh pengumpul data, dimana peneliti memperoleh data dalam bentuk tertulis. Data sekunder yang diperoleh antara lain berupa arsip

gambaran umum perusahaan, bagan stuktur organisasi, kebijakan akuntansi, serta berupa dokumentasi, seperti laporan pendapatan dan biaya masing-masing lini produk, dan laporan laba rugi PT “X”.

3.3. Prosedur Pengumpulan Data

Prosedur pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini terdiri dari :

1. Suvey pendahuluan

Survey pendahuluan dilakukan untuk mengetahui gambaran umum perusahaan dan kondisi umum perusahaan yang dapat digunakan sebagai masukan awal serta mengidentifikasi permasalahan yang akan diteliti melalui observasi langsung di perusahaan.

2. Survey lapangan

Merupakan kelanjutan dari survey pendahuluan untuk memperoleh data yang akurat sebagai bahan untuk proses analisis yang akan digunakan kemudian. Menurut Yin (2002:103) terdapat enam sumber bukti yang dapat dijadikan focus bagi pengumpulan data studi kasus, yaitu: dokumen, rekaman arsip, wawancara, observasi langsung, observasi peran serta, dan perangkat fisik. Untuk mengumpulkan data dari survey lapangan ini peneliti menggunakan empat bukti data, yaitu : dokumen, rekaman arsip, wawancara, dan observasi.

3.4. Ruang Lingkup

Seperti kita ketahui bahwa penilaian prestasi kinerja lini produk tidak hanya diukur dari tingkat profitabilitasnya saja, tetapi ada ukuran –ukuran lain seperti tingkat efisiensi biaya produksi yang dicapai oleh lini produk, efektivitas waktu (pengerjaan produk/jasa) dan lain-lain. Namun dalam penulisan ini penulis membatasi ruang lingkungannya pada pengukuran prestasi berdasarkan profitabilitas masing-masing lini produk. Jadi objek penelitian dibatasi pada masalah penggunaan laba rugi persegmen dalam menilai kinerja produk, sehingga alat ukur yang lain untuk menilai kinerja produk tidak dibahas dalam penelitian ini. PT “X” memproduksi sarung, busana muslim dan songkok. Tetapi yang akan diteliti adalah produk sarung yang mempunyai 3 merek (sarung merek X, Y dan Z).

3.5. Teknik Analisis

Teknik analisis yang digunakan oleh penulis antara lain :

1. Mengidentifikasi segmen produk pada perusahaan
2. Melakukan survey pendahuluan serta survey lapangan.
3. Menganalisis data yang diperoleh dari survey lapangan dengan cara sebagai berikut :
 - a. Mengidentifikasi biaya yang terjadi pada perusahaan, setelah itu mengklasifikasikannya menurut perilaku biaya sesuai dengan landasan teori yang ada dan relevan

- b. Menyajikan laporan laba-rugi per segmen produk dengan menggunakan metode *variable costing*.
- c. Menentukan margin kontribusi dan margin segmen tiap lini produk
- d. Menilai kinerja produk berdasarkan data yang telah diolah.





BAB IV

HASIL DAN PEMBAHASAN

BAB IV

HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1. Gambaran Umum Perusahaan

4.1.1. Sejarah singkat perusahaan

Perusahaan ini berdiri pada tahun 1952, saat itu status usahanya masih berupa *home industry* dengan hasil produksinya adalah sarung fiber kembang dengan peralatan hanya empat set alat tenun bukan mesin (ATBM), dan diberi nama PT X. Didirikan oleh Bapak Abdura'uf Bahasuan dan berlokasi di Desa Pulopancikan XX/33, Kecamatan Gresik, Jawa Timur. Pada saat itu pemasarannya hanya, terbatas pada Propinsi Jawa Timur.

Satu tahun kemudian, tahun 1953, PT X menambah peralatan tenun ATBM dari hanya 4 set menjadi 10-15 set. Pada tahun yang sama nama PT X menjadi anggota Koperasi Pertenunan Rakyat Nasional (KPRN). Namun tidak lama setelah itu, KPRN dibubarkan, sehingga Bapak Abdurr'auf Bahasuan mendirikan Koperasi Pertenunan Rakyat Nasional (KOPERAN) sebagai pengganti KPRN pada tahun 1958. Pada saat itu *home industry* ini mengalami perkembangan sehingga menambah lagi peralatan menjadi 25 set ATBM.

Pada tahun 1960 X mempakakan *home industry* tenun pertama di Gresik yang menggunakan benang *cotton mercerrized* sebagai bahan sarung. Dengan berjalannya waktu, PT X semakin berkembang dan menambah jenis produksinya, yang pada awalnya hanya memproduksi sarung fiber kembang kemudian memproduksi sarung

dari bahan *cotton mercerrized*, dan pada tahun 1963 mulai memproduksi sarung dengan bahan sutera.

Pada tahun 1966, PT X telah memperoleh lisensi perorangan atas perusahaannya dan pada tahun tersebut pemasaran sarung PT X sudah mencapai seluruh Jawa Timur dan ekspor ke Yaman. Karena produksi yang terus meningkat, maka perusahaan melakukan perluasan lokasi di jalan K.H. Agus Salim 68-70 Gresik, Jawa Timur serta menambah peralatan ATBM hingga menjadi 100 set. Kemudian pada tahun 1978, PT X melakukan perluasan lokasi produksi lagi yaitu di desa Segoromadu, Kecamatan Kebomas, Kabupaten Gresik, lebih tepatnya di jalan Mayjen Sungkono 14, Gresik, Jawa Timur dengan luas tanah 11.020 m², juga menambah peralatan tenunnya menjadi 150 set.

Pertemuan PT X berganti nama menjadi "X" TEXTILE INDUSTRY pada tahun 1981. Perusahaan menambah peralatannya dengan alat tenun otomatis (ATM) sejumlah 20 set. Pada tahun yang sama, pimpinan perusahaan diambil alih oleh Bapak Faisal Abdurr'auf putra dari Bapak Abdurr'auf Bahasuan.

Kemudian pada tahun 1983, perusahaan melakukan perluasan lokasi di jalan Mayjen Sungkono 14 Gresik, Jawa Timur menjadi seluas 26.055 m². Dua lokasi produksi sebelumnya masih tetap dipakai sebagai tempat produksi, tetapi produksi yang berlokasi di jalan Mayjen Sungkono dijadikan sebagai pusat produksi dari perusahaan "X" TEXTILE INDUSTRY.

