

Dr. Agus Wibowo, M.Kom., M.Si., MM.

MANAJEMEN KEUANGAN



MANAJEMEN KEUANGAN

Dr. Agus Wibowo, M.Kom., M.Si., MM.

BIODATA PENULIS.

Penulis lahir di Jepara pada tanggal 28 Mei 1956, kemudian menamatkan studi Insinyur (Ir) pada program studi teknik elektro di Universitas Kristen Satya Wacana Salatiga (1981), selanjutnya lulus Sarjana Teologi (S.Th) dari Sekolah Tinggi Teologi Abdiel, Ungaran (1992), Magister Manajemen (M.M) di Universitas Kristen Satya Wacana Salatiga (2002), lulus Magister Saint (M.Si) Sosiologi Agama dari Universitas Kristen Satya Wacana Salatiga (2002), juga lulus Magister Komputer (M.Kom) dari STTIBI, Jakarta (2003) dan kemudian lulus Doktor (Dr.) Ilmu ekonomi dari Universitas Diponegoro (UNDIP) Semarang (2010), dan lulus Doktor Teologi (Dr) dari Sekolah Tinggi Teologi Ekumene, Jakarta (2018).

Penulis adalah pendiri dari Universitas Sains & Teknologi Komputer (UNIVERSITAS STEKOM) Semarang yang berjiwa dinamis dan terus mengembangkan institusi yang dipimpinnya. Oleh sebab itu penulis suka dan mau belajar berbagai hal, sehingga memiliki bermacam-macam ketrampilan praktis di bidang *Technopreneur* yang terus dikembangkan hingga sampai saat ini. Sertifikat ketrampilan yang dimiliki ada beberapa bidang, antara lain Sertifikat jaringan komputer dari Cisco, Mikrotik, dan Sertifikat Program Aplikasi dari Microsoft, Sertifikat dibidang *Auditing*, Sistem Informasi, Sistem Informasi, Sistem Informasi Perpajakan, dan Sistem Informasi Akuntansi, juga sertifikat Reviewer Penelitian dari Kemenristekdikti



YAYASAN PRIMA AGUS TEKNIK

PENERBIT :

YAYASAN PRIMA AGUS TEKNIK
Jl. Majapahit No. 605 Semarang
Telp. (024) 6723456. Fax. 024-6710144
Email : penerbit_ypat@stekom.ac.id

ISBN 978-623-6141-19-9 (PDF)



9 786236 141199

MANAJEMEN KEUANGAN

Dr. Agus Wibowo, M.Kom., M.Si., MM.



YAYASAN PRIMA AGUS TEKNIK

PENERBIT :

YAYASAN PRIMA AGUS TEKNIK

Jl. Majapahit No. 605 Semarang

Telp. (024) 6723456. Fax. 024-6710144

Email : penerbit_ypat@stekom.ac.id

MANAJEMEN KEUANGAN

Penulis :

Dr. Agus Wibowo, M.Kom., M.Si., MM.

ISBN : 9 786236 141199

Editor :

Dr. Joseph Teguh Santoso, S.Kom., M.Kom.

Penyunting :

Dr. Mars Caroline Wibowo. S.T., M.Mm.Tech

Desain Sampul dan Tata Letak :

Irdha Yunianto

Penebit :

Yayasan Prima Agus Teknik Bekerja sama dengan
Universitas Sains & Teknologi Komputer (Universitas STEKOM)

Redaksi :

Jl. Majapahit no 605 Semarang
Telp. (024) 6723456
Fax. 024-6710144
Email : penerbit_ypat@stekom.ac.id

Distributor Tunggal :

Universitas STEKOM

Jl. Majapahit no 605 Semarang
Telp. (024) 6723456
Fax. 024-6710144
Email : info@stekom.ac.id

Hak cipta dilindungi undang-undang
Dilarang memperbanyak karya tulis ini dalam bentuk dan dengan cara
apapun tanpa ijin tertulis dari penerbit

Kata Pengantar

Manajemen Keuangan dapat dilihat sebagai alat praktis, yang bertujuan untuk memecahkan masalah pengelolaan keuangan sehari-hari yang dihadapi oleh para pengambil keputusan di sektor swasta dan publik. Namun, saya merasa bahwa hal ini adalah pandangan yang terlalu sempit tentang potensi subjeknya. Oleh karena itu dalam buku ini, saya membahas tentang teknik praktis yang dapat membantu para manajer dan mahasiswa untuk memecahkan masalah manajemen keuangan, melalui pendekatan pada subjek untuk memastikan topik teknis keuangan dalam model yang dapat diakses sebagai referensi dalam penelitian. Selain itu, dalam buku ini diajarkan teknik praktis untuk mengenali masalah secara kualitatif dengan mencoba mengidentifikasi masalah secara analitis dan kritis, yang relevan dengan keinginan pembuat keputusan di semua tingkatan, baik untuk organisasi di sektor swasta maupun publik.

Pada akhir Bab 2 pada buku ini, berisi contoh studi kasus yang pendekatannya dilakukan secara praktis sehingga para mahasiswa dari berbagai latar belakang dan pengalaman dapat mengambil manfaat dari mengerjakannya baik secara keseluruhan atau sebagian dari contoh studi kasus tersebut. Studi kasus tersebut dimaksudkan agar para pembaca akan mendapatkan manfaat yang maksimal dalam literatur penelitian. Saya memperkenalkan beberapa literatur penelitian secara praktis pada setiap bab agar para pembaca terdorong rasa ingin tahunya lebih lanjut. Dengan demikian dapat mengkontekstualisasikan isuisu yang mereka pelajari dalam lingkungan literatur penelitian secara lebih luas, melalui studi kasus, sebelum mereka melanjutkan pembahasan yang lebih mendalam. Memang, studi kasus ini didasarkan pada area konsultasi dan penelitian saya sendiri, meskipun namanya telah diubah guna melindungi pihak tertentu.

Studi kasus dalam buku ini mewakili perkembangan pendekatan pengajaran di Universitas Sains dan Teknologi Komputer (Universitas STEKOM) yang merupakan salah satu dari sejumlah pendekatan inovatif yang digunakan dalam penyampaian modul manajemen keuangan pada Fakultas Komputer dan Bisnis di Universitas STEKOM. Mereka berkontribusi untuk mengembangkan keterampilan penilaian kritis dan analitis pada situasi pengambilan keputusan. Saya berterima kasih kepada Universitas STEKOM dan rekan-rekan dosen, atas dorongan yang saya terima untuk mengembangkan dan memperluas pendekatan ini.

Pada dunia teknologi digital yang serba kompetitif saat ini, para manajer dari latar belakang apapun membutuhkan pemahaman yang baik tentang manajemen keuangan, khususnya ketika mereka membuat keputusan yang terkait dengan pengelolaan keuangan, mereka harus menyadari masalah kualitatif yang mempengaruhi keputusan tersebut. Selain itu, mereka perlu menyadari apa yang terjadi terhadap pesaing mereka. Dalam konteks ini saya yakin para manajer dan mahasiswa akan menemukan manfaat yang berharga ini saat membaca buku secara tuntas.

Semarang, April 2020

Dr. Agus Wibowo, M.Kom, M.Si, MM

Penulis

DAFTAR ISI

Kata Pengantar	iv
Daftar Isi	vi
Bab 1 PENGANTAR MANAJEMEN KEUANGAN	7
Sifat dan Peran Manajemen Keuangan	7
Dimensi Waktu Manajemen Keuangan	17
Persyaratan Informasi Untuk Manajemen Keuangan: Kepraktisan, Biaya, dan Implikasi Organisasi	20
Bab 2 ANALISIS BIAYA DAN PENGAMBILAN KEPUTUSAN	26
Kebutuhan Manajemen Biaya - Proses dan Persyaratan Dasar	27
Bab 3 BIAYA PRODUK DAN JASA	55
Alokasi dan Pembagian Overheads ke Pusat Biaya	56
Overhead Produksi Merupakan Product-Related	61
Biaya Marjinal Atau Variabel	68
Bab 4 MANAJEMEN KEUANGAN DAN PROSES PERENCANAAN - 1N	83
Mission, Objectives, Aims, Goals, Targets dan Plans	83
Proses Perencanaan Organisasi – Sebuah Tinjauan	88
Proses Persiapan Anggaran - Prinsip Umum	90
Kontrak Manufaktur (Contract Manufacturing)	101
Bab 5 MANAJEMEN KEUANGAN DAN PROSES PERENCANAAN - 2	120
Perkiraan Biaya	120
Kemajuan Dalam Teknik Anggaran	125
Bab 6 MANAJEMEN KEUANGAN DAN PROSES KONTROL -1	141
Sifat Kontrol Organisasi	141
Biaya Standar dan Analisis Varian	149
Bab 7 MANAJEMEN KEUANGAN DAN PROSES KONTROL	178
Aspek Lebih Lanjut Dari Biaya Standar	178
Bab 8 KEPUTUSAN OPERASIONAL	209
Bab 9 PEMBUATAN KEPUTUSAN STRATEGIS	248
Sifat Pembuatan Keputusan Strategis	248
Bab 10 MANAJEMEN KEUANGAN DAN SISTEM PENGUKURAN KINERJA	284
Kebutuhan Untuk Sistem Pengukuran Kinerja Yang Efektif	284
Daftar Pustaka	324



PENGANTAR MANAJEMEN KEUANGAN



Tujuan Utama Pembelajaran

Setelah selesai mempelajari bab ini, anda seharusnya sudah bisa:

- Menjelaskan makna dan sifat manajemen keuangan;
- Menguraikan lingkup dan isi manajemen keuangan;
- Membahas isu-isu masa lalu dan masa kini yang mempengaruhi evolusi manajemen keuangan;
- Membuat daftar faktor-faktor kunci yang perlu dipertimbangkan sewaktu merancang sistem manajemen keuangan.

Sifat dan Peran Manajemen Keuangan

Bab ini akan memperkenalkan kepada kita seputar dunia manajemen keuangan dengan menyajikan ikhtisar tentang bidang-bidang pekerjaan yang ada di dalam akuntansi manajemen. Dimulai dengan menjelaskan sifat dan lingkup manajemen keuangan. Anda akan melihat bahwa manajemen keuangan adalah subjek yang berkembang, sifat dan cakupannya telah berubah dan diperluas dari waktu ke waktu, dan akan terus berubah. Ketika dunia akuntansi telah berkembang, begitu pula spesialisasi akan terus berkembang, kita akan melihat bahwa manajemen keuangan adalah salah satu spesialisasi yang memiliki ciri khas dan yang diterima dalam bidang pengoperasian. Akan ditemukan fakta bahwa, dalam sejumlah cara, manajemen keuangan sangat berbeda dari bentuk akuntansi lainnya.

Bab ini akan membahas sejarah awal dan konteks manajemen keuangan, dan akan mempertimbangkan sifat kekuatan dan keadaan yang telah membentuk perkembangannya. Pertimbangan akan diberikan pada pengaruh yang terus membentuk pembangunan manajemen keuangan saat ini dan pengaruh masa depan yang kemungkinan harus merespon agar manajemen keuangan dapat mempertahankan relevansi dan efektivitasnya. Secara khusus, kita akan membahas beberapa faktor yang 'lebih lembut' yang mempengaruhi bidang ilmu manajemen apa pun, termasuk manajemen keuangan, dan akan memeriksa kondisi dan persyaratan sistem yang diperlukan untuk implementasi dan pemeliharaan

sistem manajemen keuangan yang berhasil. Kita akan melihat bahwa, seperti banyak bidang akuntansi dalam lingkungan hidup saat ini, manajemen keuangan belum tentu merupakan ilmu yang tepat, sepenuhnya dapat diandalkan. Beberapa dari terbitan ini akan diperkenalkan dalam bab ini dan kemudian dikembangkan dalam bab-bab berikutnya.

Definisi Manajemen Keuangan

Apa itu manajemen keuangan? Orang mungkin berpikir bahwa sebuah buku yang dikhususkan untuk manajemen keuangan tidak akan kesulitan dalam menjawab pertanyaan ini. Belum tentu! Awal yang logis adalah memeriksa kata-kata 'manajemen' dan 'akuntansi' satu persatu. Sayangnya, tidak satu pun dari kata-kata ini memiliki makna yang telah disepakati secara universal. Manajemen dapat dipahami mencakup seluruh kisaran kegiatan yang terlibat dalam menjalankan organisasi, tidak melupakan bahwa organisasi mengambil banyak bentuk, termasuk bisnis dari banyak jenis dan organisasi non-profit, dalam sektor swasta atau publik. Akuntansi dapat dilihat untuk mencakup kegiatan apa pun yang mencoba mengukur kinerja suatu organisasi, atau merencanakan kinerja suatu organisasi di masa depan. Selain itu mungkin terlihat menyertakan peran 'akuntansi' tradisional penatalayanan, kontrol, dan audit. Orang awam mungkin berpikir bahwa akuntansi hanya peduli dengan pengukuran keuangan yang dilakukan oleh mereka yang bergelar 'akuntan' dan manajemen sebagai perhatian hanya pada kegiatan-kegiatan yang dilakukan oleh mereka yang memiliki gelar 'manajer'. Begitu juga dalam kehidupan nyata.

Dalam lingkungan bisnis yang kompetitif, dan dalam sektor publik yang semakin fokus pada efektivitas, nilai untuk uang dan 'praktek terbaik', semua yang berkecimpung dalam organisasi bertanggung jawab atas manajemen dan akuntansi. Lagi pula, tindakan setiap individu dalam suatu organisasi memiliki dampak 'tersendiri' terhadap bagian-bagian organisasi lainnya dan dampak 'naik' atas hasil akhir organisasi itu secara keseluruhan. Jadi, lalu, apa itu manajemen keuangan? Nah, singkatnya, manajemen keuangan adalah akuntansi (yaitu menghasilkan informasi yang berguna) untuk manajemen (siapa pun manajer tersebut terjadi dan apa pun judul pekerjaan mereka). Dalam pengertian ini, 'akuntansi' mencakup produksi semua informasi yang berguna dalam mengatur organisasi. Oleh karena itu, informasi yang dapat di peroleh adalah:

- Finansial atau non-finansial
- Akurat, atau sangat tepat
- Aktual (tertentu) atau diperkirakan (tidak pasti)
- Berdasarkan masa lalu atau masa depan
- Terperinci, atau dalam bentuk yang sangat terkelompok
- Ditampilkan dalam bentuk lisan atau tulisan mana pun, seperti angka, tabel, dan grafik
- Berkaitan dengan laba/kerugian, biaya/pendapatan, volume, indikator kualitas, tren, dan lain-lain.

Demikian pula, 'manajemen' dapat mencakup kegiatan individu dalam sejumlah posisi, misalnya:

- Manajer senior;
- Manajer tingkat menengah;
- Manajer tingkat rendah;
- Direktur eksekutif dengan tanggung jawab manajemen;
- Karyawan biasanya tidak dianggap sebagai 'manajer', seperti karyawan lini produksi, koperasi call-center, dan wiraniaga.

Oleh karena itu, dalam banyak pengertian, orang pada umumnya mungkin sama sekali tidak menganggap banyak bidang kegiatan manajemen keuangan sebagai akuntansi! Memang, beberapa penulis berpendapat bahwa istilah 'akuntan manajemen' hendaknya diganti dengan istilah seperti 'manajer informasi' untuk menunjukkan jangkauan manajemen keuangan yang luas. Drucker (1994) misalnya, telah berpendapat bahwa istilah 'manufaktur ekonomi' mungkin istilah kontemporer yang lebih baik daripada manajemen keuangan, dalam lingkungan manufaktur. Tentu saja, istilah yang berbeda diperlukan untuk aspek sektor publik dalam manajemen keuangan. Yang menarik, pada tahun-tahun belakangan ini, organisasi-organisasi manajemen keuangan seperti institut manajemen keuangan Inggris (UK's Chartered Institute of Management Accounting (CIMA) telah mengambil pandangan yang lebih luas mengenai lingkup manajemen keuangan dan cenderung menerima pandangan konsultasi manajemen yang lebih luas mengenai pekerjaan anggota mereka. Teliti dari terbitan terkini jurnal keuangan CIMA akan meneguhkan kecenderungan ini. Menarik juga untuk mencatat perubahan nama jurnal ini baru-baru ini dari manajemen keuangan sebelumnya. Namun, perubahan nama ini dan penekanan perubahan CIMA belum mendapat persetujuan universal dari para anggotanya, yang beberapa di antaranya memiliki pandangan yang lebih sempit tentang apa yang harus meliputi manajemen keuangan.