Pada tanggal 1 Agustus 1988 "X" TEXTILE INDUSTRY telah berubah status menjadi perusahaan berbadan hukum perseroan terbatas dengan akta notaris nomor 9

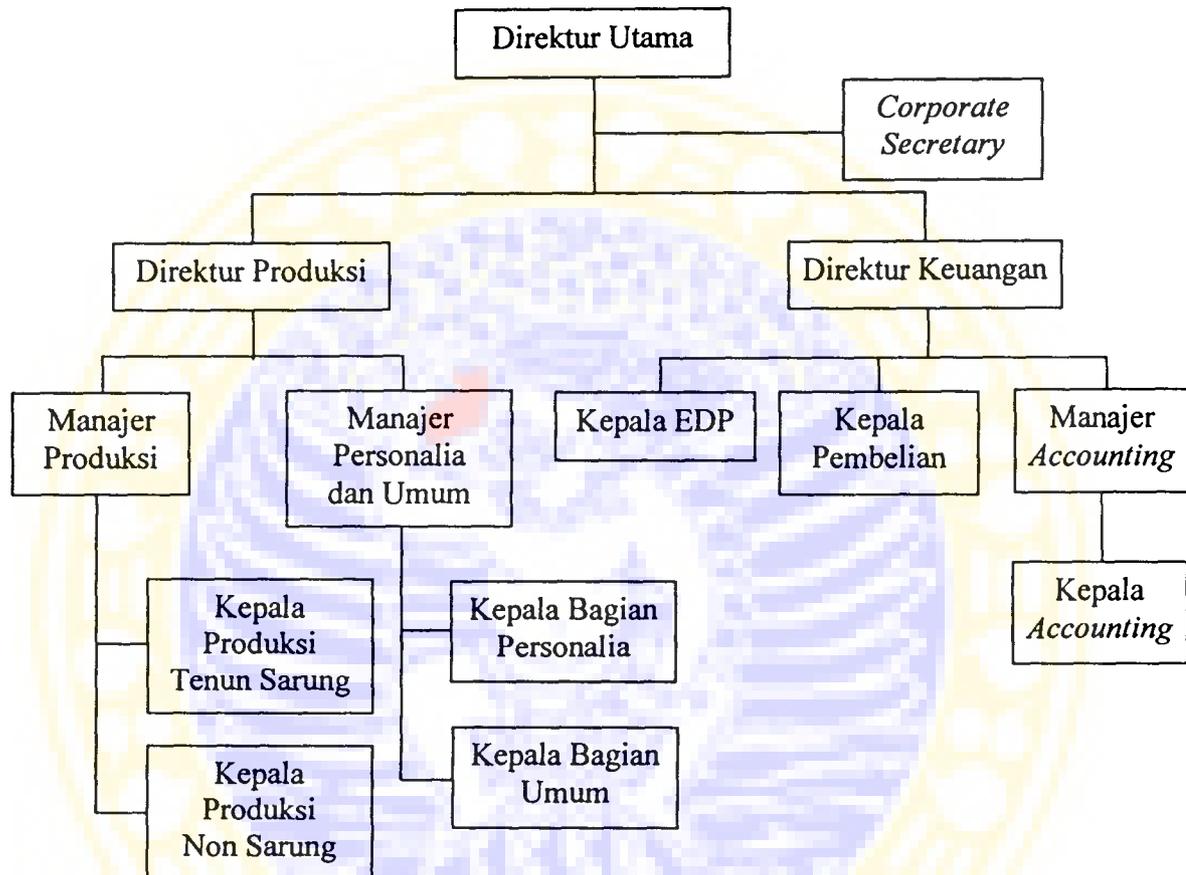
Janita Poerba, SH, di Gresik, dengan nama PT X dan diperbaharui pada tahun 1998 dengan akta notaris Abdurrachim, SH, nomor 63.

Pada tahun 1999, perusahaan mengembangkan usahanya dengan memproduksi busana muslim dan songkok. Dan daerah pemasarannya semakin meluas, dalam negeri sudah mencakup seluruh wilayah Indonesia, sedangkan di luar negeri pemasarannya ke Singapura, Malaysia, Thailand, Arab Saudi, dan Yaman.

4.1.2. Struktur organisasi

Struktur organisasi merupakan kerangka dasar dari organisasi yang menunjukkan segenap tugas, wewenang dan tanggung jawab serta hubungan kekuasaan di antara masing-masing bagian yang ada di dalam organisasi dengan jelas. Struktur organisasi pada PT X dapat dilihat pada gambar 4.1.

Gambar 4.1
Struktur Organisasi PT X



Sumber : Data Intern Perusahaan.

4.1.3. Bahan baku dan proses produksi

a. Bahan Baku

Bahan baku sarung terdiri dari dua macam benang , yaitu TR 30 dan TR 45. TR 45 merupakan benang yang memiliki ketebalan lebih kecil dari TR 30, dan jenis

sarung yang dihasilkan akan lebih baik jika menggunakan TR 45. Jenis warna dasar yang dimiliki PT X sebagai motif sarung sebanyak 25 warna.

Untuk membuat sarung, dibedakan dua jenis benang, yaitu *Lusi* dan *Pakan*. *Lusi* merupakan benang yang disusun secara vertikal sedangkan *Pakan* disusun secara horisontal. Untuk membuat satu sarung, diperlukan sekitar 0,36 kg benang per sarung.

b. Proses Produksi

Dalam proses produksinya, PT X mempunyai tiga pusat kerja (*work center*), yaitu : pencucukan, penenunan, dan *Inspecting*. Proses produksi tersebut adalah sebagai berikut:

1. Pencucukan (*drawing*)

Setelah benang warna diterima, bagian produksi mengeluarkan KIK (Kartu Instruksi Kerja) ke pusat kerja pencucukan. Dalam pusat kerja ini benang warna akan diletakkan satu per satu pada *creel* untuk dijadikan sebagai benang dalam posisi *Lusi*. Peletakkan posisi disesuaikan dengan motif sarung yang akan ditenun. Hasil dari pencucukan diletakkan dalam *beam*.

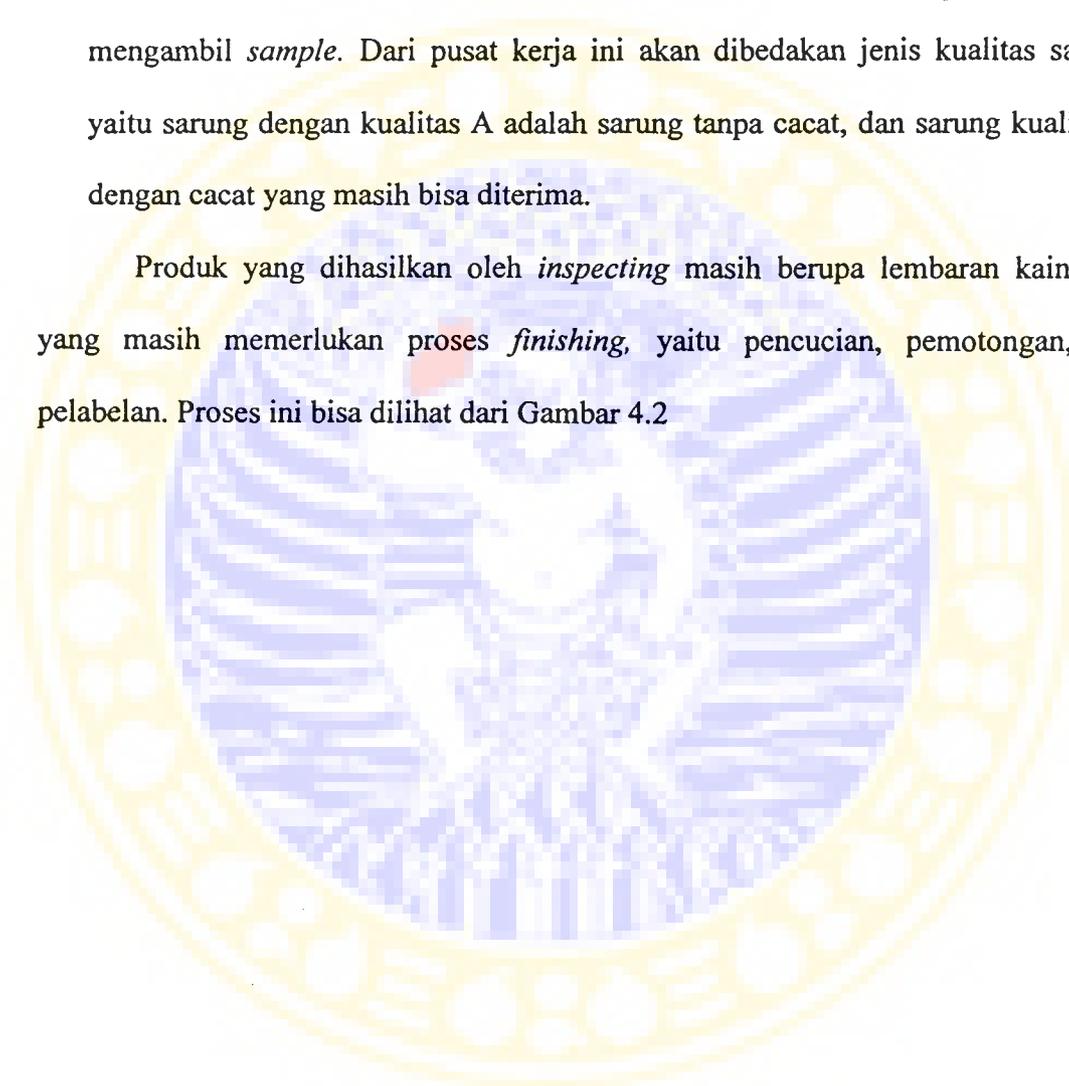
2. Penenunan (*weaving*)