Pemilihan definisi manajemen keuangan, dari berbagai buku tentang pokok bahasan, mengilustrasikan keragaman definisi yang mungkin. Garrison dan Noreen (2000: 4) menyatakan bahwa akuntansi manajerial (pada dasarnya adalah istilah as untuk manajemen keuangan — tetapi lihat di bawah ini pandangan Proctor) 'berhubungan dengan menyediakan informasi kepada para manajer — yaitu, orang-orang di dalam organisasi yang mengatur dan mengendalikan kegiatannya'. Mereka melanjutkan bahwa itu 'menyediakan data penting dengan organisasi mana yang sebenarnya dijalankan' dan (2000: 34) bahwa itu 'berhubungan dengan menyediakan informasi kepada para manajer untuk digunakan dalam perencanaan dan pengendalian operasi dan dalam pengambilan keputusan'. Catatan, di sini, perbedaan yang dibuat oleh Garrison dan Noreen antara perencanaan, kontrol dan pengambilan keputusan. Adalah pandangan kami bahwa kegiatan perencanaan, kontrol, dan pengambilan keputusan saling berhubungan secara tak terpisahkan. Misalnya, perencanaan dapat dipandang sebagai keputusan untuk masa depan, dan kendali dapat dilihat untuk memastikan bahwa keputusan-keputusan di masa lalu dilaksanakan (serta memastikan bahwa keputusan-keputusan seperti itu masih pantas).

Proctor (2002: xvii) memberikan penjelasan berikut tentang manajemen keuangan dan manajerial akuntansi, membuat perbedaan antara kedua istilah tersebut:

Manajemen keuangan diarahkan menuju masa depan. Hal ini terutama menyangkut dengan penyediaan informasi kepada manajer untuk membantu mereka merencanakan, mengevaluasi dan mengendalikan kegiatan. Ini pada dasarnya adalah fungsi layanan; Sebuah alat untuk mencapai tujuan dari akhir itu sendiri. Manajerial akuntansi juga cocok dengan deskripsi ini tetapi penggunaan kata 'manajerial' menekankan peran layanan. Ini mungkin tampak jelas tetapi, untuk sebagian besar manajemen keuangan abad kedua puluh, digunakan terutama untuk melayani kebutuhan akuntansi keuangan, bukan untuk membantu para manajer dalam tugas-tugas mereka. Manajerial keuangan adalah tentang peningkatan kinerja organisasi di masa depan.

Proctor menekankan bahwa manajemen keuangan itu sendiri bukanlah akhir. Pada dasarnya, ada slogan 'jika tidak berguna, tidak ada informasi'. Wilson dan Wai (1993: 15), yang menulis tentang pembukuan manajerial, mengemukakan pengamatan berikut:

Manajerial akuntansi meliputi teknik dan proses yang dimaksudkan untuk menyediakan informasi keuangan dan non-keuangan kepada orang-orang di dalam organisasi untuk membuat keputusan yang lebih baik dan dengan demikian mencapai kendali organisasi dan meningkatkan efektivitas organisasi.

Ini adalah definisi terakhir yang kita anggap sebagai yang paling mewakili. Perhatikan bahwa definisi Wilson dan Wai dalam lingkup yang lebih luas, mencerminkan dasar manajemen keuangan (manajerial), dan bahwa definisi itu mencakup aspek-aspek dari banyak bidang studi, semua berhubungan dengan manajemen keuangan:

- Baik keuangan maupun non-keuangan — yang mengharuskan manajemen akuntansi lebih dari sekadar menjadi 'juru hitung' yang berkarakter. Selain itu, manajemen akuntansi berurusan dengan informasi, bukan hanya data, sehingga harus memiliki keterampilan yang diperlukan untuk menghasilkan informasi yang berguna, bermakna, dan relevan. Manajemen akuntansi harus 'menambah nilai' pada data, memprosesnya menjadi informasi yang berguna.
- Penyediaan informasi kepada orang - menuntut manajemen akuntansi untuk memiliki 'keterampilan orang' dan dapat berkomunikasi dengan efektif.
- Pengendalian dan efektivitas organisasi memerlukan manajemen akuntansi untuk memiliki kemampuan, melihat implikasi dari nasihat mereka bagi seluruh organisasi dan untuk memahami bagaimana berbagai bagian organisasi saling berhubungan (yaitu bagian-bagian 'lunak' (orang) serta bagian 'keras').

Manajemen Keuangan dan Akuntansi Keuangan

Sebagaimana terlihat di atas, manajemen keuangan memiliki cakupan potensi yang cukup luas dibandingkan dengan akuntansi keuangan, kemungkinan kedua ini merupakan istilah yang lebih umum dipahami. Akuntansi keuangan didefinisikan oleh the Oxford Dictionary of accounting (Hussey, 1999) sebagai:

Cabang akuntansi yang bersangkutan dengan pengelompokan, mengukur, dan mencatat transaksi bisnis. [itu] terutama peduli dengan menyediakan pandangan yang benar dan adil mengenai kegiatan bisnis kepada pihak-pihak yang berada di luar bisnis itu. ... akuntansi keuangan dapat dipisahkan ke dalam sejumlah kegiatan tertentu, seperti melaksanakan audit, pajak, pembukuan, dan kebangkrutan ...

Oleh karena itu, akuntansi keuangan dapat dianggap memiliki cakupan yang lebih sempit dan spesifik/tepat daripada manajemen keuangan. Akan tetapi, pokok-pokok berikut patut diperhatikan:

- Meskipun akuntansi keuangan sering dianggap sebagai 'ilmu pasti' daripada manajemen keuangan, hal ini mungkin tidak demikian halnya, sebagaimana terlihat dari kesibukan akuntansi yang dilaporkan baru-baru ini di seputar dunia. Kedua bentuk perhitungan menggunakan estimasi secara ekstensif

dan keduanya mungkin tunduk pada penerapan 'akuntansi kreatif'. Pertimbangkan, misalnya, debat terkini tentang valuasi dan pengungkapan kewajiban pensiun organisasi. Evaluasi aktuarial dari kewajiban tersebut mungkin dapat dibenarkan mengambil banyak pendekatan dan mungkin tiba pada nilai-nilai yang sangat berbeda untuk organisasi yang sama.

- Akuntansi keuangan bukan lagi hubungan yang relatif sederhana seperti dulu. Kompleksitas dan volume standar akuntansi keuangan yang meningkat, yang dirancang untuk mengatasi meningkatnya kompleksitas dunia bisnis dan, misalnya, ledakan dalam instrumen keuangan, telah membantu memperluas dunia akuntansi keuangan. Selain itu, upaya untuk menyelaraskan berbagai sistem standar akuntansi di seluruh dunia (misalnya implementasi standar laporan keuangan internasional oleh semua rekening kelompok yang terdaftar oleh seluruh Uni Eropa pada tahun 2005), meningkatnya minat publik pada tata kelola perusahaan dan meningkatnya fokus pada membuat sektor publik lebih bertanggung jawab semuanya berkontribusi pada beban kerja akuntan. Ini memastikan bahwa akuntansi keuangan merupakan pokok bahasan yang paling menarik (setidaknya bagi beberapa orang!). Standar internasional yang berhubungan dengan instrumen keuangan, IAS39, merupakan indikator yang sangat baik tentang kompleksitas yang mungkin melekat dalam masalah akuntansi tunggal, dan argumen yang telah diajukan menunjukkan bahwa jarang ada penerimaan universal dari pendekatan akuntansi tunggal apa pun.
- Baik manajemen keuangan dan akuntansi keuangan dapat mempertahankan mata uang mereka hanya dengan berkembang untuk mengimbangi perubahan dalam lingkungan hidup organisasi. Oleh karena itu, kedua jenis akuntansi ini adalah subyek yang sangat 'hidup'.
- Batas-batas akuntansi keuangan telah menjadi kurang jelas karena akuntan keuangan telah semakin beralih ke bidang-bidang pajak (yang lebih menguntungkan), konsultasi keuangan dan lain-lain, yang menimbulkan kekhawatiran publik, pada tahun-tahun belakangan ini, mengenai konflik kepentingan akuntan.
- Baik manajemen keuangan dan akuntansi keuangan hanya dapat benar-benar berguna dengan menyajikan informasi kepada orang yang tepat pada waktu yang tepat dan dengan cara yang bermakna, transparan, dan ekonomis. Oleh karena itu tidak ada ruang dalam organisasi modern untuk informasi dan untuk informasi - mengumpulkan metodologi yang telah hidup lebih lama tujuannya.

Sejarah dan Konteks Manajemen Keuangan

Jadi, dari mana manajemen keuangan berasal? Siapa yang menciptakannya? Mengapa ini dikembangkan, dan oleh orang seperti apa? Seperti halnya kebanyakan bentuk studi sejarah, ada sejumlah 'cerita' atau paradigma yang saling bertentangan, masing-masing mengklaim memberikan tanggapan yang berwenang terhadap pertanyaan-pertanyaan seperti itu. 'kisah-kisah' seperti itu mungkin berkonsentrasi, menurut kemiringan yang diadopsi oleh para penulisnya, pada aspek komersial, organisasi, budaya, sosiologis, politik atau ideologis dalam sejarah manajemen keuangan. Beberapa dekade terakhir telah melihat ledakan dalam jumlah dan variasi penelitian yang dilakukan dalam sejarah, praktek dan tren manajemen keuangan. Sementara beberapa dari penelitian ini mungkin dinilai untuk berulang, tidak perlu, terlalu dispesialisasi dan/atau tidak praktis, dasar penelitian ini setidaknya memberikan kekayaan gagasan untuk meningkatkan pemahaman kita tentang kemungkinan kekuatan yang membentuk manajemen keuangan. Pemahaman tentang kekuatan-kekuatan ini berguna dalam mempertimbangkan skenario individu di mana manajemen keuangan diterapkan dan dalam menganalisis kemungkinan atau hasil yang diamati dari penerapan tersebut. Dalam buku ini kita akan memberikan informasi untuk

mendorong pembacaan latar belakang lebih lanjut, bersama dengan ringkasan dari beberapa kertas berpengaruh dan terobosan masa depan. Jelaslah, Anda tidak punya cukup waktu untuk membaca latar belakang seperti itu, tetapi sering kali hanya dengan membaca kembali surat-surat asli yang dapat Anda sepenuhnya menghargai nilai kontribusi untuk lektur tersebut. Beberapa di antaranya bisa dibaca secara mengejutkan; Yang lain mungkin kurang begitu! Sejumlah teks khusus pada makalah semacam itu, yang meliputi beragam topik manajemen keuangan, telah diproduksi dalam beberapa tahun terakhir, dua contohnya adalah Ashton et al. (1995) dan Emmanuel et al. (1995).

Analisis yang sangat baik tentang sejarah dan konteks manajemen keuangan, dengan menggunakan berbagai sudut pandang, telah diberikan oleh para penulis seperti Loft (1995), Roslender (1995) dan Johnson dan Kaplan (1987). Beberapa aspek dari makalah ini dan surat-surat serupa akan diperluas dalam bab-bab berikutnya, meskipun ringkasan dari beberapa isu disediakan dalam bagian di bawah. Dalam surat-surat seperti itu anda akan melihat bahwa pengembangan pembukuan manajemen di masa lalu, masa kini, dan masa depan sebagai suatu profesi mungkin bergantung pada berbagai macam faktor. Para penulis makalah seperti ini mungkin berfokus pada pertanyaan-pertanyaan seperti berikut:

- Dengan cara apa manajemen keuangan dibuat dan dikembangkan sebagai tanggapan terhadap perubahan di lingkungan industri/bisnis/organisasi?
- Apakah pembukuan manajemen hanya mengikuti dan bereaksi terhadap perubahan dalam lingkungan bisnis (dan lainnya), atau apakah itu membutuhkan peran yang lebih aktif dalam membentuk perubahan dalam lingkungan tersebut? Menempatkan adalah cara lain, apakah manajemen keuangan pasif (reaktif) atau aktif (proaktif)?
- Sejauh mana perubahan-perubahan yang diamati dalam praktek dan riset manajemen keuangan selaras dengan pemikiran sekolah-sekolah lain di bidang-bidang seperti sosiologi dan filsafat?
- Apa makna penting untuk manajemen keuangan bidang studi seperti etika dan hubungan kekuasaan?
- Sejauh mana perubahan dalam manajemen keuangan dibentuk oleh proses politik dan ideologis?

Pertanyaan-pertanyaan tersebut diulas oleh berbagai penulis dengan beragam cara. Loft memberikan ikhtisar tentang sejumlah 'pemikiran' yang berbeda tentang sejarah manajemen keuangan. Roslender melihat konteks manajemen keuangan dalam kerangka teori kritis, menghubungkannya dengan sejumlah model sosial yang diakui. Johnson dan Kaplan memberikan analisis mereka sendiri tentang sejarah manajemen dan menerapkan ini pada teori mereka tentang mengapa manajemen keuangan kehilangan sebagian relevansinya selama tahun-tahun terakhir abad kedua puluh. Merchant (1998) dan Robson dan Cooper (1989) memberikan pengamatan mereka tentang hubungan antara manajemen keuangan dan teori /model etika dan kekuasaan/kontrol.

Lingkup Manajemen Keuangan

Seperti yang dijelaskan sebelumnya, tidak ada definisi tunggal tentang apa itu manajemen keuangan, atau bidang pekerjaan yang mencakup. Selain itu, ketika manajemen keuangan terus berkembang, beberapa bidang dari cakupannya dapat menjadi usang dan dibuang, dan beberapa daerah baru dan awalnya asing dapat secara bertahap diterima sebagai kegiatan manajemen keuangan utama.

Tabel 1.1 merangkum beberapa bidang yang dianggap sebagai bagian dari 'manajemen keuangan', berdasarkan studi buku teks manajemen kontemporer. Satu kata peringatan: hanya karena sebuah topik dimuat dalam sebuah buku teks, itu belum tentu bagian dari praktik manajemen keuangan saat ini. Alasan-alasan untuk ketidakcocokan semacam itu mencakup fakta bahwa buku teks mungkin tidak dapat mengimbangi perubahan dalam praktik (ini bukan hanya masalah manajemen keuangan) dan bahwa buku teks mungkin berisi beberapa 'pendekatan ideal' yang belum diterapkan, atau yang tidak mungkin untuk ditindaki. Beberapa istilah dalam tabel 1.1 mungkin asing bagi anda. Jangan khawatir: ini akan dijelaskan dalam bab berikutnya. Tabel 1.1 berkonsentrasi pada kegiatan 'tingkat tinggi' relatif. Ingatlah bahwa 'menghitung keuntungan produk, jasa, dan operasi', misalnya, akan mencakup berbagai kegiatan 'tingkat yang lebih rendah' termasuk mengalokasikan biaya untuk produk, menetapkan harga transfer antar-divisi, dan seterusnya.

Tabel 1.1 Beberapa bidang kegiatan yang dianggap sebagai bagian dari 'manajemen keuangan'

Anggaran, perencanaan, dan perhitungan.
Menghitung keuntungan produk, layanan dan operasi.
Mengukur kinerja organisasi, divisi dan departemen
Membandingkan hasil dan kinerja dalam dan antar organisai
Membantu proses peningkatan efektivitas dan efesiensi
Menilai kinerja investasi modal masa laludan masa depan
Saran tentang keputusan dan campuran produk, pasar unutk dilayani dan harga jual
Memberikan saran tentang keputusan apakah akan menggunakan produk, komponen, kegiatan dan jasa.
Saran tentang keputusan yang meliatkan investasi dana langka dari berbagai alternatif yang mungkin ada
Membantu dalam pembuatan berbagai keputusan strategis

Demikian pula, 'membantu dalam proses peningkatan efektivitas dan efisiensi' dapat mencakup berbagai teknik khusus seperti pengelolaan biaya yang berbasis kegiatan dan teori kendala.