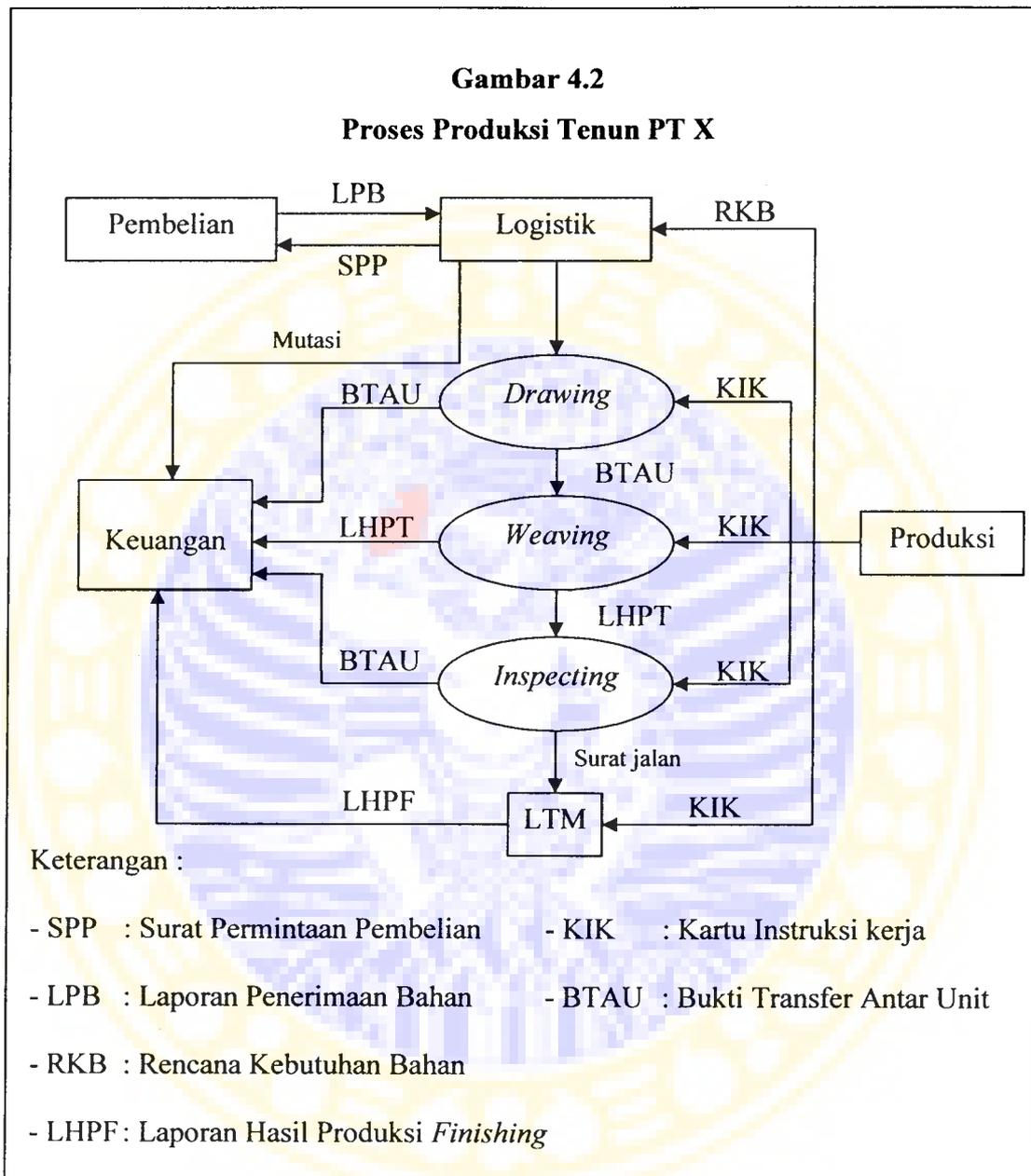
Setelah benang *Lusi* dihasilkan, maka proses berikutnya adalah penenunan. *Ream* yang telah jadi kemudian dipindah ke mesin produksi tenun disertai dengan benang *Pakan*.

3. *Inspecting*

Inspeksi dilakukan 100 persen pemeriksaan, artinya kain *grey* yang dihasilkan dari pusat kerja penenunan akan diperiksa secara keseluruhan tanpa mengambil *sample*. Dari pusat kerja ini akan dibedakan jenis kualitas sarung, yaitu sarung dengan kualitas A adalah sarung tanpa cacat, dan sarung kualitas B dengan cacat yang masih bisa diterima.

Produk yang dihasilkan oleh *inspecting* masih berupa lembaran kain *grey* yang masih memerlukan proses *finishing*, yaitu pencucian, pemotongan, dan pelabelan. Proses ini bisa dilihat dari Gambar 4.2





4.1.5. Kebijakan Akuntansi Perusahaan

Pada PT "X" setiap aktivitas produksi dan penjualan, dicatat oleh bagian akuntansi dan dilaporkan dalam bentuk keuangan pada akhir periode. Dari laporan keuangan tersebut dapat diketahui hasil penjualan serta biaya-biaya yang telah dikeluarkan oleh perusahaan selama satu periode.

4.1.5.1. Pendapatan

PT "X" memperoleh pendapatan dari penjualan produk-produk tekstilnya. Salah satunya dari penjualan sarung yang terdiri dari sarung merek X, sarung merek Y, dan sarung merek Z. Pada tabel 4.1 berikut akan diketahui dari hasil penjualan sarung PT "X".

TABEL 4.1
LAPORAN HASIL PENJUALAN
(Dalam Rupiah)

Penjualan	2002	2003
Sarung merek "X"	22.072.280.000	24.226.560.000
Sarung merek "Y"	80.508.120.000	79.742.610.000
Sarung merek "Z"	20.833.560.000	29.020.500.000
Total	123.413.960.000	132.989.670.000

Sumber : Bagian Akuntansi PT "X"

TABEL 4.2
LAPORAN LABA RUGI TAHUN 2002
(Dalam Rupiah)

Uraian	Sarung Merek "X"	Sarung Merek "Y"	Sarung Merek "Z"	Total
Penjualan	22.072.280.000	80.508.120.000	20.833.560.000	123.413.960.000
Dikurangi : Harga pokok penjualan	16.667.983.942	56.510.478.300	14.661.536.774	87.839.990.716
Laba kotor	5.404.296.058	23.997.641.700	6.172.023.226	35.573.950.284
Biaya administrasi umum dan penjualan	2.578.580.903	3.454.407.954	2.376.591.966	8.409.580.823
Laba Sebelum Pajak	2.825.715.155	50.543.233.750	3.795.431.260	27.164.380.161
Rasio Laba Sebelum Pajak	12.8%	25.5%	18%	22%

Sumber : Bagian Akuntansi PT X

TABEL 4.3
LAPORAN LABA RUGI TAHUN 2003
(Dalam Rupiah)

Uraian	Sarung Merek "X"	Sarung Merek "Y"	Sarung Merek "Z"	Total
Penjualan	24.226.560.000	79.742.610.000	29.020.500.000	132.989.670.000
Dikurangi : Harga pokok penjualan	19.033.171.490	45.725.420.750	21.122.581.000	85.881.173.240
Laba Kotor	5.193.388.515	34.017.189.250	7.897.918.203	47.108.497.760
Biaya administrasi umum dan penjualan	2.877.425.777	3.459.546.695	2.824.257.844	9.161.230.216
Laba Sebelum Pajak	2.315.962.738	30.557.642.550	5.073.660.359	37.947.266.540
Rasio Laba Sebelum Pajak	9.5%	38.3%	17.5%	28.5%

Sumber : Bagian Akuntansi PT

4.1.5.2. Biaya

PT “X” mengklasifikasikan biaya berdasarkan biaya yang terjadi pada produksi sarung, X, Y, dan Z sebagai berikut :

1. Biaya Produksi

a. Biaya Bahan Baku

Biaya bahan baku terdiri dari biaya pemakaian benang, pemakaian zat-zat kimia, pewarna, dan pemakaian kemasan.

b. Biaya Tenaga Kerja

Biaya ini meliputi upah borongan (upah jahit luar dan pengemasan), serta biaya gaji dan tunjangan bagian produksi.

c. Biaya Overhead Pabrik

Biaya Overhead Pabrik meliputi biaya pemeliharaan mesin, biaya penyusutan instalasi listrik, biaya listrik, biaya spare part, biaya tenaga kerja tidak langsung pabrik. dll

2. Biaya Administrasi Umum dan Penjualan

Biaya tersebut merupakan biaya yang dikeluarkan oleh PT “X” untuk mengatur dan mengendalikan kegiatan operasional perusahaan serta untuk memasarkan produknya dan mendistribusikannya, misalnya biaya gaji administrasi dan penjualan, biaya iklan, biaya distribusi.

3. Biaya tetap umum

Biaya ini meliputi biaya gaji tenaga kerja non produksi dan manajemen, pemeliharaan kendaraan kantor, penyusutan non produksi, pemeliharaan bangunan kantor dan lain-lain.

TABEL 4.4
BIAYA PRODUKSI SARUNG MEREK "X"

Keterangan	2002	2003
Biaya Bahan :		
Pemakaian benang	7.937.911.635	10.999.815.211
Pemakaian bahan-bahan kimia dan pewarna	1.032.501.411	1.323.428.298
Pemakaian kemasan	1.173.799.994	1.406.683.132
Jumlah	10.144.213.040	13.729.926.641
Biaya Tenaga Kerja :		
Biaya dan tunjangan bagian produksi	461.732.554	553.728.622
Upah tenaga borongan	1.616.367.284	1.615.731.254
Upah jahit luar	1.038.741.669	1.051.731.119
Upah pengemasan	612.409.768	536.453.72
Jumlah	3.729.251.275	3.757.644.167
Biaya Overhead Pabrik :		
Biaya Spare Part	399.472.543	289.745.831
Biaya Power (LPG, Oli)	633.781.222	471.953.977
Biaya pabrik	454.937.841	352.594.297
Biaya Penyusutan instalasi pabrik	135.539.011	135.252.002
Biaya Penyusutan Ybs	30.701.514	31.541.701
Biaya Listrik	454.937.841	352.594.297
Biaya Air	70.569.657	77.465.980
Biaya TKTL pabrik	12.657.281	11.551.433
Biaya pemeliharaan mesin	35.942.322	36.887.423
Jumlah	2.228.539.232	1.759.586.941
Jumlah Biaya Produksi	16.102.003.550	19.247.157.750

Sumber : Bagian Akuntansi PT "X" yang telah diolah oleh penulis

TABEL 4.5**BIAYA ADMINISTRASI UMUM & PENJUALAN SARUNG MEREK "X"**

Keterangan	2002	2003
Biaya gaji adm & penjualan	183.607.886	186.806.058
Biaya iklan	1.550.795.257	1.675.944.262
Biaya distribusi	1.027.785.646	1.201.476.515
Jumlah	2.578.580.903	2.877.425.777

Sumber : Bagian Akuntansi PT "X" yang telah diolah oleh penulis

TABEL 4.6**BIAYA PRODUKSI SARUNG MEREK "Y"**

Keterangan	2002	2003
Biaya Bahan :		
Pemakaian benang	35.738.733.985	31.873.633.419
Pemakaian bahan-bahan kimia dan pewarna	1.679.933.141	1.321.398.753
Pemakaian kemasan	1.463.559.619	1.276.335.247
Jumlah	38.882.226.740	34.471.367.413
Biaya Tenaga Kerja :		
Gaji dan tunjangan bagian produksi	812.539.624	791.671.253
Upah tenaga borongan	5.785.931.299	4.811.299.766
Upah jahit luar	1.301.233.108	1.301.215.322
Upah pengemasan	599.380.209	620.782.325
Jumlah	8.499.084.240	7.524.968.666
Biaya Overhead Pabrik :		
Biaya Spare Part	935.702.636	799.766.541
Biaya power (LPG, Oli)	891.624.733	463.208.357
Biaya penyusutan pabrik	155.914.086	139.527.447
Biaya Penyusutan instalasi pabrik	37.295.576	35.654.771
Biaya Penyusutan Ybs	26.133.564	25.654.771
Biaya Listrik	993.522.745	739.499.757
Biaya Air	80.522.680	87.831.312
Biaya TKTL pabrik	11.505.626	10.398.646
Biaya pemeliharaan mesin	39.867.336	41.324.892
Jumlah	3.189.961.982	2.342.866.494
Jumlah Biaya Produksi	50.571.272.962	44.339.202.573