Jika menelusuri teks lain tentang manajemen keuangan anda akan menemukan bahwa para penulisnya memiliki gagasan yang berbeda mengenai apa yang harus disertakan dalam 'manajemen keuangan'. Salah satu bidang spesifik yang perbedaan pendapat ditemukan adalah pengelolaan keuangan atau keuangan manajerial. Secara tradisional, dalam kurikulum pemeriksaan akuntansi profesional, dan juga dalam kurikulum akuntansi akuntansi universitas, batas telah ditentukan antara 'manajemen keuangan' dan 'pengelolaan keuangan'. Hal ini sering dilakukan sebagai solusi pragmatis untuk masalah mencapai suku kata berukuran manusia untuk digunakan dalam kursus yang dimodulasi. Seperti batas antara akuntansi keuangan dan manajemen keuangan, batas antara manajemen keuangan dan manajemen keuangan juga agak kabur. Demikian pula, cakupan 'pengelolaan keuangan' tidak selalu didefinisikan dengan baik. Teks-teks tentang pengelolaan keuangan cenderung memiliki cakupan tertentu yang sama, seperti teori-teori finansial mengenai penetapan harga instrumen keuangan, penghitungan biaya modal dan implikasi dari gearing, deviden, dampak risiko, pengelolaan keuangan, dan sebagainya. Bidang penilaian investasi modal, yaitu penilaian atas implikasi dari investasi yang diusulkan untuk nilai organisasi (melalui penerapan teknik aliran kas yang didiskon), biasanya dibahas oleh teks manajemen keuangan tetapi juga tercakup oleh banyak teks tentang manajemen keuangan. Salah satu

kemungkinan alasan untuk cakupan ganda ini adalah bahwa penilaian investasi modal berkaitan dengan keputusan investasi yang memiliki dampak strategis penting terhadap organisasi. Jadi, ketika aspek-aspek strategis manajemen keuangan dipertimbangkan, keputusan investasi seperti itu merupakan bagian dari karya akuntan manajemen. Demikian pula, ketika keputusan pembiayaan strategis yang berkaitan dengan investasi tersebut dibuat, keputusan-keputusan ini menjadi bagian dari manajemen keuangan. Maka, jelaslah bahwa keputusan strategis seperti itu tidak dapat dibuat dengan cara satu dimensi saja. Pengaruh mereka sedemikian besar sehingga semua aspek harus dipertimbangkan dan semua pihak yang berminat (manajer keuangan, akuntan manajemen, akuntan keuangan, dan lain-lain) memiliki bagian untuk dimainkan.

Untuk kelengkapan, teknik penilaian modal akan termuat dalam teks ini, karena pemahaman terhadap teknik ini dan kemampuan untuk menerapkannya dengan sempurna adalah penting bagi akuntan manajemen, seperti halnya kemampuan untuk bekerja dan berkomunikasi secara efektif dengan manajer keuangan, akuntan keuangan dan manajer lainnya. Pentingnya berbagai disiplin profesional yang bekerja sama untuk mencapai keputusan yang telah mempertimbangkan berbagai macam isu (yaitu pendekatan holistik) adalah tema yang berlanjut di sepanjang teks ini.

Pengguna Informasi Manajemen Keuangan

Siapa yang menggunakan informasi manajemen keuangan? Seperti yang dijelaskan di atas, siapa pun yang membutuhkan informasi untuk mengatur organisasi. Pikirkan tentang orang-orang yang terlibat dalam mengelola kegiatan sebuah perusahaan biasa. Berikut ini beberapa contoh:

- Seorang manajer penjualan akan memerlukan informasi tentang tren penjualan, laba, tingkat saham, tingkat turnover saham, kinerja wiraniaga (diukur dengan berbagai cara), volume penjualan dan nilai oleh pelanggan, area, sektor, nilai produk, dan lain-lain.
- Seorang manajer produksi akan memerlukan informasi tentang tingkat produksi, efisiensi produksi, penggunaan kapasitas mesin, kinerja karyawan yang produktif, ukuran dan tren kualitas, tingkat saham yang menyeluruh, tingkat pengangguran, tingkat pengangguran, dan lain-lain.
- Seorang manajer sumber daya manusia akan membutuhkan informasi tentang tingkat pengangguran, keterlambatan, tingkat penyakit, tingkat rotasi karyawan, biaya rekrutmen dan keefektifan proses perekrutan, tingkat pelatihan dan tingkat keberhasilan, gaji dan tingkat gaji yang sebanding.
- Seorang manajer kantor, selain jenis informasi yang relevan dengan manajer sumber daya manusia, akan memerlukan informasi mengenai hal-hal seperti kinerja kantor tertentu, yang diukur, sejauh mana perjanjian tingkat layanan dengan kantor lain telah dipenuhi, keefektifan keseluruhan proses yang dilaksanakan oleh kantor, anggaran untuk kantor dan sejauh mana ini dipenuhi, implikasi biaya dari layanan masa depan yang harus diberikan oleh kantor, Perbandingan antara biaya layanan yang disediakan oleh kantor dan biaya penyedia eksternal yang potensial, dan lain-lain.
- Seorang manajer pengadaan akan memerlukan informasi tentang tingkat urutan stok dan pembelian, keefektifan dan biaya proses pengadaan, implikasi biaya pendekatan pengadaan alternatif, biaya komparatif supplier alternatif, kanal pengadaa, dan lain-lain.
- Seorang direktur atau manajer tingkat tinggi lainnya akan memerlukan informasi tentang semua hal di atas tetapi, tentu saja, pada tingkat yang lebih terkelompok dan diringkas. Manajer

tingkat tinggi perlu mampu 'melihat kayu untuk pohon' dan karenanya/persyaratan informasinya akan memiliki bias yang lebih strategis. Selain itu, jenis manajer ini akan lebih tertarik pada aspek yang lebih luas, berjangka panjang dan politis dari bisnis organisasi tersebut sehingga persyaratan informasi yang tepat mungkin lebih luas dalam lingkup, kurang akurat, dan lebih sering menunjukkan prasangka non-keuangan.

Tentu saja, informasi sepanjang garis umum yang sama juga akan diperlukan oleh para manajer dalam organisasi sektor publik, atau organisasi non-profit. Berikut ini adalah contoh, di dalam organisasi sektor publik:

- Seorang manajer departemen perumahan akan membutuhkan informasi tentang tingkat pekerjaan, tingkat turnover penyewa, biaya modal program perumahan, implikasi biaya perbandingan dari pendekatan yang berbeda untuk penyediaan perumahan sosial, dan lain-lain, serta jenis informasi yang diidentifikasi sebelumnya berkaitan dengan kinerja staf, kinerja anggaran, dan perjanjian tingkat layanan.
- Seorang manajer rumah sakit akan membutuhkan informasi (bergantung pada dia/peranan spesifiknya) mengenai hal-hal seperti pekerjaan tempat tidur, tren menunggu, tingkat keberhasilan pembedahan, keefektifan biaya pembedahan, biaya perbandingan suplier alternatif, masalah anggaran, dan lain-lain.

Selain itu, informasi dari banyak jenis akan diperlukan, atau setidaknya menjadi menarik, untuk karyawan organisasi, apakah mereka dianggap sebagai 'manajer' dalam arti resmi. Berikut ini adalah contoh penggunaan informasi manajemen oleh karyawan:

- Efisiensi departemen, produksi, divisi, dan lain-lain, dibandingkan dengan yang lainnya - terutama jika imbalan moneter atau lainnya tergantung pada kinerja.
- Tingkat kenaikan gaji komparatif — khususnya jika negosiasi gaji sudah di ambang pintu.
- Profitabilitas dan kinerja umum organisasi, dibandingkan dengan kinerja pesaing — terutama ketika keamanan kerja sedang dipertimbangkan.
- Kinerja sang karyawan sendiri, bagaimanapun juga yang diukur, dibandingkan dengan kinerja karyawan lainnya — khususnya sewaktu sang karyawan sedang mempertimbangkan untuk naik jabatan.

Satu masalah lebih lanjut yang perlu dicatat adalah bahwa apa yang dimaksud dengan 'informasi manajemen keuangan' akan bergantung pada kegunaan informasi tersebut dan pada 'tingkat' yang sedang dipertimbangkan. Di dalam sektor publik, misalnya, informasi yang mungkin dianggap sebagai 'informasi manajemen keuangan' oleh seorang manajer tingkat tinggi sebagai data yang terlalu mendetail. Demikian pula, data yang menurut manager departemen tinggi sebagai informasi manajemen keuangan tidak akan dianggap demikian oleh organisasi nasional atau supranasional yang bekerja di tingkat sektoral, negara, atau zona ekonomi. Untuk organisasi seperti International Monetary Fund, Organisasi Kerja Sama dan Pembangunan Ekonomi (*Organisation for Economic Co-operation and Development / OECD*) dan Uni Eropa, 'detail' mungkin terdiri dari total hasil untuk seluruh negara atau negara bagian.

Isu-Isu yang Mempengaruhi Evolusi dan Desain Sistem Manajemen Keuangan

Ada banyak versi 'kebenaran' tentang akar dan evolusi manajemen keuangan. Beberapa penulis menggambarkan evolusi manajemen keuangan dalam hal cara-cara di mana hal itu dapat dilihat telah mengikuti, atau dalam beberapa kasus bertindak sebagai katalis untuk, perubahan dalam cara kerja organisasi. Yang lain menggambarkan perubahan dalam manajemen keuangan sebagai fungsi sosial dan faktor-faktor lain yang secara bersamaan menyebabkan perubahan dalam perilaku organisasi. Beberapa (minoritas) penulis melihat manajemen keuangan sebagai gejala penyakit yang dianggap sebagai alat pengoperasian pasukan subversif. Sebuah laporan yang sangat baik tentang sejarah manajemen keuangan diberikan oleh Loft (1995). Loft menggambarkan sejumlah 'pemikiran' tentang sejarah manajemen keuangan:

- Tradisional atau *neo-clasical revision School*
- *Relevance lost school*
- *Labour process School*
- *Radical school*

Ringkasan dari rekening apartemen diberikan dalam bagian pembacaan lebih lanjut yang direkomendasikan di akhir bab ini. Dalam istilah dasar, 'sekolah-sekolah' apartemen memiliki fitur berikut:

- **Traditional / neo-classical revision school** - Aliran 'tradisional' melihat akar manajemen keuangan pada akhir abad kesembilan belas, yang dengannya metode biaya sistematis berevolusi sebagai respons terhadap masalah yang disebabkan oleh depresi besar (1873-96). Banyak 'metode terbaik' dari manajemen keuangan dianggap telah dikembangkan selama awal abad kedua puluh sebagai 'alat' produsen. Sekolah revisi neo-klasik berpendapat bahwa kelahiran manajemen keuangan, sebagai cara memaksimalkan keuntungan dan pertahanan kompetitif, sudah ada sejak akhir tahun 1700-an.
- **Relevance lost school** - Aliran Relevansi yang 'hilang' (disebut demikian setelah teks Johnson dan Kaplan) menganggap manajemen keuangan sebagai faktor kunci dalam mengkoordinasikan kegiatan firma 'atas bidang-bidang geografis yang besar. Di sini, manajemen keuangan dipandang sebagai alat yang diperlukan yang memungkinkan kapitalisme abad kesembilan belas dan ekspansi yang cepat dan globalisasi perusahaan selama abad kedua puluh. Manajemen keuangan terlihat memiliki sekutu yang berguna untuk pendekatan manajemen ilmiah. Namun, relevansi sekolah yang hilang berpendapat bahwa sebagian besar kemajuan utama manajemen keuangan telah dibuat oleh awal abad kedua puluh dan bahwa telah gagal sejak awal untuk menanggapi atau mengantisipasi perubahan dalam lingkungan bisnis/organisasi, sehingga kehilangan sebagian besar relevansinya selama abad kedua puluh kemudian.
- **Labour process School** - Aliran 'proses tenaga kerja' melihat manajemen keuangan sebagai satu aspek signifikan dari perubahan dalam cara kerja buruh dan proses pengelolaan tenaga kerja telah dikendalikan, sehingga mengakibatkan keterasingan kerja yang progresif. Yang menarik, sekolah ini melihat pembukuan dan akuntan manajemen sebagai alat yang diterapkan oleh pengeksploitasi tenaga kerja — sebagai sarana untuk mengurangi kekuatan tenaga kerja — sehingga memungkinkan dominasi dan 'pembangunan empayar' oleh pemilik modal.
- **Radical school** - Aliran 'radikal' memiliki kesamaan dengan pandangan sekolah 'proses kerja' dan lebih lanjut melihat penggunaan manajemen keuangan oleh organisasi-organisasi sebagai bagian dari proses menciptakan 'orang yang bisa memerintah'. Di sini, manajemen keuangan, dengan

fokus tradisional pada pengukuran keuangan dan pengawasan sistematis terhadap tenaga kerja (dengan imbalan dan hukuman yang terkait), disamakan dengan sistem disiplin dan pengawasan yang digunakan di institusi lain.

Anda mungkin menganggap beberapa pandangan ini sebagai 'di atas'. Beberapa dari mereka mungkin tampak memiliki inti dari 'teori konspirasi' tentang mereka — hanya waktu yang akan menunjukkan apakah ini atau 'cerita' alternatif baru yang paling akurat. Beberapa hal jelas dari pandangan di atas. Manajemen keuangan bertindak pasif atau sebagai tenaga aktif untuk perubahan. Jika manajemen keuangan adalah tenaga aktif untuk perubahan, kekuatan ini mungkin telah diterapkan secara sadar atau tidak sengaja. Oleh karena itu, ada sejumlah implikasi untuk manajemen keuangan sebagai suatu profesi:

- Jika manajemen keuangan bertindak dominan dengan cara yang pasif, mungkin ada potensi bagi akuntan manajemen untuk mengambil lebih banyak tanggung jawab untuk menciptakan perubahan yang bermanfaat, daripada "secara parasitis" menanggapi upaya orang lain.
- Jika manajemen keuangan telah bertindak secara dominan dalam cara yang aktif tetapi tidak disengaja (tidak sadar), maka itu mungkin telah menyebabkan konsekuensi yang tidak diketahui tetapi merugikan bagi masyarakat. Mungkin manajemen keuangan harus menghadapi tanggung jawabnya untuk mengenali dan mempertimbangkan konsekuensi tindakannya.
- Jika manajemen keuangan telah bertindak dengan cara aktif secara sadar dan telah menjadi penyebab dampak negatif yang diidentifikasi, misalnya, dari sekolah 'proses kerja', maka mungkin manajemen keuangan hendaknya bertindak dengan cara yang lebih bertanggung jawab dan mempertimbangkan etika sekolah.

Apa pun cara kita melihatnya, manajemen keuangan tampaknya memiliki peran penting untuk dimainkan dalam organisasi dan, sebagai profesi, seharusnya tidak beroperasi dalam kekosongan, tidak menyadari banyak potensi efek offshoot yang mungkin ditimbulkannya. Di antara banyak dimensi yang mungkin dengan interaksi manajemen keuangan adalah dimensi perilaku etika, tata kelola perusahaan, pemberdayaan, teori lembaga, teori kontingensi, dan seterusnya. Selain itu, pers manajemen keuangan telah melihat munculnya dan lenyapnya banyak 'gagasan baru' dan 'rencana licik' selama bertahun-tahun. Banyak dari gagasan ini ternyata tidak praktis, tidak berbobot atau hanya menyusun gagasan-gagasan lama dengan cermat. Kita akan membahas kembali beberapa di antaranya dalam bab-bab berikutnya.

Dimensi Waktu Manajemen Keuangan

Seperti yang mungkin sudah anda sadari, fokus akuntansi keuangan adalah masa lalu. Sebaliknya, fokus manajemen keuangan adalah di masa depan. Hampir semua bidang kegiatan yang dianggap sebagai bagian dari 'manajemen keuangan', sebagaimana diidentifikasi di atas, berfokus pada masa depan. Anggaran belanja, perencanaan, dan perkiraan, perhitungan keuntungan produk, saran tentang keputusan jangka pendek dan keputusan investasi jangka panjang, semuanya mencakup melihat ke depan pada waktunya. Memang, mengukur kinerja dan perhitungan biaya produk untuk perioran-periode sebelumnya mencakup melihat ke belakang dalam waktu, tetapi kegiatan semacam itu dilakukan hanya untuk satu tujuan: untuk meningkatkan kinerja di masa-masa mendatang. Nasihat yang diberikan oleh akuntan manajemen hanya dapat bernilai jika itu difokuskan pada masa depan. Misalnya, siapa yang akan mempekerjakan konsultan manajemen hanya untuk mencari-cari kesalahan

pada kinerja sebelumnya? Intinya adalah untuk 'menambah nilai' dengan menghindari kesalahan yang sama di masa depan, untuk belajar dari pengalaman masa lalu dan untuk memperoleh manfaat dari pemahaman mereka yang telah 'pernah berada di sana sebelumnya'.