Sumber : Bagian Akuntansi PT "X" yang telah diolah oleh penulis

TABEL 4.9**BIAYA ADMINISTRASI UMUM & PENJUALAN SARUNG MEREK “Z”**

Keterangan	2002	2003
Biaya gaji adm & penjualan	175.561.891	247.018.358
Biaya iklan	1.201.123.476	1.224.541.946
Biaya distribusi	999.906.599	1.352.697.540
Jumlah	2.376.591.966	2.824.257.844

Sumber : Bagian Akuntansi PT “X” yang telah diolah oleh penulis

4.2. Pembahasan

Laporan laba rugi per segmen produk untuk produk sarung merek X, Y dan Z telah dibuat oleh bagian akuntansi dengan metode full costing. Namun dengan adanya biaya-biaya yang belum dipisahkan antara biaya variabel dan biaya tetap, maka laporan tersebut belum dapat memberikan informasi yang relevan, terperinci dan akurat bagi pihak internal perusahaan.

Oleh karena itu untuk mengetahui kinerja dari masing-masing produk, maka perlu dibuat suatu laporan laba rugi per segmen produk dengan metode variabel costing sehingga informasi yang disajikan merupakan informasi yang relevan, terperinci dan akurat.

Laporan ini dapat menyajikan informasi mengenai pendapatan dan biaya-biaya yang dikeluarkan dan juga laba yang diperoleh dari masing-masing segmen dalam perusahaan. Sehingga laporan ini juga membantu pihak internal perusahaan dalam mengambil keputusan mengenai produk mana yang dapat diteruskan produksinya atau sebaliknya ditutup karena kerugian yang diderita produk tersebut semakin besar. Selain itu dengan mengetahui tingkat profitabilitas dan tingkat

pertumbuhan penjualan per segmen maka perusahaan dapat mengambil keputusan produk mana yang layak untuk diberi tambahan dana.

Setiap segmen produk perlu untuk mengklasifikasi biaya-biaya yang terjadi menurut perilakunya, guna membantu pihak internal perusahaan dalam perencanaan, pengendalian biaya dan evaluasi pelaksanaan biaya-biaya yang terjadi dipisahkan menjadi biaya variabel dan biaya tetap yang kemudian disusun oleh membuat laporan per segmen metode variabel costing. Dengan laporan tersebut pihak internal dapat mengetahui margin kontribusi dan margin segmen dari tiap lini produk, khususnya produk sarung merek “X” sarung merek “Y” dan sarung merek “Z”

4.2.1. Pengklasifikasikan Biaya

4.2.1.1. Biaya Variabel

Jumlah total biaya variabel akan berubah secara proposional terhadap perubahan volume kegiatan produksi. Biaya variabel merupakan pengurang dari pendapatan untuk mendapatkan margin kontribusi dari tiap segmen produk. Biaya ini meliputi biaya tenaga kerja langsung variabel, biaya overhead pabrik variabel dan biaya administrasi umum dan penjualan variabel.

a. Biaya Tenaga Kerja Langsung Variabel

Biaya tenaga kerja langsung variabel merupakan upah langsung yang diterima oleh pekerja sehubungan dengan aktivitas produksi biaya ini terdiri dari upah borongan, upah jahit luar, upah pengemasan.

b. Biaya Overhead Pabrik Variabel

Biaya overhead pabrik variabel merupakan biaya produksi selain biaya bahan langsung dan biaya tenaga kerja langsung. Biaya overhead pabrik variabel meliputi biaya power, biaya spare part, dll

c. Biaya Administrasi Umum dan Penjualan Variabel

Biaya administrasi umum dan penjualan variabel merupakan biaya yang dikeluarkan untuk mengatur dan mengendalikan perusahaan serta memperlancar penyampaian barang ke konsumen. Biaya tersebut meliputi biaya iklan dan biaya distribusi.

TABEL 4.10

**BIAYA TENAGA KERJA LANGSUNG VARIABEL
SARUNG MEREK "X"
(Dalam Rupiah)**

Uraian	2002	2003
Upah tenaga borongan	1.616.367.284	1.615.731.254
Upah jahit luar	1.038.741.669	1.051.731.119
Upah pengemasan	612.409.768	536.453.172
Jumlah	3.267.518.721	3.203.915.545

Sumber : Bagian Akuntansi PT "X" yang telah diolah oleh penulis

TABEL 4.11

**BIAYA TENAGA KERJA LANGSUNG VARIABEL
SARUNG MEREK "Y"
(Dalam Rupiah)**

Uraian	2002	2003
Upah tenaga borongan	5.785.931.299	4.811.229.766
Upah jahit luar	1.301.233.108	1.301.215.322
Upah pengemasan	599.380.209	620.782.325
Jumlah	7.686.544.616	6.733.297.413

Sumber : Bagian Akuntansi PT "X" yang telah diolah oleh penulis

TABEL 4.12

**BIAYA TENAGA KERJA LANGSUNG VARIABEL
SARUNG MEREK "Z"
(Dalam Rupiah)**

Uraian	2002	2003
Upah tenaga borongan	1.599.732.651	2.236.498.731
Upah jahit luar	636.733.599	1.439.835.119
Upah pengemasan	583.012.511	1.296.280.485
Jumlah	2.819.478.761	4.972.614.335

Sumber : Bagian Akuntansi PT "X" yang telah diolah oleh penulis

TABEL 4.13

**BIAYA OVERHEAD VARIABEL SARUNG MEREK "X"
(Dalam Rupiah)**

Uraian	2002	2003
Biaya power (LPG, Oli)	399.472.543	289.745.831
Biaya spare part	633.781.222	471.953.977
Biaya listrik	454.937.841	352.594.297
Jumlah	1.571.418.544	1.114.294.105

Sumber : Bagian Akuntansi PT "X" yang telah diolah oleh penulis

TABEL 4.14**BIAYA OVERHEAD VARIABEL SARUNG MEREK "Y"
(Dalam Rupiah)**

Uraian	2002	2003
Biaya power (LPG, Oli)	935.702.636	799.766.541
Biaya spare part	891.624.733	463.208.357
Biaya listrik	993.522.745	739.439.757
Jumlah	2.820.850.114	2.002.474.655

Sumber : Bagian Akuntansi PT "X" yang telah diolah oleh penulis

TABEL 4.15**BIAYA OVERHEAD VARIABEL SARUNG MEREK "Z"
(Dalam Rupiah)**

Uraian	2002	2003
Biaya power (LPG, Oli)	414.789.954	589.977.521
Biaya spare part	417.535.988	699.232.475
Biaya listrik	478.799.973	568.445.741
Jumlah	1.311.125.915	1.857.655.737

Sumber : Bagian Akuntansi PT "X" yang telah diolah oleh penulis

TABEL 4.16**BIAYA ADMINISTRASI UMUM & PENJUALAN VARIABEL
SARUNG MEREK "X"
(Dalam Rupiah)**

Uraian	2002	2003
Biaya iklan	1.550.795.257	1.675.949.262
Biaya distribusi	1.027.785.646	1.201.476.515
Jumlah	2.578.580.903	2.877.425.777

Sumber : Bagian Akuntansi PT "X" yang telah diolah oleh penulis

TABEL 4.17

**BIAYA ADMINISTRASI UMUM & PENJUALAN VARIABEL
SARUNG MEREK “Y”
(Dalam Rupiah)**

Uraian	2002	2003
Biaya iklan	2.055.675.838	2.181.732.642
Biaya distribusi	1.137.389.888	1.055.323.023
Jumlah	3.193.065.726	3.237.055.665

Sumber : Bagian Akuntansi PT “X” yang telah diolah oleh penulis

TABEL 4.18

**BIAYA ADMINISTRASI UMUM & PENJUALAN VARIABEL
SARUNG MEREK “Z”
(Dalam Rupiah)**

Uraian	2002	2003
Biaya iklan	1.201.123.476	1.224.541.946
Biaya distribusi	999.906.599	1.352.697.540
Jumlah	2.201.030.075	2.577.239.486

Sumber : Bagian Akuntansi PT “X” yang telah diolah oleh penulis

4.2.1.2. Biaya tetap langsung

Biaya tetap merupakan biaya yang tidak dipengaruhi oleh perubahan volume kegiatan produksi maupun tingkat penjualan. Laporan rugi laba yang menggunakan metode variabel costing mengelompokkan biaya tetap menjadi dua bagian yaitu biaya tetap langsung dan biaya tetap umum. Biaya tetap langsung merupakan biaya yang dapat ditelusuri langsung pada tiap segmen. Biaya ini meliputi biaya gaji tenaker langsung, biaya overhead tetap dan biaya administrasi umum dan penjualan tetap.

a. Biaya tenaga kerja tetap langsung

Merupakan biaya yang dikeluarkan selama satu periode tersebut yang meliputi biaya gaji dan tunjangan.

b. Biaya overhead pabrik tetap langsung

Biaya overhead pabrik tetap meliputi biaya tenaga kerja tidak langsung pabrik, biaya penyusutan, biaya pemeliharaan rutin mesin dan lain-lain.

c. Biaya administrasi umum dan penjualan langsung

Biaya administrasi umum dan penjualan langsung meliputi biaya gaji bagian administrasi umum dan penjualan.

Pengklasifikasikan tersebut dapat ditunjukkan pada tabel-tabel berikut :

TABEL 4. 19

**BIAYA TENAGA KERJA TETAP LANGSUNG
(Dalam Rupiah)**

Uraian	2002	2003
Sarung merek "X"	461.732.554	553.728.622
Sarung merek "Y"	812.539.624	791.671.253
Sarung merek "Z"	533.531.639	667.482.590
Jumlah	1.807.803.817	2.012.882.465

Sumber : Bagian Akunta isi PT "X" yang telah diolah oleh penulis

TABEL 4.20
BIAYA OVERHEAD TETAP SARUNG MEREK “X”
(Dalam Rupiah)

Uraian	2002	2003
Biaya penyusutan pabrik	135.539.011	135.252.002
Biaya penyusutan instalasi pabrik	30.701.514	31.541.701
Biaya penyusutan instalasi Ybs	26.652.779	27.577.586
Biaya air	70.569.657	77.465.980
Biaya TKTL pabrik	12.657.281	11.551.433
Biaya pemeliharaan mesin	35.942.322	36.887.423
Jumlah	312.062.564	320.276.125

Sumber : Bagian Akuntansi PT “X” yang telah diolah oleh penulis

TABEL 4.21
BIAYA OVERHEAD TETAP SARUNG MEREK “Y”
(Dalam Rupiah)

Uraian	2002	2003
Biaya penyusutan pabrik	155.914.086	139.527.447
Biaya penyusutan instalasi pabrik	37.295.576	35.654.771
Biaya penyusutan instalasi Ybs	26.133.564	25.654.771
Biaya air	80.395.680	87.831.312
Biaya TKTL pabrik	11.505.626	10.398.646
Biaya pemeliharaan mesin	39.867.336	41.324.892
Jumlah	351.111.868	340.196.854

Sumber : Bagian Akuntansi PT “X” yang telah diolah oleh penulis

TABEL 4.22
BIAYA OVERHEAD TETAP SARUNG MEREK “Z”
(Dalam Rupiah)

Uraian	2002	2003
Biaya penyusutan pabrik	101.265.310	108.892.564
Biaya penyusutan instalasi pabrik	31.111.550	45.645.235
Biaya penyusutan instalasi Ybs	24.808.950	26.931.205
Biaya air	61.600.756	79.397.884
Biaya TKTL pabrik	10.657.181	15.079.734
Biaya pemeliharaan mesin	49.405.423	51.339.625
Jumlah	278.840.170	327.286.247

Sumber : Bagian Akuntansi PT “X” yang telah diolah oleh penulis

TABEL 4.23
BIAYA ADMINISTRASI UMUM DAN PENJUALAN TETAP
(Dalam Rupiah)

Uraian	2002	2003
Sarung merek “X”	183.607.886	186.806.058
Sarung merek “Y”	261.342.228	222.491.030
Sarung merek “Z”	175.561.891	247.018.358
Jumlah	620.512.005	656.315.446

Sumber : Bagian Akuntansi PT “X” yang telah diolah oleh penulis

4.2.1.3. Biaya Tetap Umum

Merupakan biaya yang tidak dapat secara langsung ditelusuri pada setiap segmen. Biaya ini juga disebut biaya bersama biaya tetap umum meliputi gaji tenaga kerja non produksi dan manajemen pemeliharaan kendaraan kantor penyusutan non produksi, biaya listrik kantor, biaya kesejahteraan dan cadangan PHK, biaya administrasi dan umum (misal : biaya rapat/tamu dinas, biaya langganan surat kabar, dan lain-lain)

TABEL 4.24
BIAYA TETAP UMUM
(Dalam Rupiah)

Uraian	2002	2003
Gaji TK non produksi dan manajemen	1.287.615.425	1.473.501.993
Pemeliharaan kendaraan kantor	154.330.700	154.700.665
Penyusutan non produksi dan pemeliharaan Bangunan kantor	115.407.213	115.300.901
Listrik kantor	123.706.925	125.809.229
Kesra dan cad PHK	367.143.626	370.331.669
Biaya administrasi dan umum	367.203.889	303.278.680
Jumlah	2.415.407.778	2.668.731.954

Sumber : Bagian Akuntansi PT "X" yang telah diolah oleh penulis

4.2.2. Laporan Per Segmen

Setelah pendapatan dan biaya diidentifikasi dan diklasifikasi dengan jelas, maka langkah selanjutnya yaitu membuat laporan laba rugi persegmen dengan menggunakan metode variable costing. Pada tabel 4.28 dan tabel 4.29 disajikan bentuk laporan laba rugi per segmen untuk sarung merek "X", "Y" dan "Z" tahun 2002 dan tahun 2003. langkah-langkah dalam menyusun laporan laba rugi per segmen yaitu dengan mencantumkan nilai pendapatan masing-masing segmen produk, kemudian dikurangi untuk biaya variabel yang terjadi pada masing-masing segmen produk.