Periode-periode waktu (berkala) tentang informasi manajemen keuangan

Akuntansi keuangan telah, seperti yang telah kita lihat, fokus retrospektif. Selain itu, karena sifatnya dan tuntutan yang ditetapkan atasnya, cenderung untuk dilaporkan pada interval yang teratur. Untuk tujuan laporan keuangan yang tersedia di depan umum, informasi akuntansi keuangan dihasilkan setidaknya setiap tahun atau, dalam hal perusahaan publik yang terdaftar, berdasarkan anggaran dua tahun atau tiga bulanan.

Informasi manajemen keuangan dapat diproduksi secara teratur, misalnya secara bulanan atau mingguan, atau secara lebih tidak teratur, secara ad hoc, sesuai permintaan, tujuan, keadaan dan prioritas. Padahal banyak perusahaan, terutama perusahaan yang lebih besar, mengatur sistem pelaporan yang teratur, distandardisasi, berfokus pada hal-hal seperti kinerja, pengendalian biaya, dan keberhasilan pemasaran, masalah-masalah ini termasuk di antara aspek-aspek yang tampak backward-dari manajemen keuangan. Aspek yang lebih strategis dan lebih penting seperti memutuskan pada hal-hal di mana harus berinvestasi, pasar mana yang akan masuk/pergi, produk mana yang harus dijual dan proses mana yang harus disesuaikan cenderung dilaksanakan kurang teratur. Informasi manajemen keuangan yang difokuskan di masa depan ini dihasilkan baik berdasarkan kebutuhan langsung (reaksi) atau menurut strategi yang telah ditentukan yang bertujuan untuk optimis kinerja organisasi (proaction).

Ketepatan waktu (' time value ') dari informasi manajemen keuangan

Apa pun jenis informasi manajemen keuangan yang sedang diproduksi, itu hanya bernilai jika dihasilkan dalam periode waktu tertentu. Informasi yang dihasilkan secara teratur, rutin, dan terfokus pada waktu lampau harus tersedia dalam jangka waktu yang relatif singkat setelah periode yang ditinjau kembali, agar berguna dalam membuat penyesuaian terhadap tindakan pada periode berikutnya. Demikian pula, memandang ke depan, informasi manajemen keuangan yang terfokus secara strategis perlu diproduksi dengan cepat untuk memanfaatkan peluang yang mungkin ada, dan sebelum pesaing memperoleh keuntungan. Akan tetapi, ada hubungan antara ketepatan waktu informasi manajemen keuangan dan faktor-faktor lain seperti akurasi, keterandalan, kesaksamaan, dan relevansi, serta biaya untuk memproduksinya.

Peran, kekuasaan dan tanggung jawab dari akuntan manajemen

Sebagaimana diuraikan dalam bagian sebelumnya, pembukuan manajemen, dan akuntan manajemen, mungkin dalam posisi untuk memiliki pengaruh yang signifikan terhadap tindakan dan strategi organisasi. Dengan pengaruh potensial ini datang beban memastikan bahwa informasi manajemen keuangan dihasilkan dan dikomunikasikan dengan cara yang bertanggung jawab. Perhatikan beberapa contoh hasil dari keputusan yang dibuat berdasarkan informasi manajemen keuangan yang salah atau tidak dapat diandalkan:

- Karyawan mungkin dicap tidak efisien, malas atau tidak sesuai dan, sebagai akibatnya, mungkin dikenakan hukuman finansial atau hilangnya mata pencaharian mereka.

- Sebuah cabang, divisi atau departemen suatu organisasi mungkin dijuluki sebagai ketidakefektifan atau tidak kompetitif, yang mengakibatkan demotivasi tenaga kerjanya dan mungkin penutupan.
- Kelangkaan sumber daya keuangan dapat dialihkan ke proyek-proyek investasi yang tidak layak, atau suboptimal, mengakibatkan dampak merugikan pada hasil organisasi.
- Sebuah perusahaan mungkin memutuskan untuk mengubah campuran produk yang dihasilkannya, atau untuk mengubah fokus geografisnya, sehingga menurunkan profitabilitas dan harga saham secara bencana.
- Seorang pakar kesehatan setempat mungkin memutuskan untuk mengubah rangkaian prosedur yang ditetapkan oleh rumah sakitnya, atau menutup rumah sakit setempat, dengan alasan-alasan palsu, sehingga membahayakan kesehatan setempat.
- Sebuah departemen pemerintah mungkin memutuskan untuk menutup departemen dinas dan menggunakan kontraktor sektor swasta dari luar untuk menyediakan pelayanan, yang mungkin akan membuat dinas yang kurang dapat diandalkan dan menambah biaya masa depan.
- Analisis yang tidak lengkap dapat menyebabkan perusahaan mengeluarkan komponen atau jasa, hanya untuk mendapati bahwa kualitas dan penyampaian itu menderita, yang berakibat pada daya saingnya, dan dampaknya yang menyedihkan terhadap ekonomi dan pekerjaan setempat.

Jadi peran akuntan manajemen adalah tanggung jawab yang dapat memiliki efek langsung pada orang-orang baik di dalam maupun di luar organisasi. Seperti yang kita lihat sebelumnya, akuntan manajemen, sebagai penyedia informasi monitor kinerja, bertindak sebagai tautan yang penting dan berpengaruh dalam rantai antara manajemen dan karyawan, dan antara pemegang saham dan manajemen. Hubungan antara mereka yang memiliki posisi 'kekuasaan' (para wakil) dan mereka yang dikelola atau dipekerjakan (para agen) dikenal sebagai hubungan agen pemerintah, dan badan teori yang berhubungan dikenal sebagai teori agen pemerintah atau teori lembaga. Kita akan memeriksa teori tersebut secara lebih terperinci nanti. Akan tetapi, perlu dicatat di sini bahwa akuntan manajemen bertanggung jawab untuk memastikan dua hal sehubungan dengan hubungan agen pemerintah:

- Informasi apa pun yang dihasilkan untuk memantau kinerja si agen dapat diandalkan dan seakurat mungkin;
- Sistem apa pun yang dirancang untuk memungkinkan pemantauan demikian tidak berat sebelah, baik yang mendukung kepala sekolah ataupun agen.

Ini tidak mudah untuk dicapai. Akuntan manajemen dimaksudkan untuk menjadi profesional, bertindak secara tidak memihak. Namun, pada saat yang sama, dia adalah seorang karyawan dari kepala sekolah dan mungkin merasakan tekanan untuk bertindak dengan mendukung pokok, sehingga merugikan si agen. Tekanan demikian dapat diterapkan dalam banyak cara, termasuk 'wortel' dari peningkatan remunerasi untuk menjadi 'pemain perusahaan'. Tentu saja, berada dalam posisi untuk mengendalikan nasib orang lain dapat memberikan sejumlah kekuasaan kepada akuntan manajemen, dan kekuatan ini juga harus ditangani dengan bertanggung jawab dan etis.

Nanti kita akan melihat lebih mendalam pada pemikiran beberapa penulis tentang peranan etika, kode etik dan pemberdayaan/ketidakterdayaan dalam karya akuntan manajemen. Ini adalah bidang studi yang penting, karena penanganan masalah seperti itu dapat menyebabkan ketidakpercayaan terhadap akuntan manajemen dan devaluasi masukan mereka.

Persyaratan Informasi Untuk Manajemen Keuangan: Kepraktisan, Biaya, dan Implikasi Organisasi

Suatu ulasan yang sangat baik tentang persyaratan informasi organisasi, untuk tujuan perencanaan dan kontrol, diberikan dalam beberapa bab pertama dari Emmanuel et al. (1995). Emmanuel et al. menunjukkan sejumlah pertimbangan penting informasi untuk perencanaan dan kontrol. Daftar periksa berikut ini berdasarkan Emmanuel et. Dan dimaksudkan untuk bertindak sebagai tinjauan atas beberapa permasalahan yang harus dipertimbangkan ketika menghadapi sistem perencanaan/kontrol manajemen manajemen apa pun:

- Informasi akuntansi dipengaruhi oleh lingkungan bisnis modern. Lingkungan seperti itu dicirikan oleh kompleksitas, ketidakpastian dan turbulensi mereka, dan oleh karena itu sistem manajemen keuangan harus dirancang untuk mampu mengatasi kondisi lingkungan seperti itu.
- Sistem informasi akuntansi harus memperhitungkan sifat dari informasi kendali yang sesuai dengan organisasi tertentu, metode yang digunakan untuk transmisi data dan informasi, serta kebudayaan dan nilai-nilai bersama yang ada dalam organisasi.
- Informasi untuk kontrol mungkin formal atau informal; Dapat dihitung atau tidak dapat dihitung; Rutin atau ad hoc. Sistem ini harus dirancang agar dapat menghasilkan informasi kontrol yang tepat pada waktu yang tepat.
- Sistem informasi akuntansi berfungsi sebagai sarana pengendalian; Mekanisme integritas dan/ atau ukuran kinerja dan kelangsungan hidup. Penggunaan yang beragam ini dapat bertentangan dan menyebabkan masalah perilaku.
- Kendali adalah proses yang dengannya suatu sistem menyesuaikan diri dengan lingkungannya dan mungkin memiliki dua tema utama; Yang satu sebagai sarana untuk mencapai akhir dominasi, dan yang lain sebagai bentuk peraturan (peraturan orang lain atau pengaturan diri)
- Untuk mencapai pengaturan diri, tujuan yang jelas diperlukan — sebuah sarana internal untuk mencapai tujuan-tujuan ini dengan hasil yang terukur dan model prediktif dari keluaran. Setiap sistem kontrol manajemen yang efektif harus memiliki masing-masing dari ini. Sistem pengaturan sendiri kadang-kadang disebut sistem cybernetik.
- Kendali mencakup pertimbangan terhadap masalah operasional dan strategis serta "berjalan bersisian" dengan perencanaan.
- Umpan balik adalah penting. Ada dua istilah penting; (i) umpan balik negatif adalah di mana tindakan kontrol diambil untuk mengurangi penyimpangan dari rencana; Dan (ii) feed-forward membandingkan hasil yang diharapkan (prediksi) dengan aktivitas di masa depan, dan aktivitas pengendalian diimplementasikan. Perencanaan adalah bentuk pengendalian feed-forward.
- Keputusan mengambil dua bentuk: terprogram, di mana situasinya cukup dipahami untuk membuat prediksi yang dapat dipercaya dan tidak terprogram, di mana tidak ada mekanisme formal untuk prediksi. Dapat dikatakan bahwa cacat dari banyak model manajemen keuangan adalah bahwa mereka menganggap situasi-situasi yang terprogram di mana banyak situasi kendali manajemen yang sebenarnya tidak terprogram di alam.
- Sasaran: Emmanuel et al. menyarankan bahwa 'individu memiliki tujuan — kolektitidak'. Salah satu masalah praktis dalam merancang, mengimplementasikan dan mempertahankan sistem kontrol manajemen adalah bahwa merukunkan tujuan individu dan (diasumsikan) tujuan grup mungkin bermasalah. Kesepakatan mengenai sasaran diperlukan bagi kelompok-kelompok untuk tetap bersama

- Beberapa aspek utama untuk perbandingan kinerja, yaitu, ukuran kinerja, adalah: periode saat ini versus periode sebelumnya; Perbandingan dengan organisasi yang sama; Vs estimasi aktual (baik ex ante atau ex post); Kinerja aktual vs tolak ukur atau perlu kinerja yang diperlukan yang diukur terhadap sasaran yang ditentukan; Dan seterusnya.
- Tidak ada 'cara terbaik' untuk mengelola suatu organisasi, termasuk sistem pengelolaan perusahaan. Semuanya bergantung pada berbagai faktor seperti lingkungan (prediksinya; Kompetisi; Keanekaragaman produk; Permusuhan dan sebagainya); Struktur organisasi (ukurannya, saling ketergantungan, tingkat desentralisasi, ketersediaan sumber daya); Dan teknologi (sifat proses, tingkat rutinitas, kejelasan hubungan sebab akibat). Dengan demikian meningkatkan sistem kontrol merupakan proses berkelanjutan dan iteratif yang membutuhkan penyelidikan pikiran, fleksibilitas dan keterbukaan untuk berubah
- Manajer dibatasi pada kemampuan mereka dalam banyak hal. Mereka memiliki, misalnya, kekuatan pemahaman yang terbatas, kemampuan yang terbatas untuk berurusan dengan banyak data sekaligus dan rasionalitas yang terbatas. Jadi, ketimbang mengambil penilaian penuh dan logis tentang keputusan (yang tidak mungkin dalam situasi praktis) para manajer dapat meloncat pada solusi pertama yang dapat diterima.
- Pengendalian manajemen mungkin terjadi pada sejumlah tingkat:
 - Perencanaan strategis — informasi harus dibuat secara khusus, eksternal dan prediktif;
 - Pengendalian manajemen — informasi harus terintegrasi, terutama internal dan lebih historis;
 - Informasi tugas/operasional harus dibuat secara khusus, internal dan real-time.

Emmanuel et al. menyimpulkan bahwa kondisi ideal untuk sistem kontrol yang efektif adalah:

- Lingkungan kerja yang stabil;
- Hierarki organisasi yang jelas;
- Definisi yang jelas tentang pengendalian diri;
- Sedikit ketergantungan antarbagian organisasi.

Tentu saja, dalam organisasi multinasional yang besar dan kompleks saat ini yang beroperasi dalam pasar global yang sangat kompetitif, kondisi kurang dari ideal untuk membuat kehidupan mudah bagi akuntan manajemen!

Kesimpulan

Bab ini telah menunjukkan bahwa manajemen keuangan:

- ▶ Pada dasarnya adalah produksi informasi untuk para manajer di semua tingkat;
- ▶ Dirancang untuk meningkatkan keefektifan organisasi;
- ▶ Memandang ke depan dan mengandalkan penilaian;
- ▶ Telah berevolusi dan terus berkembang sebagai organisasi dan kemajuan masyarakat.

Hal ini juga berpendapat bahwa informasi manajemen keuangan:

- ▶ Harus relevan untuk berguna dan harus mempertimbangkan pengaturan organisasi dan perilaku;
- ▶ Bisa menimbulkan dampak yang tidak menyenangkan jika digunakan tanpa pertimbangan yang saksama

Ringkasan

Bab ini telah menyediakan pendahuluan untuk sifat, lingkup dan kesulitan manajemen keuangan. Kami telah melihat bahwa manajemen keuangan adalah melihat ke depan di alam dan terlibat dalam menilai implikasi dari keputusan-keputusan manajerial dan strategis, baik keputusan-keputusan yang dibuat di masa lalu maupun yang sedang dipertimbangkan saat ini. Pada dasarnya, kita melihat manajemen keuangan sebagai tertarik dalam menghasilkan informasi yang berguna untuk meningkatkan efektivitas organisasi.

Peran manajemen keuangan, dan definisi cakupannya, terus berkembang. Kami telah melihat bahwa informasi manajemen keuangan penting bagi sebagian besar pemain organisasi. Akan tetapi, kami juga telah melihat bahwa beberapa akuntan manajemen harus mempertimbangkan dampak informasi yang dihasilkannya, karena informasi tersebut bisa berdampak buruk. Manajemen keuangan memiliki peran penting untuk dimainkan dalam semua jenis organisasi, tetapi jenis informasi apa yang paling berguna bergantung pada berbagai faktor (kontingen). Akhirnya, kita memerhatikan bahwa manajemen keuangan dapat memainkan peran yang pasif, reaktif atau aktif. Pendekatan terakhir membawa bersamaan sejumlah tanggung jawab untuk dampak organisasi dan kemungkinan sosial yang mungkin dimilikinya.

Bacaan Lebih Lanjut Yang Disarankan

Loft, A. (1995) 'sejarah manajemen keuangan', di D. Ashton, T. Hopper dan R. Scapens (eds), isu-isu dalam manajemen keuangan (edisi kedua). Hemel Hempstead : Prentice Hall.

Loft memberikan ikhtisar tentang sejarah manajemen keuangan, melihat berbagai perspektif sejarah (sering kali bertentangan). Analisis semacam itu dapat berguna untuk belajar dari masa lalu ketika menegosiasikan masalah manajemen keuangan yang sekarang dan di masa depan. Ia menunjukkan beberapa masalah dari analisis sejarah:

- Kemungkinan contoh awal;
- Tidak ada bukti yang jelas tentang bagaimana catatan keuangan digunakan, dan sejauh mana.

Loft mengidentifikasi empat 'sekolah pemikiran dalam sejarah manajemen keuangan

Traditional school (Sekolah tradisional) dan Non-classical revision (Revisi neo-klasik)

Loft menjelaskan bagaimana, sebagai akibat dari depresi berat pada akhir abad kesembilan belas, ada kebutuhan penting untuk menghitung dan menyadari biaya produk seiring meningkatnya persaingan. Hal ini mengarah ke munculnya alokasi yang sistematis, perambahan dan integrasi biaya/keuangan (yang ia

mengacu pada rekening pabrik, oleh Garke dan Fells (1887), dalam hal ini). Dia menjelaskan lebih lanjut bagaimana setelah abad kesembilan belas ada pengembangan gagasan mengenai alokasi terhadap produk, menghitung limbah dan sampah, dan bagaimana metode biaya standar muncul pada tahun 1920-an. Di sekolah 'tradisional', ia menjelaskan bahwa biaya dipandang sebagai alat pabrik yang dikembangkan selaras dengan metode pembuatannya.

'Neo classical revision' (Revisi neo klasik)

Loft telah mengamati pandangan yang sama terhadap sekolah tradisional kecuali berpendapat bahwa biaya adalah alat manajemen sejak akhir abad kedelapan belas dan metode biaya yang digunakan untuk memaksimalkan keuntungan dan mempertahankan persaingan. Loft menyebut karya Fleischman, Parker dan Tyson sebagai wakil dari pandangan revisionists neo-klasik. Dalam pandangan tradisional dan neo-klasik, manajemen keuangan dipandang sebagai mengambil peran yang sangat pasif dan reaktif

Relevance lost School

Loft mengacu pada Johnson dan Kaplan (1991), yang mengatakan bahwa pada tahun 1962 Alfred Chandler menarik perhatian pada pentingnya manajemen keuangan dalam pengembangan perusahaan-perusahaan besar AS. Manajemen keuangan dipandang sebagai faktor kunci dalam mengkoordinasikan aktivitas luas perusahaan semacam itu meliputi wilayah geografis yang luas. Johnson dan Kaplan membantah bahwa:

- Dari bangkitnya pabrik itulah bangunan yang bergerak menjauh dari struktur pertukaran pasar (banyak pedagang/produsen kecil membiarkan pasar mendikte harga).
- Biaya manajemen/biaya adalah alat yang diperlukan dari kapitalisme industri baru pada akhir abad kesembilan belas, mengembangkan untuk 'mengevaluasi proses internal sebuah perusahaan' melalui efisiensi pengukuran di sebagian besar perusahaan aktivitas tunggal.
- Pengembangan manajemen keuangan memfasilitasi pertumbuhan perusahaan — yaitu lebih proaktif daripada pasif; Sebuah katalis untuk mengubah, bukan sebuah efek dari itu.
- Sebagaimana pengembangan manajemen ilmiah (taylorisme), manajemen keuangan beralih dari catatan biaya (sejarah) yang sederhana menjadi penganggaran dan pemantauan, dan akuntan keuangan mendapati bahwa hal itu berguna untuk evaluasi saham secara sederhana.
- Setelah pergantian abad kedua puluh, ketika perusahaan-perusahaan menjadi lebih besar dan lebih terdiversifikasi, langkah-langkah manajemen keuangan lebih lanjut (misalnya kembali pada investasi (ROI) menuntun pada peningkatan dalam peran manajemen keuangan, untuk mengoptimalkan penggunaan modal.
- Kebanyakan praktek manajemen keuangan 'modern' telah dikembangkan oleh tahun 1925 dan para manajer sejak itu cenderung mengandalkan

angka-angka semata. Oleh karena itu, isi informasi manajemen telah kehilangan relevansi strategis (dan terkadang sebagian besar).

Loft menunjukkan bahwa, meskipun manajemen keuangan mungkin lambat bereaksi terhadap perubahan, itu adalah "penangkapan" dan bahwa proses yang lebih disukai adalah proses evolusi ketimbang revolusi — yaitu serangkaian perubahan yang secara bertahap dianggap baik ketimbang reaksi 'tahan api'. Meskipun beberapa teknik dan pendekatan utama manajemen memang sudah mapan (yaitu sudah tua), hal ini tidak selalu mengurangi relevansinya (setelah semuanya, beberapa prinsip dasar matematika dan bahasa, misalnya, memiliki asal usul yang sangat bersejarah, tetapi masih berlaku sampai sekarang).

Proses Pendekatan Tenaga kerja

Loft mengacu pada karya Hopper dan Armstrong (1991) yang:

- Melihat pengembangan manajemen keuangan sebagai satu aspek (signifikan) dari perubahan keseluruhan dalam cara kerja proses yang dikendalikan sebagai kapitalis secara bertahap telah membuat proses produksi dari pekerja.
- Menjelaskan keberhasilan pabrik-pabrik masa awal (sebagian) melalui cara pengelolaan akuntansi digunakan untuk mengintensifkan eksploitasi buruh.
- Menginterpretasikan fokus manajemen keuangan pada awal abad kedua puluh sebagai fokus untuk mengurangi kekuatan tenaga kerja, bukan untuk meningkatkan efisiensi produktif
- Menjelaskan bahwa, untuk homogenise tenaga kerja melalui pemberantasan pengrusakan, perusahaan meningkatkan persentase tenaga kerja yang tidak terampil yang digunakan dengan merestrukturisasi proses produktif. Manajemen keuangan dikembangkan dengan cepat untuk membantu proses ini.
- Melihat anggaran belanja dan penggunaan ROI sebagai telah dikembangkan untuk meningkatkan kendali atas buruh pengelolaan dan oleh karena itu, lagi-lagi, manajemen keuangan diinterpretasikan sebagai alat yang digunakan dalam proses eksploitasi ini.

Semua yang disebutkan di atas mungkin menjelaskan dominasi, pada abad kedua puluh, dari akuntan sebagai eksekutif senior di sebagian besar organisasi as dan inggris — yaitu akuntan sebagai kekuatan yang mendominasi; Insinyur dan sejenisnya sebagai buruh manajerial didominasi).

Radikalisme

Loft menjelaskan bagaimana penulisan Foucault, Derrida dan yang lainnya (tidak ada yang menulis langsung tentang akuntansi) dapat digunakan untuk membantu interpretasi sejarah manajemen. Foucault (1977) menulis tentang pertumbuhan lembaga-lembaga disiplin (penjara, tentara, sekolah, rumah sakit, pabrik) pada

abad kesembilan belas dan kedua puluh, di mana individu-individu diatur agar mereka dapat diawasi, dan diberi disiplin/hukuman, melalui pengawasan dan pencatatan.

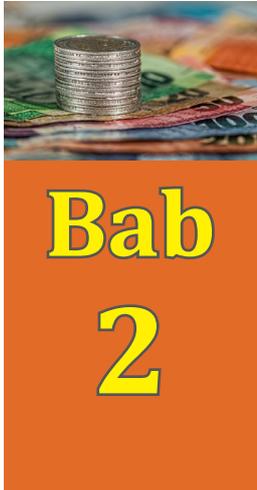
Jadi, manajemen keuangan dapat dipandang sebagai salah satu teknik pengawasan dan pencatatan. Proses seperti itu akan menuntun pada prioritas faktor-faktor keuangan di atas semua yang lain, dan karenanya pada ekspansi manajemen keuangan.

Loft menunjukkan dampak pemerintah Inggris yang mengambil alih banyak pabrik selama perang dunia abad kedua puluh. Hal ini menyebabkan dominasi biaya ditambah harga dan penekanan yang jauh lebih dari biaya sejarah. Oleh karena itu akuntansi biaya diperluas, begitu pula pentingnya akuntan biaya.

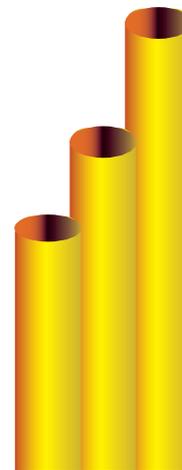
Jadi, manajemen keuangan dipandang sebagai bagian dari proses menciptakan 'orang yang bisa memerintah'.

Pertanyaan

1. Periksalah sejauh mana perbedaan peran dan sifat akuntan manajemen dalam sektor publik dan swasta.
Secara kritis analisis kemungkinan dampak dari e-commerce pada peran akuntan manajemen.
2. Secara tradisional, manajemen keuangan, manajemen keuangan dan akuntansi keuangan telah diperlakukan sebagai disiplin yang berbeda. Bahaslah sejauh mana pengelompokan seperti itu masih berlaku dan mengomentari implikasinya bagi profesi manajemen keuangan saat ini.
4. 'akuntan manajemen ada untuk memastikan bahwa kebutuhan informasi manajer yang berubah terpenuhi.'
'akuntan manajemen berada dalam posisi yang beruntung menjadi pialang dan penjaga informasi. Mereka dapat menggunakan informasi ini untuk meningkatkan kekuasaan dan status mereka sendiri.
Akuntan manajemen punya tugas untuk melayani semua pemangku kepentingan organisasi mereka dan tanggung jawab untuk memastikan keterandalan informasi yang mereka proses.'
Sampai sejauh mana kedua pernyataan ini saling bertentangan atau saling melengkapi?
5. Analisis potensi efek dari perkembangan terakhir di lingkungan bisnis atau sektor publik mengenai relevansi sistem manajemen keuangan.
6. Analisislah seberapa jauh sistem informasi manajemen keuangan dari organisasi pelayanan pilihan anda kemungkinan besar akan berbeda dengan perusahaan manufaktur.



ANALISIS BIAYA DAN PENGAMBILAN KEPUTUSAN



Tujuan Utama Pembelajaran

Setelah anda selesai mempelajari bab ini, anda harus bisa:

- Menjelaskan biaya yang mungkin tercakup dalam cara - cara yang subjektif maupun yang objektif;
- Menetapkan dan mengidentifikasi biaya langsung dan secara tidak langsung dan kategorikan mereka ke dalam subdivisi-subdivisinya berupa kerja, bahan, dan overheads;
- Menjelaskan bagaimana biaya berperilaku pada berbagai tingkat kegiatan;
- Menggolongkan biaya untuk mengendalikan dan membuat keputusan.

Pendahuluan

Dalam bab 1 telah dijelaskan arti dan sifat manajemen keuangan, menguraikan lingkup dan disiplin ilmu, membahas isu-isu masa lalu dan masa kini dalam manajemen keuangan dan, akhirnya, menguraikan faktor-faktor yang penting ketika merancang sistem manajemen keuangan. Dalam bab 2 ini kita mulai mengembangkan pokok-pokok akuntansi biaya yang mendasari konsep-konsep dan isu-isu ini. Bab ini oleh karena itu dimaksudkan untuk memastikan bahwa anda memiliki pemahaman fundamental dari dasar-dasar karena ini adalah landasan di mana kemampuan untuk mengembangkan keterampilan interpretasi dari akuntan manajemen didirikan. Intinya, keterampilan ini didasarkan pada kemampuan untuk memahami dasar di mana informasi keuangan disusun dan disediakan dalam lingkungan bisnis. Hal ini berlaku apakah bisnis beroperasi di sektor swasta atau dianggap sebagai menyediakan layanan sektor publik. Dengan demikian, bab ini berisi sejumlah definisi dasar selain meningkatkan pengembangan keterampilan analitis dan kritis.

Bab ini berkembang dengan apa yang digambarkan sebagai 'pengetahuan dasar' (Coombs et al., 2000), dalam konsep-konsep dasar itu harus dipahami sebelum maju untuk mengembangkan keterampilan interpretasi yang lebih maju. Oleh karena itu, hal ini menjelaskan pengantar mereka pada tahap teks ini. Kami juga memperkenalkan konsep-konsep ini dalam berbagai organisasi untuk menunjukkan bahwa

manajemen keuangan tidak hanya relevan untuk apa yang secara tradisional dianggap sebagai rumah dalam industri manufaktur tetapi juga untuk berbagai sektor ekonomi lainnya, termasuk sektor publik. Langkah ini jauh dari industri manufaktur telah disoroti oleh perubahan sifat ekonomi barat dengan berkurangnya penekanan pada industri berat, pertumbuhan di sektor jasa dan permintaan yang hampir tak terbatas untuk pelayanan sektor publik terlepas dari sumber daya yang terbatas.

Kebutuhan Manajemen Biaya - Proses dan Persyaratan Dasar

Persyaratan dasar dalam pengelolaan proses bisnis adalah penyediaan informasi untuk tujuan pengambilan keputusan. Sifat dari keputusan ini tergantung pada tugas di tangan. Informasi harus disesuaikan dengan kebutuhan dan kemampuan para manajer membuat keputusan, tetapi fondasinya dalam konteks manajemen keuangan didasarkan pada atribusi biaya ke tujuan biaya. Tujuan biaya adalah suatu tujuan atau kegiatan yang untuknya suatu ukuran biaya yang dapat diidentifikasi dengan jelas diinginkan agar suatu keputusan dapat dibuat. Intinya, tujuannya adalah untuk menarik perhatian manajer sehingga mereka kemudian dapat pindah ke mode pemecahan masalah. Akan dicatat bahwa ini akan menekankan pentingnya informasi yang berada dalam format yang relevan dengan keputusan yang diperlukan dan tingkat manajer yang membuat keputusan. Ini juga menyiratkan bahwa selain relevan, informasi harus bermakna, akurat, tepat waktu, dan dalam format yang cocok untuk digunakan oleh pembuat keputusan. Ini pasti merupakan tantangan bagi sistem akuntansi apa pun atau, bahkan, akuntan manajemen yang merancang sistem informasi akuntansi untuk menyediakan apa yang diperlukan oleh para pembuat keputusan.

Dasar dalam proses ini adalah definisi unit biaya, unit produk atau layanan yang diproduksi oleh organisasi. Sebagaimana dikemukakan oleh Upchurch (1998: 35), 'ini harus merupakan cerminan yang akurat dari jenis hasil yang menentukan biayanya', jika itu disalahartikan, maka setiap kemungkinan bahwa atribusi biaya tidak benar.

Konvensional dalam teks manajemen keuangan untuk menganggap bahwa semua bisnis bertujuan untuk memaksimalkan keuntungan sesuai pandangan tradisional yang diungkapkan dalam model ekonomi neo-klasik. Ini adalah asumsi sederhana tentang dunia nyata dan dibahas lebih lanjut dalam bab 10, di mana hak pilihan dan teori-teori lainnya diajukan. Bagaimanapun, hal ini disajikan di sini, karena laba di bawah definisi ini dipandang sebagai satu-satunya fungsi bisnis dan disajikan dalam banyak teks manajemen keuangan sebagai penjelasan sendiri tanpa usaha apapun yang dibuat untuk membahas masalah mengukur 'profit/keuntungan'.

Ada banyak definisi tentang apa 'keuntungan' adalah, sebagai laba dapat diukur, misalnya, dari perspektif seorang akuntan, seorang ekonom dan otoritas perpajakan. Di bawah berbagai definisi ini kita dapat memiliki kisaran potensi angka laba bahkan di perusahaan yang relatif sederhana. Definisi yang disederhanakan adalah sebagai berikut:

- Laba akuntansi adalah peningkatan dalam posisi keuangan melalui kelebihan pendapatan akuntansi atas biaya akuntansi selama periode akuntansi yang didefinisikan.
- Dalam ekonom mikro ekonomi mempertimbangkan biaya peluang modal yang disediakan oleh pengusaha (juga disebut 'keuntungan normal') sebagai biaya produksi. Dalam makroekonomi,

istilah 'laba' tidak mencakup bunga pinjaman tetapi bukan laba atas modal yang diberikan oleh pemiliknya (Baring Asset Management, 1997: 217).