Dari perhitungan tersebut akan menghasilkan margin kontribusi segmen produk. Margin kontribusi kemuidian dikurangi dengan biaya tetap langsung yang akan menghasilkan margin segmen. Setelah itu margin segmen dikurangi biaya tetap umum dan akan menghasilkan laba usaha.

TABEL 4.25
BIAYA PRODUKSI VARIABEL
(Dalam Rupiah)

Biaya Produksi	“X”	“Y”	“Z”
Tahun 2002			
Biaya bahan	10.144.213.040	38.882.226.740	9.302.743.296
Biaya TKL variabel	3.267.518.721	7.868.544.616	2.819.478.761
Biaya overhead variabel	1.571.418.544	2.820.850.114	1.311.125.915
Jumlah	14.983.150.310	49.389.621.474	13.433.347.982
Tahun 2003			
Biaya Bahan	13.729.926.643	34.471.367.413	12.557.903.248
Biaya TKL Variabel	3.203.915.545	6.733.297.413	4.972.614.335
Biaya overhead variabel	1.114.294.105	2.002.474.655	1.857.655.737
Jumlah	18.048.136.293	43.207.139.481	19.388.173.310

Sumber : Bagian Akuntansi PT “X” yang telah diolah oleh penulis

TABEL 4.26
LAPORAN LABA RUGI PER SEGMENT
TAHUN 2002
(dalam rupiah)

<i>Uraian</i>	"X"	"Y"	"Z"	Jumlah
Penjualan	22.072.280.000	80.508.120.000	20.833.560.000	123.413.960.000
Dikurangi :				
Harga pokok penjualan variabel :				
Persediaan awal	606.025.700	309.437.886	501.766.163	1.417.229.749
Biaya produksi	14.983.150.310	49.389.621.474	13.433.347.982	77.806.119.766
Persediaan akhir	(95.435.731)	(658.456.826)	(143.776.150)	(897.668.707)
Jumlah	15.493.740.270	49.040.602.530	13.791.337.995	78.325.680.800
Biaya adm & penj variabel	2.578.580.903	3.193.065.726	2.201.030.075	7.972.676.704
Total biaya variabel	18.072.321.180	52.233.668.260	15.992.368.070	86.298.357.504
Marjin kontribusi	3.999.958.820	28.274.451.740	4.841.191.930	37.115.602.506
Rasio marjin kontribusi	18.1%	35.1%	23.2%	30%
Dikurangi :				
Biaya TK tetap	561.732.554	812.539.624	533.531.639	1.907.803.817
Biaya overhead tetap	312.062.564	351.111.868	278.840.170	942.014.602
Biaya adm & penj variabel	183.607.886	261.342.228	175.561.891	620.512.005
Total biaya tetap Lgs	1.057.403.004	1.424.993.720	987.933.700	3.470.330.424
Marjin segmen	2.942.555.816	26.849.458.020	3.853.258.230	33.645.272.076
Rasio marjin segmen	13.3%	33.3%	18.5%	27.2%
Dikurangi :				
Biaya tetap umum				2.415.407.778
Laba usaha				31.229.864.298

Sumber : Bagian. Akuntansi PT "X" yang telah diolah oleh penulis

TABEL 4.27
LAPORAN LABA RUGI PER SEGMENT
TAHUN 2003
(dalam rupiah)

Uraian	"X"	"Y"	"Z"	Jumlah
Penjualan	24.226.560.000	79.742.610.000	29.020.500.000	132.989.670.000
Dikurangi:				
Harga pokok penjualan Variabel:				
Persediaan Awal	95.435.731	658.456.826	143.776.150	897.688.707
Biaya Produksi	18.048.136.293	43.207.139.481	19.388.173.310	80.643.449.283
Persediaan Akhir	(309.711.654)	(221.758.915)	(201.613.496)	733,084.065
Jumlah	17.833.860.370	43.643.837.392	19.330.336.160	80.808.033.922
Bi. Adm & Penj. Variabel	2.877.525.777	3.237.055.665	2.577.239.486	8.671.720.928
Total bi. Variabel	20.711.286.150	46.880.893.057	21.907.575.650	89.479.754.850
Marjin Kontribusi	3.515.273.856	32.861.716.953	7.112.924.350	43.509.915.150
Rasio Marjin Kontribusi	14.5 %	41.2 %	24.5 %	32.7 %
Dikurangi				
Biaya TK tetap	553.728.622	791.671.253	667.482.590	2.012.882.465
Bi. Overhead tetap	320.276.125	340.196.854	327.286.247	987.759.226
Bi. Adm & penj. Tetap	186.806.058	222.491.030	247.018.358	656.315.446
Total bi. Tetap lgs	1.060.810.805	1.354.359.137	1.241.787.195	3.656.957.137
Marjin Segment	2.545.463.051	31.507.357.810	5.871.137.355	39.852.958.210
Rasio Marjin Segment	10.1 %	39.5 %	20.5 %	30 %
Dikurangi:				2.668.731.954
Biaya tetap umum				37.184.226.260
Laba usaha				

Sumber : Bag. Akuntansi PT "X" yang telah diolah oleh penulis

4.2.3. Penilaian Kinerja Lini Produk dengan analisis margin kontribusi dan margin segmen

Penilaian kinerja tiap lini produk berdasarkan pada laporan per segmen dapat dilakukan dengan menghitung margin kontribusi dan margin segmen. Margin kontribusi diperoleh dari pendapatan dikurangi dengan seluruh biaya variabel. Sedangkan persentase margin kontribusi diperoleh dari persentase margin kontribusi terhadap pendapatannya. Margin kontribusi dalam jangka pendek dapat digunakan untuk melihat kemampuan suatu segmen untuk memperoleh laba. Semakin besar margin kontribusi pada suatu produk, maka semakin besar pula kesempatan produk tersebut dalam memperoleh laba.

Margin segmen diperoleh setelah margin kontribusi dikurangi dengan beban tetap langsung. Suatu segmen haruslah dapat menutup paling tidak biaya variabel dan biaya tetap langsungnya. Hal ini dikarenakan jika suatu segmen tidak dapat menutup biaya variabel dan biaya tetap langsungnya, maka akan mengurangi total laba perusahaan. Dibawah ini akan dijelaskan penilaian kinerja masing-masing lini produk berdasarkan pada laporan per segmen dengan menggunakan margin kontribusi dan margin segmen.

1. Sarung merek "X"

Pada tabel 4.28 dapat diketahui margin kontribusi yang dihasilkan sarung merek "X" ini pada tahun 2002 sebesar Rp. 3,999,958,820. Meskipun pada tahun 2003 penjualannya mengalami peningkatan, namun margin kontribusi yang dihasilkan mengalami penurunan yaitu dari Rp. 3,999,958,820 menjadi

Rp. 3,515,273,856. Begitu juga angka persentase margin kontribusi terhadap penjualan mengalami penurunan yaitu pada tahun 2002 sebesar 18.1% menjadi 14.5% pada tahun 2003. Hal ini disebabkan adanya kenaikan biaya variabelnya terutama pada biaya produksinya yang tidak sebanding dengan peningkatan penjualan.