- Keuntungan yang bisa dikenai pajak bergantung pada aturan yang ditetapkan oleh badan pajak. Di Inggris, penyusutan nilai kerajaan secara normal disalah-terima (tidak termasuk aset yang berwujud dan pinjaman keuangan tertentu) dalam komputasi keuntungan yang dapat dikenai pajak, yang diganti dengan sistem tunjangan modal.

Dalam konteks akuntansi penggunaan berbagai teknik akuntansi keuangan yang berterima secara hukum dalam evaluasi saham, menilai ketentuan untuk utang yang buruk dan diragukan, perawatan untuk suatu barang sebagai pengeluaran modal yang bertentangan dengan pengeluaran pendapatan, tingkat penyusutan dinilai sesuai dan diterapkan pada tanaman dan mesin, definisi bahanitas suatu benda dan seterusnya akan memiliki dampak signifikan pada hasil keuangan yang ditunjukkan. Perusahaan-perusahaan besar yang dikutip di depan umum diketahui menggunakan teknik-teknik ini untuk menghaluskan angka-angka laba (dengan atau tanpa pengetahuan dan persetujuan audit mereka) untuk mengelola ekspektasi pasar saham, harga saham mereka dan kebijakan distribusi deviden mereka.

Seperti telah ditunjukkan, berbagai jangkauan 'keuntungan' yang mungkin, namun keuntungan digunakan sebagai dasar pengukuran yang penting untuk menilai kinerja bisnis oleh berbagai komentator baik internal maupun eksternal untuk organisasi bisnis apa pun. Dengan menggunakannya sebagai ukuran seperti itu kita berusaha untuk menunjukkan apakah itu layak sebuah usaha yang melakukan kegiatan apa pun dalam periode operasi yang diukur (tahun, enam bulan, minggu atau apa pun). Konsep pengukuran kinerja dan kesulitan yang berkaitan dengan mengukur laba juga berlaku untuk proyeksi keuntungan masa depan dan harus diingat ketika pembaca mulai membuat anggaran dalam bab-bab berikutnya. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa istilah 'keuntungan' harus memiliki peringatan kesehatan bagi para pembaca dan analisis mana pun pada angka yang dihasilkan.

'Profit/keuntungan' bergantung pada bagaimana manajer bisnis mendefinisikan (baik secara aktif, atau pasif karena ketidaktahuan teknik akuntansi) keuntungan yang ingin mereka capai. Ini akan memiliki implikasi yang jelas bagi sistem pelaporan manajemen keuangan dan tindakan yang diambil sebagai hasil dari informasi yang diproduksi. Mungkin juga ada surplus manfaat keuangan daripada biaya keuangan dalam periode akuntansi. Akan tetapi, hal ini berlaku untuk perusahaan karena mendefinisikan istilah 'surplus' karena mencerminkan kinerja keuangan perusahaan sedang mencoba untuk mengukur melalui target yang ditetapkan oleh manajemen. Pembaca hendaknya juga ingat bahwa kita tidak berbicara mengenai arus kas melainkan mengenai manfaat yang diperoleh dan biaya yang dikeluarkan dalam periode yang muncul dari kegiatan bisnis yang produktif selama periode itu. Biaya dalam mengukur laba karenanya mencakup arus non-tunai seperti depresiasi.

Dalam organisasi 'non profit', seperti terbukti, organisasi ada untuk mencapai beberapa manfaat selain keuntungan. Dengan demikian, kita memiliki badan amal yang ada untuk melanjutkan penyebab tertentu fungsi amal untuk mana mereka didirikan dan organisasi seperti NHS dan pemerintah lokal menyediakan layanan kesehatan nasional dan layanan lokal seperti pendidikan dan waktu senggang. Dalam hal kasih amal, tujuannya adalah untuk memaksimalkan pendapatannya atas biayanya untuk memaksimalkan pencapaian dari fungsi-fungsi amalnya. Dengan demikian sistem manajemen akunting akan dibentuk dan dijalankan untuk melaporkan seberapa baik organisasi dalam mencapai tujuan ini. Dalam kasus NHS, semakin hemat dan efisien dan efektif penggunaan sumber dayanya, semakin besar potensi

dampaknya terhadap kebutuhan pasien yang memuaskan. Di mana lembaga ini menyediakan layanan bagi sektor kesehatan swasta perlu mengetahui biaya layanan tersebut sehingga dapat membuat keputusan tentang bagaimana biaya tersebut pulih dan dengan harga berapa. Pemerintah setempat akan memiliki layanan yang ditagih dan bahkan berniat mencari keuntungan (seperti pusat rekreasi), tetapi banyak layanan pemerintah setempat akan disediakan di bawah biaya. Oleh karena itu, tujuan keuangan pemerintah lokal (seperti Dinas Kesehatan) adalah mengelola semua jasanya atas prinsip-prinsip umum ekonomi, efisiensi dan efektivitas untuk mengurangi seruan wajib pajak lokal maupun nasional yang mendanai sebagian besar pengeluaran pemerintah lokal.

Untuk beralih ke analisis biaya, semua pengeluaran dapat dibagi ke dalam kelompok-kelompok yang berkaitan dengan kegiatan keprihatinan yang sedang dibahas. Jika kita mempertimbangkan lingkungan manufaktur, kegiatan perusahaan dapat dibagi ke dalam pengeluaran untuk manufaktur, biaya administrasi, menjual biaya dan biaya distribusi. Untuk industri jasa, pengeluaran untuk manufaktur dapat diganti dengan pengeluaran untuk layanan disampaikan.

Total biaya bisnis manufaktur dapat dikurangi sebagaimana diperlihatkan dalam gambar 2.1. Pada akhirnya, biaya total penjualan dapat dibandingkan dengan total pendapatan untuk periode yang menghasilkan laba atau kerugian untuk periode itu, sebagaimana dibahas di atas. Analisis serupa dapat dilakukan untuk industri jasa tetapi tidak termasuk unsur-unsur pembuatannya.

Tenaga kerja langsung, bahan langsung dan pengeluaran langsung mencakup biaya pokok dan, bersama dengan overheads produksi, mencakup total biaya produksi. Dengan lebih rinci:

Tabel 2.1 Total biaya pada analisis penjualan, manufaktur industri.

Bahan langsung	Biaya Produksi	Total biaya penjualan
Tenaga kerja langsung		
Biaya langsung (jika tepat)		
Overhead		
Overhead produksi		
Departemental		
General		
Jasa		
Biaya administrasi		
Biaya distribusi dan penjualan		

- Bahan langsung (direct materials) mencakup semua bahan yang dibeli untuk pekerjaan tertentu, bahan yang diperoleh dan kemudian dikeluarkan dari toko, komponen yang dibeli atau diproduksi yang beralih dari satu proses ke proses lainnya, dan bahan pengemasan utama. Item seperti impor impor, biaya transportasi juga bagian dari biaya bahan langsung. Peraturan de minimis juga berlaku untuk barang-barang dengan biaya minim — berarti bahwa di bawah ini ada barang-barang yang tidak sepadan dengan waktu, biaya atau upaya untuk membebaskan apa yang dapat dianggap sebagai biaya langsung untuk memproduksi produk langsung ke produk tersebut. Biaya ini akan ditangani sebagai pengeluaran tidak langsung (overheads). Sebuah contoh bahan langsung di mana produk adalah mobil akan logam yang digunakan untuk membuat shell tubuh. Pada dasarnya, bahan-bahan langsung dapat diamati dengan jelas pada produk yang diproduksi.

- Tenaga kerja langsung (*direct labour*) adalah tenaga kerja yang dikerahkan untuk membuat produk. Gaji yang dibayarkan kepada pekerja yang terampil dan tidak terampil untuk pekerjaan yang diberikan dapat dikenakan langsung kepada produk, oleh karena itu istilah buruh langsung. Istilah serupa lainnya mencakup tenaga kerja proses, tenaga kerja produktif dan tenaga kerja operasi. Dalam mobil kami contoh unsur tenaga kerja langsung akan orang yang dirakit kendaraan. Di mana produk ini adalah layanan seperti kelas mengajar di universitas, tenaga kerja langsung adalah dosen yang berdiri di depan kelas. Gaji untuk mandor, para pembuat badai dan sopir transportasi internal akan dianggap sebagai tidak langsung karena mereka tidak dapat ditelusuri langsung ke pekerjaan tertentu. Dalam kasus universitas biaya tidak langsung akan menjadi registri akademik karena tidak memiliki kontak langsung pengajaran dengan siswa.
- Pengeluaran langsung (*direct expenses*) adalah biaya itu dan bukan bahan langsung atau tenaga kerja langsung yang dikeluarkan untuk memproduksi suatu produk. Contoh akan mencakup menyewa alat khusus untuk memproduksi produk tertentu atau memberikan layanan khusus di sektor layanan.

Anda akan melihat bahwa semua biaya di atas digambarkan sebagai langsung. Semua biaya lain secara tidak langsung - yaitu, *overheads*. Sementara ada elemen dari subjektivitas dalam klasifikasi biaya langsung, keahlian teknis yang dijalankan melalui penilaian subjektif memainkan peran utama dalam berurusan dengan *overheads*, terutama dalam setiap alokasi untuk produk. Ini juga harus ditunjukkan bahwa karyawan yang bekerja di departemen pemasaran, misalnya, merupakan biaya langsung dari fungsi pemasaran. Akan tetapi, sehubungan dengan departemen produksi, orang-orang seperti itu berada di atas kepala karena mereka tidak menghasilkan produk perusahaan. Kita dapat lebih lanjut mengklasifikasikan *overheads* sebagai berikut:

- **Overhead Produksi** (*production overheads*) kategori biaya ini mencakup semua pengeluaran tidak langsung yang dikeluarkan, dari penerimaan pesanan ke pengiriman barang yang telah selesai. Istilah lain yang menggambarkan pengeluaran seperti itu mencakup 'pabrik overhead' dan 'works overhead'. Misalnya: sewa, tarif dan asuransi, tidak termasuk yang dapat dibagi ke kantor administrasi umum, menjual departemen atau daerah perumahan dan distribusi; Tenaga kerja tidak langsung, seperti biaya pengawasan, gaji pengelola tempat kerja, penjaga toko, pengukuran dan pengujian, waktu koperasi, keamanan; Penyimpanan yang layak dan segala jenis bahan tidak langsung, termasuk bahan - bahan seperti minyak dan minyak grek; Depresiasi pabrik, kendaraan dan bangunan; Biaya sundry, misalnya, lisensi kinerja untuk musik pabrik
- **Administrasi overhead** (*administration overheads*) terdiri semua biaya dan biaya yang terjadi di arah, kontrol dan sehari-hari administrasi organisasi. Contohnya antara lain pencahayaan dan pemanasan di kantor, gaji akuntan, manajemen kredit, dan gaji direktur.
- **Overhead penjualan dan distribusi** merupakan biaya penjualan dan pendistribusian barang kepada pelanggan atau klien. Oleh karena itu, itu mencakup pembayaran gaji dan komisi kepada staf penjualan, biaya pelatihan, persiapan tender, sewa kantor penjualan, biaya transportasi, pengemasan, dan sebagainya. Biaya penjualan dan distribusi dapat dianalisis oleh fungsi (misalnya wareperumahan atau iklan) atau oleh lokasi (misalnya oleh wilayah penjualan).

Perbedaan antara biaya langsung dan tidak langsung berkaitan langsung dengan target biaya. Jika tujuan biaya adalah pembentukan biaya penjualan dan pemasaran maka gaji pramuniaga dan biaya promosi akan dianggap sebagai biaya langsung. Akan tetapi, biayanya tidak dapat ditelusuri langsung ke produk dan secara tidak langsung untuk tujuan valuasi produk. Hal ini juga harus diingat bahwa,

misalnya, di organisasi sektor publik biaya seorang akuntan bekerja di departemen keuangan pusat akan menjadi biaya langsung departemen itu. Namun, biaya tidak langsung dari say, departemen pendidikan yang menggunakan orang tersebut untuk memberikan nasihat keuangan pada layanan pendidikan.

Klasifikasi Biaya

Biaya pada dasarnya dapat dibagi menjadi biaya untuk penilaian saham, biaya untuk kontrol dan biaya untuk pengambilan keputusan. Evaluasi saham berhubungan erat dengan pengukuran laba dan konsep pencocokan yang familier bagi siswa akuntansi keuangan dan tercakup dalam bab 3. Biaya yang tidak kadaluarsa adalah biaya yang diharapkan untuk memberikan kontribusi untuk keuntungan dalam beberapa periode akuntansi yang akan datang dan dilaksanakan sebagai aset dalam neraca. Mereka akan menjadi biaya dalam beberapa periode kemudian. Biaya yang dikonsumsi selama suatu periode dan dengan demikian dianggap tidak memiliki potensi masa depan untuk pendapatan pada periode sekarang dan dengan demikian dianggap sebagai biaya yang sudah lewat. Dalam lingkungan manufaktur semua biaya manufaktur dianggap sebagai biaya produk dan biaya non-manufaktur diperlakukan sebagai biaya periode.

Mengalokasikan biaya untuk kontrol berkaitan dengan akuntansi tanggung jawab. Biaya produksi itu sendiri tidak memadai untuk menjalankan fungsi ini sebagai suatu produk bisa jadi melalui beberapa proses manufaktur. Dalam hal ini, kemungkinan besar proses ini dikelola oleh beberapa orang. Akuntansi tanggung jawab didasarkan pada asas mengenali bidang tanggung jawab individu dan meminta pertanggungjawaban individu atas kinerja mereka untuk biaya (dan pendapatan bila pantas) terjadi di mana mereka berada di bawah kendali individu itu.

Pusat-pusat tanggung jawab dibagi menjadi tiga jenis:

- Pusat biaya di mana manajer bertanggung jawab atas biaya di bawah kendali mereka;
- Pusat laba tempat para manajer bertanggung jawab atas pendapatan dan pengeluaran;
- Pusat-pusat investasi tempat para manajer biasanya bertanggung jawab bukan hanya untuk pendapatan dan pengeluaran melainkan juga untuk keputusan investasi modal.

Dalam paragraf sebelumnya dinyatakan bahwa manajer harus bertanggung jawab hanya untuk item dalam kendali mereka. Sementara pada akhirnya semua biaya dikendalikan oleh seseorang dalam suatu organisasi, jelas biaya yang dikontrol pada tingkat manajemen tertinggi berbeda dengan mereka yang dikontrol merendahkan organisasi. Hal ini memiliki implikasi yang signifikan untuk akuntan dalam hal desain laporan kinerja.

Sebagai aturan umum, bagian bawah dalam organisasi yang dijalankan manajer yang lebih terperinci adalah laporan kinerja, meskipun sekali lagi laporan itu seharusnya hanya berisi informasi tentang biaya yang dikendalikan oleh manajer itu, jika tidak implikasi perilaku negatif dapat timbul (Argyris, 1953). Ini juga mengarah pada konsep pelaporan pengecualian, sehingga manajemen dapat berkonsentrasi pada item yang penting dan dikendalikan oleh mereka dalam situasi tertentu.

Biaya yang dapat dikontrol dapat didefinisikan sebagai biaya di mana manajer memiliki kemampuan untuk mempengaruhi perilaku. Jika manajer tidak memiliki kemampuan untuk mengontrol atau mempengaruhi biaya itu jelas tidak dapat dikendalikan pada tingkat manajer - itu di luar jangkauan kontrol manajer. Sebagai ilustrasi, seorang manajer produksi mungkin mampu mengontrol penggunaan bahan tapi kontrak untuk bahan yang membiarkan melalui pusat departemen pembelian yang negosiasi harga.

Dalam setiap variasi anggaran untuk bahan, variasi penggunaan bahan dikendalikan oleh manajer produksi, tapi setiap variasi harga adalah tanggung jawab dari pembelian lengan organisasi. Dengan demikian, tanggung jawab diidentifikasi sebagai kuasa untuk mengendalikan.

Sementara akuntansi biaya khawatir dengan perimbangan biaya dan perhitungan biaya produk untuk pengukuran laba, manajemen keuangan peduli dengan generasi proaktif informasi keuangan dan non-keuangan untuk pengambilan keputusan. Di sektor publik, biaya informasi (untuk menyederhanakan) prihatin dengan menciptakan anggaran untuk tujuan kebijakan yang disepakati dan memonitor anggaran tersebut. Informasi biaya dikumpulkan melalui sistem akuntansi organisasi. Informasi manajemen keuangan diakumulasi baik di dalam maupun di luar sistem pengumpulan biaya standar dengan tujuan membantu manajer mengevaluasi jalan tindakan alternatif untuk mencapai keputusan. Pada dasarnya, informasi manajemen keuangan adalah non-standar dan spesifik. Semakin rumit keputusan, semakin rumit informasi yang mungkin ditetapkan meskipun manajer perlu menyadari bahaya yang akan kewalahan oleh volume data (Simon, 1953).

Hal ini mengarah ke pembahasan berbagai klasifikasi biaya untuk pengambilan keputusan:

- Biaya perilaku berdasarkan volume kegiatan;
- Kerugian yang signifikan;
- Biaya yang relevan dan tidak relevan;
- Biaya yang dapat dihindari dan tidak dapat dihindari;
- Kerugian kesempatan;
- Biaya marjinal atau tidak.

Perilaku Biaya Sesuai Volume Aktivitas

Biaya dapat bervariasi pada tingkat kegiatan, dan hal ini memiliki implikasi penting untuk pengambilan keputusan. Oleh karena itu seorang manajer harus menyadari bagaimana biaya akan berperilaku dalam situasi tertentu. Biasanya manajer akan bertanya:

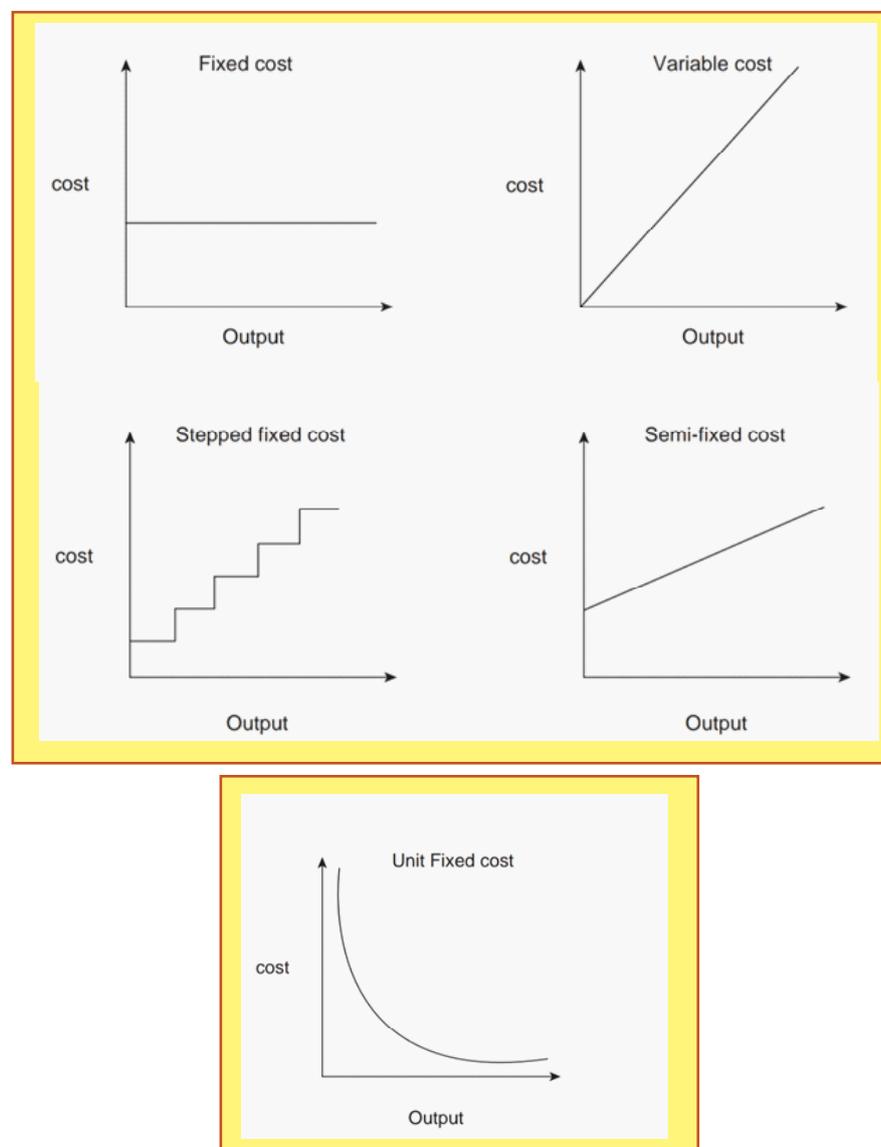
- Apa yang akan terjadi pada biaya bahan jika keluaran naik?
- Tingkat penjualan unit apa yang perlu kita jual untuk menutupi biaya kita dan dengan harga berapa?
- Jika kita memperluas produksi, apa yang akan terjadi dengan biaya tenaga kerja?
- Bagaimana biaya energi berperilaku pada berbagai tingkat produksi?

Pertanyaan-pertanyaan ini mengangkat isu tentang bagaimana akuntan memperkirakan biaya dan pendapatan untuk berbagai tingkat kegiatan dan bagaimana mereka menyajikan informasi itu kepada para manajer.

Istilah tradisional yang digunakan dalam hal ini adalah biaya tetap, biaya variabel, biaya semi-variabel dan biaya melangkah atau semi tetap. Gambar 2.2 mengilustrasikan bagaimana kategori biaya berperilaku dalam kaitannya dengan perubahan keluaran.

- **Biaya tetap (Fixed costs)** konstan di atas berbagai tingkat kegiatan untuk jangka waktu tertentu. Contoh dari biaya tetap mencakup penyusutan bangunan, biaya sewa dan tarif, dan gaji manajemen.

- **Biaya variabel** (*Variable costs*) diasumsikan untuk bervariasi dalam jangka pendek secara langsung sesuai dengan keluaran. Dengan demikian, biaya ini dianggap linear, dan dengan demikian dapat diwakilkan oleh garis lurus. Contoh biaya variabel mencakup bahan bakar untuk kendaraan bermotor (langsung variabel dengan jarak tempuh yang tercakup), komisi penjualan (langsung variabel dengan produk yang dijual), biaya tenaga kerja kerja (variabel langsung dengan unit yang diproduksi) dan biaya bahan langsung (variabel langsung dengan produk diproduksi).
- **Biaya semi-variabel** (*Semi-variable cost*) dapat diilustrasikan dengan kegiatan seperti penyewaan mesin fotokopi. Di bawah perjanjian demikian, bisa jadi ada pergantian persewaan yang tetap yang diikuti dengan biaya per kopi yang dibuat. Jadi sewa tetap tetapi biaya total akan bergantung pada tambahan elemen variabel. Sebuah pola biaya yang sama ada untuk setiap tagihan utilitas yang memiliki elemen biaya tetap.
- **Biaya semi-tetap** (*stepped or semi-fixed cost*) Biaya untuk melangkah atau tidak tetap dalam kegiatan. Di sini kita menemukan bahwa lebih dari sekelompok kegiatan produktif tidak ada perubahan, tetapi jika tingkat produksi jatuh atau naik kita mungkin perlu memberhentikan atau melakukan kerja ekstra sehingga maju ke langkah berikutnya ke atas atau ke bawah.



Gambar 2.1 *Biaya perilaku terhadap perubahan keluaran*

Ini akan dicatat dari gambar 2.1 bahwa diasumsikan bahwa semua biaya menunjukkan perilaku lurus. Dalam model the economist, the economist mengasumsikan bahwa rata-rata biaya penurunan unit berdasarkan, misalnya, bahwa sebuah perusahaan mendapatkan diskon untuk pembelian bahan dalam jumlah besar dan juga dapat memperoleh manfaat dari pembagian tenaga kerja ketika itu berkembang. Ini dianggap sebagai ekonomi skala. Pada ekstrim lainnya, sebagai perusahaan menjadi terlalu besar itu menderita diseconomies skala. Faktor-faktor ini tak terelakkan mengarah pada fungsi biaya yang berbeda bagi ekonom dari fungsi akuntan. Namun, faktor kunci untuk diingat adalah bahwa akuntan itu tertarik untuk mewakili biaya di atas jangkauan keluaran yang secara masuk akal diharapkan sesuai dengan realitas lingkungan kerjanya. Ini adalah konsep kisaran yang relevan dan juga secara luas mewakili tingkat keluaran di mana perusahaan telah memperoleh pengalaman pengoperasian dan dimana biaya data tersedia dari catatan akuntansi bisnis.

Sunk Costs

Ini adalah biaya yang merupakan hasil dari keputusan sebelumnya dari perusahaan dan yang akan tidak terpengaruh oleh keputusan masa depan seperti yang telah terjadi. Contoh adalah pengeluaran untuk bahan-bahan yang dibeli dalam mengantisipasi kontrak yang tidak pernah membuahkan hasil. Bahan-bahan masih tersimpan dan keputusan untuk membeli tidak dapat dibatalkan.

Biaya Yang Relevan dan Tidak Relevan dan Pendapatan

Dalam membuat keputusan, dalam usaha apa pun mereka bekerja, terutama peduli dengan biaya dan pendapatan itu yang akan diubah oleh keputusan mereka. Mereka tidak tertarik pada biaya dan pendapatan yang akan tidak berubah oleh keputusan mereka. Dalam jangka pendek tidak semua biaya dan pendapatan relevan untuk membuat keputusan. Biaya yang tidak dapat diubah dalam jangka pendek adalah biaya tetap dan mencakup hal-hal seperti biaya sewa dan tarif. Ketika mempertimbangkan keputusan untuk mengangkut barang-barang pajak jalan dan asuransi yang sudah dibayarkan pada kendaraan sudah ditetapkan. Oleh karena itu, satu-satunya biaya yang akan diubah oleh keputusan untuk menyalurkan barang pelabuhan melalui jalan dengan kendaraan perusahaan sendiri adalah biaya variabel yang harus ditanggung perusahaan (misalnya biaya bahan bakar tambahan, dan kemungkinan bonus yang dibayarkan kepada pengemudi).

Avoidable dan Unavoidable Costs

Ini adalah perspektif alternatif yang efektif mengenai biaya yang relevan dan non-relevan. Avoidable cost/Biaya yang dapat dihindari adalah biaya yang harus dikeluarkan jika suatu tindakan tertentu diambil. Unavoidable cost/biaya yang tidak dapat dihindari tidak dapat disimpan.

Opportunity Costs

Ini mengukur biaya dari sebuah kesempatan yang terlupakan untuk mengejar tindakan tertentu. Berdasarkan sifatnya, biaya kesempatan tidak didasarkan pada pembayaran masa lalu tetapi adalah estimasi biaya mengikuti atau tidak mengikuti tindakan tertentu. Biaya muncul karena kelangkaan sumber daya dan karena ada persaingan untuk penggunaan sumber-sumber ini.

Marginal atau Incremental Cost

Ini adalah biaya atau pendapatan tambahan yang muncul sebagai hasil dari mengikuti tindakan tertentu. Biaya tambahan dapat mencakup biaya tetap tergantung pada sifat penanda yang diambil. Misalkan seorang agen perumahan mempertimbangkan untuk meningkatkan ukuran akomodasi kantor

yang tersedia untuk bisnis dengan menyewa bangunan sebelah. Sewa, sementara biaya tetap untuk bangunan saat ini, akan meningkat saat penandatanganan kontrak untuk kantor baru dan dengan demikian merupakan biaya tambahan untuk bisnis.

Biaya Unit

Biaya Unit digunakan secara luas di semua sektor ekonomi untuk membandingkan dan mengontrol kinerja keuangan. Biaya unit yang paling dasar adalah biaya total produksi sejumlah unit yang dibagi dengan jumlah unit yang diproduksi. Jika, misalnya, restoran yang diproduksi 10.000 kali makan dengan biaya Rp 200.000.000 selama periode akuntansi biaya unit makanan akan Rp 20.000. Jika semua makanan telah dijual untuk Rp40.000 kita akan mendapat Rp 20.000 keuntungan. Jika kita melihat ke depan biaya unit Rp 20.000 bisa menjadi tolak ukur untuk mengukur dan mengendalikan kinerja masa depan.

Tabel 2.1 contoh dari unit laporan biaya: perbandingan biaya makanan untuk empat sekolah menyediakan makanan di sekolah, maret-desember 2004

	Sekolah A		Sekolah B		Sekolah B		Sekolah B		Total	
	Unit		Unit		Unit		Unit		Unit	
	Biaya	Biaya	Biaya	Biaya	Biaya	Biaya	Biaya	Biaya	Biaya	Biaya
	(000)	(p)	(000)	(p)	(£000)	(p)	(000)	(p)	(000)	(p)
Makanan	16.00	35	31.50	40	27.50	45	10.00	28	85.00	38
Energy	3.60	8	4.10	5	2.00	3	3.00	9	12.7	6
Staff dapur										
Koki	9.00	20	18.00	23	18.00	29	9.00	26	54.00	25
Asisten koki	12.00	27	6.00	8	12.00	20	12.00	35	42.00	19
Pelayan wanita	13.50	30	13.50	17	13.50	22	13.50	39	54.00	24
Tukang bersih-bersih	3.00	7	7.00	9	6.00	10	5.00	14	21.00	10
Overhead	3.75	8	4.45	6	4.95	8	3.95	11	17.10	8
Supervisor	5.00	11	5.00	6	5.00	8	5.00	14	20.00	9
Biaya modal										
Depresiasi	10.00	22	9.00	12	9.00	15	7.00	20	35.00	16
Kepentingan	4.00	9	2.00	2	2.00	3	2.50	7	10.50	5
Biaya Admin	9.00	20	15.60	20	12.24	20	6.97	20	43.81	20
Total	88.85	197	116.15	148	112.19	183	77.92	223	395.11	180
Penyajian makanan	45.000		78.000		61.200		34.850		219.050	
Nomor murid	400		650		550		320		1920	

Tabel 2.1 adalah contoh laporan biaya unit. Tujuannya adalah penyediaan makanan di sekolah, dan kami berminat akan biaya per hidangan yang disediakan. Kategorikan biaya ke dalam elemen individu mereka seperti membayar, makanan dan energi adalah elemen subjektif dari pernyataan. Di sektor publik contoh tujuan didefinisikan sebagai layanan yang diberikan (misalnya pendidikan), sedangkan kategori individu biaya mewakili elemen subjektif sebagai keputusan harus dibuat tentang cara mengkodealisasikan pengeluaran. Contoh ini telah dikembangkan karena banyak pembaca akan

terbiasa dengan penyediaan makanan di sekolah melalui pengalaman pribadi (baik atau buruk!) dan itu jelas dapat diperluas ke restoran atau bahkan hotel dengan perubahan yang relatif kecil. Memang, dalam situasi sekolah digambarkan kita dapat menambahkan pendapatan yang diterima dari penjualan makanan dan menghasilkan keuntungan atau kerugian atas penyediaan makanan di sekolah.

Di tabel 2.1 terbukti bahwa penyediaan makanan di dapur B jauh lebih efisien dalam hal biaya daripada dalam A, C atau D. biaya per makan yang disediakan, 148, adalah 75% dari A, 81% dari C dan 66% dari D. Pemeriksaan terhadap komponen biaya individu mengungkapkan bahwa biaya unit dapur B yang lebih rendah adalah hasil dari berbagai faktor. Biaya makanan adalah yang tertinggi dari keempat dapur tapi biaya unit untuk staf adalah yang terendah. Manajer akan tertarik dalam menetapkan alasan untuk variasi ini dan dalam melakukan sesuatu tentang mereka. Mungkin dapat mengarahkan penghematan apa pun di dapur pada penyediaan bantuan pengajaran lebih lanjut.