Margin segmen yang dihasilkan pada sarung merek "X" ini pada tahun 2002 sebesar Rp. 2,942,555,816. Meskipun penjualan tahun 2003 meningkat tetapi margin segmen yang dihasilkan mengalami penurunan yaitu dari Rp. 2,942,555,816 menjadi Rp. 2,454,463,05. Begitu juga angka persentase margin segmennya mengalami penurunan dari tahun 2002 sebesar 13.3% menjadi 10.13% pada tahun 2003.

2. Sarung merek "Y"

Margin kontribusi sarung merek "Y" mengalami peningkatan yang cukup tinggi, dari Rp. 28,274,451,740 pada tahun 2002 menjadi Rp. 32,861,716,953 pada tahun 2003. Padahal angka penjualan sarung merek "Y" mengalami penurunan Rp. 80,508,120,000 pada tahun 2002 menjadi Rp. 79,742,610,000 pada tahun 2003. Hal ini dikarenakan adanya penurunan biaya variabelnya. Demikian juga halnya dengan angka persentase margin kontribusi mengalami peningkatan yaitu dari 35.1% pada tahun 2002 menjadi 41.2% pada tahun 2003.

Marjin segmen yang dihasilkan sarung merek “Y” mengalami peningkatan, meskipun penjualannya mengalami penurunan. Tahun 2002 marjin segmen sarung merek “Y” 33.3% meningkat menjadi 39.5% pada tahun 2003.

3. Sarung merek “Z”

Marjin kontribusi sarung merek “Z” mengalami peningkatan, dari Rp. 4,841,191,930 pada tahun 2002 menjadi Rp. 7,112,924,350 pada tahun 2003. Angka penjualan sarung “Z” mengalami peningkatan. Angka persentase marjin kontribusi meningkat dari 23.2% pada tahun 2002 menjadi 24.5% pada tahun 2003.

Marjin segmen yang dihasilkan yang mengalami peningkatan, dari 18.5% pada tahun 2002 menjadi 20.3% pada tahun 2003.

Dari penelitian diatas, menunjukkan bahwa sarung merek “Y” memiliki rasio marjin segmen yang paling besar diantara lini produk yang lain. Hal ini menunjukkan bahwa produk ini memberikan kontribusi laba yang paling besar dibandingkan dengan sarung merek “X” dan “Z”. Sarung merek “Z” memiliki rasio marjin segmen yang cukup besar pula, berarti sarung merek “Z” memberikan kontribusi laba yang cukup besar kepada perusahaan. Sarung merek “X” memberikan kontribusi laba yang paling kecil bagi perusahaan, meskipun demikian produk ini masih dapat menutup biaya tetap langsungnya, dan masih mampu menutupi biaya bersama atau biaya tetap umum dengan segmen lainnya, sehingga tidak akan mengurangi total laba perusahaan secara keseluruhan



BAB V

SIMPULAN DAN SARAN

BAB V

5.1 Simpulan

Berdasarkan hasil analisis yang telah dilakukan, maka dapat diambil kesimpulan sebagai berikut :

1. Selama ini perusahaan telah membuat laporan laba rugi per segmen produk, namun metode yang digunakan adalah full costing dimana perusahaan tidak melakukan pemisahan biaya antara biaya variabel dan biaya tetap. Laporan per segmen yang dibuat oleh perusahaan tidak memberikan informasi yang akurat bagi pihak internal, sehingga pihak manajemen tidak dapat mengetahui kinerja dari masing-masing produknya.
2. Untuk mendapatkan informasi yang lebih akurat dan terperinci dapat digunakan laporan laba rugi per segmen dengan menggunakan metode variabel costing, karena laporan tersebut menampilkan margin kontribusi dan margin segmen tiap produk sehingga informasi tiap lini produk dapat terlihat jelas sesuai dengan kebutuhan pihak internal perusahaan. Laporan laba rugi per segmen menunjukkan bahwa sarung merek “Y” memiliki rasio margin segmen yang paling besar dibandingkan dengan sarung merek “X” dan “Z”. Hal ini menunjukkan bahwa sarung merek “Y” memberikan kontribusi laba yang paling besar. Sarung merek “Z” mengalami peningkatan penjualan yang

cukup besar yaitu dari Rp. 20,833,560,000 pada tahun 2002 menjadi Rp. 29,020,500,000 pada tahun 2003. Produk ini yang memberikan kontribusi laba yang cukup besar bagi perusahaan. Sedangkan sarung merek “X” memberikan kontribusi laba yang paling kecil bagi perusahaan. Walaupun penjualannya meningkat, tetapi margin kontribusi dan margin segmennya mengalami penurunan. Hal ini terjadi karena adanya peningkatan biaya variabelnya. Rasio margin segmennya yang menurun dari 13.3% menjadi 10.1%, hal ini disebabkan karena kenaikan penjualan yang sedikit diiringi dengan kenaikan biaya variabel. Meskipun demikian produk ini masih dapat menutup biaya tetap langsungnya, sehingga tidak akan mengurangi total laba secara keseluruhan.

5.2 Saran

Berdasarkan hasil penelitian pada PT “X”, berikut ini akan diberikan saran yang sekiranya dapat membantu perusahaan.

1. Sebaiknya PT “X” menyusun laporan laba rugi per segmen produk dengan menggunakan metode variabel costing, dimana laporan tersebut dapat menampilkan margin kontribusi dan margin segmen dari masing-masing produk sehingga dapat diketahui kontribusi laba dari masing-masing produk terhadap total laba perusahaan secara keseluruhan dan dapat membantu pihak internal dalam melakukan perencanaan, pengendalian dan pengambilan keputusan terhadap produk yang bersangkutan.

2. Menurut laporan laba rugi per segmen, perusahaan perlu menekan biaya variabel yang ada dalam produk sarung merek "X", mengingat terjadi penurunan marjin kontribusi sarung merek "X" pada tahun 2003, perusahaan perlu mengidentifikasi faktor-faktor penyebabnya. Faktor-faktor tersebut antara lain seperti penetapan harga jual atau meningkatnya biaya bahan.





DAFTAR PUSTAKA

DAFTAR PUSTAKA

- Anderson, Lane K dan Harold Sollenbergen 1992. *Management Accounting, Eighth Edition*. South Western Publishing Co. Cincinnati-Ohio
- Garrison, Ray H. dan Eric W Noreen. 2003. *Managerial Accounting*. Fifth Edition. McGraw Hill. USA
- Hansen, Don R dan Marryanne M. Mowen. 2003. *Management Accounting*. Eighth Edition. Cincinnati. Ohio : South-Western College Publishing
- Hilton, Ronald W. 2001. *Managerial Accounting*. Fifth Edition. McGraw Hill
- Horn gren, Charles T, Gary L. Sundem dan William O. Stratton. 2002. *Introduction to Management Accounting*. Twelfth Edition. New Jersey : Prentice-Hall International, Inc
- Polimeni, Ralph S, Frank Z Fabozzi and Arthur H Adelberg. 1991. *Cost Accounting : Concept and Application for Managerial Decision Making*. Third Edition. McGraw Hill. USA
- Usry, Hammer. *Cost Accounting : Planning and Controlling*. 2002. Thirteenth Edition. McGraw Hill. USA
- Yin, Robert K. 2002. *Studi Kasus : Desain dan Mode*. Edisi terjemahan. Jakarta : PT Raja Grafindo Persada