Biaya makan sangat beragam. Ini mungkin disebabkan oleh:

- Jumlah yang banyak, yang terbuang;
- Penyalahgunaan bagian, yang menunjukkan kurangnya menu dan kendali bagian;
- Penipuan dan pencurian;
- Membeli dari suplier lokal ketimbang kontraktor murah;
- Mutu makanan dalam menu yang bervariasi di antara dapur;
- Menu makanan khusus bagi murid-murid tertentu (misalnya makanan diabetes).

Perhatikan bahwa kita tidak memiliki jawaban, tapi manajer berada dalam posisi untuk mengajukan pertanyaan.

Biaya energi per kali makan bervariasi antara dapur tetapi penilaian agak rendah jika dibandingkan dengan total biaya. Mungkin tidak mungkin untuk mempengaruhi biaya ini selain dengan langkah-langkah yang relatif sederhana, seperti mendorong staf untuk mematikan lampu dan gas ketika dapur atau peralatan tidak digunakan.

Analisis lebih lanjut terhadap tabel 2.1 mengungkapkan bahwa juru masak dibayar Rp 90.000.000 per tahun, asisten juru masak Rp 60.000.000 per tahun. Ini memberikan kemampuan untuk menghasilkan analisis beban kerja, seperti yang diuraikan dalam tabel 2.2. Tabel itu tidak memberi tahu kami dapur mana yang paling efisien, tetapi memperlihatkan variasi yang cukup besar dalam beban kerja antara staf dan dapur. Hal ini menuntut penelitian lebih lanjut untuk melihat apakah solusinya adalah dengan merelokasi staf atau membuat staf menjadi tidak berguna. Hal ini dapat dicapai melalui analisis kerja.

Tabel 2.2. Analisis beban kerja makanan per pekerja

Staff	Dapur A	Dapur B	Dapur C	Dapur D
Koki	45.000	44.000	30.600	34.850
Asisten Koki	22.500	78.000	30.600	17.425
Pelayan dapur	15.000	26.000	20.400	11.617

Biaya pembersihan bervariasi setiap kali makan (meskipun tidak disebutkan tentang luas lantai). Mungkin ada kemungkinan untuk menyewa pembersih jika hal ini belum dilakukan.

Tabel asli/laporan juga dapat dirancang untuk menyoroti tanggung jawab. Bagian atas tabel berfokus pada biaya yang langsung dikeluarkan untuk mempersiapkan makanan dan pra - siap-tinggi dalam kendali juru masak. Staf dapur yang ditunjuk oleh seseorang - pertanyaannya adalah siapa? Pekerjaan sebagai staf akan membebani gaji dan gaji. Ini overheads (pensiun dan asuransi nasional) mungkin di luar kendali langsung pengawas jika dia tidak menunjuk tetapi akan tergantung pada jumlah staf yang dipekerjakan. Garis pengawas itu sendiri juga akan menjadi tanggung jawab dari manajer tingkat tinggi yang mungkin menjadi guru kepala tapi lebih mungkin untuk berbasis di kantor pusat menjalankan layanan makan sekolah untuk organisasi. Hendaknya diperhatikan bahwa pernyataan itu adalah analisis sembilan bulan, yang menyiratkan bahwa jenis data ini dikumpulkan secara teratur. Ini dapat digunakan untuk proyek pengeluaran ke depan untuk membandingkan biaya yang diproyeksikan dan pendapatan untuk bertindak sebagai laporan kontrol anggaran. Ini jelas dimaksudkan untuk merangsang tindakan atau setidaknya mengidentifikasi tindakan itu mungkin diperlukan.

Biaya administrasi mewakili biaya tetap dan dalam contoh ditujukan untuk memulihkan biaya makan sebuah kontribusi ditetapkan (20.000) terhadap biaya administrasi skema. Dengan demikian ini mengasumsikan pusat administrasi fungsi suatu tempat dalam organisasi. Biaya ini hanya dapat dikurangi dengan mempertanyakan nilai uang yang disediakan oleh fungsi tersebut.

Hendaknya diperhatikan bahwa penekanan dalam tabel 2.1 adalah pada biaya unit; Tidak ada yang mengatakan tentang kualitas makanan. Ini adalah penekanan pada kinerja — yang berlawanan dengan hasil. Dalam menyusun laporan apa pun tentang penyediaan makanan, pandangan para pengguna jasa hendaknya dicari untuk menyajikan gambar yang lebih bulat sewaktu mempertimbangkan seberapa baik persediaan makanan yang disajikan.

Laporan biaya Unit secara luas berkontribusi pada manajemen organisasi dalam tiga cara utama. Pertama, mereka berfungsi sebagai indikator efisiensi sehubungan dengan fungsi atau penyedia serupa lainnya dalam organisasi atau antara organisasi. Untuk layanan makan sekolah, mereka mengizinkannya untuk membandingkan biayanya dengan data yang dihasilkan internal lainnya untuk dapur lain atau mungkin yang dari organisasi makan sekolah lain jika itu adalah bagian dari asosiasi perdagangan. Di sektor publik, di mana data tersedia untuk kinerja komparatif, komisi Audit cukup memanfaatkan biaya unit untuk tujuan ini, menghasilkan upaya statistik komparatif yang dapat digunakan sebagai titik awal untuk analisis.

Kedua, biaya unit dapat digunakan sebagai indikator efisiensi dari waktu ke waktu sebagai data membangun pada kinerja. Ini memungkinkan kita untuk mengukur dan membandingkan hasil (dan hasil) dari fungsi yang sama dari tahun ke tahun. Hal ini dapat menunjukkan apakah efisiensi meningkat atau penurunan selama periode yang sedang diukur. Mudah-mudahan juga akan memungkinkan kita untuk menilai jika hasil (termasuk faktor-faktor kualitatif) juga membaik. Seiring waktu inflasi akan cenderung menciptakan masalah karena meningkatkan biaya penyediaan layanan. Oleh karena itu, agar dapat benar-benar sebanding dengan biaya (dan pendapatan), dampak inflasi perlu dipertimbangkan dan disingkirkan dari perhitungan sehingga gambaran 'yang sebenarnya' dapat dipahami. Hal ini dilakukan dengan menggunakan data indeks harga yang spesifik untuk elemen biaya, seperti membayar penghargaan untuk gaji dan gaji dan indeks biaya utilitas untuk layanan seperti gas dan listrik.

Ketiga, biaya unit dapat digunakan untuk mengatur standar biaya unit yang dapat dimonitor. Dengan demikian, mereka memungkinkan para manajer untuk mengembangkan pemahaman tentang perilaku biaya dan memfasilitasi kendali biaya.

Tindakan biaya Unit perlu digunakan dengan hati-hati. Beberapa keterbatasan mereka diuraikan di bawah:

- Daripada hasil, mereka menekankan throughput.
- Mutu kinerjanya mungkin diabaikan dalam analisis yang sederhana.
- Mereka mungkin tidak mengenali perbedaan campuran kasus (misalnya kantor rencana terbuka yang bertentangan dengan kantor tradisional akan menyimpangkan analisis apa pun).
- Perbandingan perlu dilakukan terhadap praktik terbaik jika keuntungan efisiensi harus dimaksimalkan.
- Perbandingan bisa dikenakan dengan berbagai cara di antara perbandingan, sehingga menyimpangkan perbandingan apa pun.
- Teknik penyusutan alternatif dapat mempengaruhi biaya dan dengan demikian perbandingan.

Ada bahaya yang dapat dilintasi sebagai wakil untuk hasil. Ini mengasumsikan bahwa ada hubungan linear dan langsung antara zona dan hasil. Hal ini juga menyiratkan asumsi bahwa semua hasil dapat diperoleh melalui indikator yang ditetapkan secara menyeluruh (misalnya jumlah makanan di tabel 2.1), tetapi ini adalah informasi tambahan yang sederhana dan signifikan karena itu diperlukan untuk menginformasikan keputusan manajemen.

Perbaikan awal tidak memberikan petunjuk tentang kualitas kinerja; Seperti ditunjukkan di atas, makanan dapat diberikan kepada berbagai standar kualitas dalam setiap dari empat dapur, dan hal ini dapat menjelaskan semua atau sebagian dari variasi dalam, katakanlah, biaya makanan. Jika perbedaan dalam standar ditetapkan oleh layanan makan sekolah, maka perbedaan semacam itu dapat diterima. Jika tidak, dan perbedaan dalam standar makan diamati, maka tindakan perlu diambil.

Ini bisa berhubungan dengan masalah campuran kasus. Jika kita sekarang beralih ke contoh lain, pembersihan kantor, seseorang tidak dapat dengan menggunakan membandingkan biaya tiga kantor di mana satu merupakan blok kantor modern tetapi bukan rencana terbuka (A), yang satu adalah modern dan rencana terbuka (B) dan yang ketiga adalah kuno dan sempit (C). Tidak ada informasi yang tersedia pada praktik terbaik, sehingga bahkan jika satu kantor mencapai efisiensi yang lebih besar dan pengurangan biaya mungkin masih beroperasi secara suboptimally. Kantor C akan memerlukan lebih banyak waktu untuk membersihkan dan mungkin lebih tinggi rasio staf kebersihan dan mungkin B. apa yang harus dilakukan pernyataan biaya dan komentar petugas kebersihan untuk para manajer adalah untuk memperkuat kebutuhan untuk mengenali faktor-faktor kualitatif dalam analisis biaya apapun.

Meskipun dibahas dalam bab berikutnya, dalam contoh makan di sekolah biaya pengawas adalah overhead dan nya biaya telah dialokasikan sama untuk dapur. Hal ini akan menyimpangkan biaya setiap dapur karena alokasi dapat dilakukan di berbagai tempat, misalnya, jumlah staf yang diawasi, jumlah makanan yang disediakan oleh setiap dapur, atau bahkan di lantai. Sementara basis alokasi ini memiliki berbagai manfaat teknis, total biaya pengawas harus ditanggung oleh bisnis dan itu hanya alokasi subjektif antara dapur dalam hal ini yang dapat berubah karena total biaya pengawas adalah

tetap Rp200.000.000. Demikian pula, jika juru masak, asisten juru masak atau pembantu dapur terletak di antara tiga dapur akan ada pemindahan biaya (termasuk tanggung jawab yang berkaitan dengan staf) di antara dapur. Tidak ada tabungan yang akan terjadi kecuali beberapa staf dibuat berlebihan dan ini dapat dikenakan pembayaran redundansi satu di tahun redundansi. Ini dapat menyebabkan anggaran untuk belanja berlebihan pada tahun itu tetapi dalam jangka panjang harus menghasilkan tabungan.

Biaya modal di tabel 2.1 mewakili *depreciation* (pengaus dari aset) dan bunga pada aset yang digunakan dalam pelayanan. Konsep efektif 'sewa aset' baru-baru ini diperkenalkan di sektor publik. Di sini, untuk menyederhanakan, banyak aset pemerintah telah diperoleh melalui membayar tunai dan dengan demikian biaya tidak muncul selain pada tahun rekening ketika aset diperoleh. Akibatnya, mereka dianggap sebagai barang 'bebas' oleh para manajer. Dalam konteks ini aset sektor publik dinilai kembali dan kemudian diturunkan (jika pantas). Pengdepresiasi dan penagihan bunga kemudian membentuk sewa aset yang diminta oleh manajer untuk mencakup, misalnya, kebijakan penetapan harga mereka (untuk penjelasan yang lebih lengkap tentang sewa aset lihat Coombs dan Jenkins, 2002: 26 — 7). Biaya bunga dari sewa aset efektif mewakili biaya kesempatan untuk mengikat uang dalam layanan makan sekolah. Sewa aset adalah biaya tetap untuk manajer. Dalam contoh layanan makan sekolah ini jumlah makanan yang disajikan oleh masing-masing dari empat dapur lebih rendah biaya tetap unit per kali makan. Logika serupa berlaku bagi sang penyelia, yang juga dianggap sebagai biaya tetap. Untuk penjelasan yang lebih lengkap tentang biaya unit di sektor publik, lihat Coombs dan Jenkins (2002).

Biaya Layanan

Seperti disebutkan dalam pendahuluan bab ini, ekonomi Inggris telah mengalami pertumbuhan di sektor layanan. Dalam 'industri' ini ada kebutuhan yang sama untuk kegiatan biaya dan harga seperti di sektor manufaktur. Sektor layanan dapat mencakup elemen dari sektor publik dan jasa yang disediakan dalam organisasi yang sama yang diberikan pada bagian lain dari organisasi yang sama dengan harga internal, seperti perjanjian tingkat layanan (lihat diskusi Coombs dan Evans dalam bagian pembacaan lebih lanjut yang direkomendasikan di akhir bab ini, dan bab 3). Penyediaan saran memunculkan karakteristik khusus dalam setiap bagian nasihat adalah unik tidak seperti, misalnya, produk buatan yang cenderung seragam. Nasihat mungkin perlu diberikan seketika dan sekali diberikan adalah tak berwujud karena itu tidak dapat diubah. Saran dapat berakhir hampir dalam sekejap atau memiliki kehidupan 'rak' yang sangat terbatas, tidak seperti produk yang mungkin memiliki siklus produksi yang panjang — meskipun dengan kemajuan teknologi dan konsumen yang berubah selera, siklus hidup produk cenderung lebih pendek dewasa ini.

Dalam hal industri jasa, seperti akuntansi atau penyediaan jasa keuangan seperti saran investasi, tidaklah realistis untuk mencoba membebani setiap pekerjaan atau nasihat individu. Dalam kasus demikian, adalah normal untuk menggunakan unit biaya berdasarkan jam kerja per klien. Dalam kasus ini, semakin rumit kasusnya, semakin banyak waktu yang mungkin dihabiskan dengan klien. Dalam biaya sektor publik dapat dikaitkan dengan sejumlah kategori pekerjaan yang berbeda. Di Insatnsi Rumah Sakit, biaya per hari pasien per hari dapat dihitung, sementara informasi tambahan akan diberikan mengenai biaya berbagai prosedur pembedahan. Biaya ini sering berkaitan dengan langkah-langkah kualitas seperti waktu menunggu pasien untuk operasi tertentu seperti penggantian pinggul. Di sebuah universitas, biaya per mahasiswa akan tersedia dan informasi juga akan diberikan untuk biaya per subjek yang dipelajari. Data kualitas, misalnya, tentang tingkat retensi atau keberhasilan ujian juga akan

tersedia. Tak terelakkan, dalam kedua kasus ini mungkin ada elemen tumpang tindih antara data biaya yang disediakan, tetapi informasi keuangan disediakan untuk tujuan dan keputusan yang berbeda.

Kesimpulan

- Masalah keuntungan dan masalah definisi;
- Pengembangan pemahaman tentang definisi biaya dan perilaku biaya dan menunjukkan bahwa sangatlah penting bagi para manajer untuk memahami konsep ini sewaktu membuat keputusan;
- Memperlihatkan bahwa biaya berlaku secara berbeda pada berbagai tingkat kegiatan, bergantung pada apakah biayanya tetap atau variabel;
- Menyatakan bahwa semua biaya dalam jangka panjang bersifat variabel;
- Menunjukkan bahwa alokasi biaya dapat bersifat subjektif dan karena itu tidak ada biaya 'yang benar';
- Menunjukkan bahwa semua biaya dikendalikan pada tingkat tertentu dalam suatu organisasi, tetapi para manajer hendaknya hanya mengalokasikan biaya yang di atasnya mereka memiliki kendali spesifik di bawah akuntansi tanggung jawab;
- Memperlihatkan bahwa data biaya tidak banyak menjelaskan tentang kinerja atau faktor-faktor non-kuantitatif yang semakin penting dalam pengambilan keputusan.

Ringkasan

Bab ini telah menguraikan definisi penting tentang biaya dan menunjukkan bagaimana biaya berperilaku dalam keadaan yang berbeda. Hal ini juga menekankan bahwa pemahaman tentang perilaku biaya dan biaya penting bagi para manajer jika mereka ingin membuat keputusan yang tepat. Penting dalam hal ini adalah bahwa informasi manajemen keuangan disajikan dalam format yang dapat dipahami oleh manajer, yang relevan dengan keputusan yang diambil, seakurat yang relevan dengan keputusan dan tepat waktu sehubungan dengan cakrawala keputusan.

Klasifikasi biaya ditampilkan sebagai persyaratan dasar dari proses ini, dengan biaya diidentifikasi dengan tujuan biaya. Tujuan biaya adalah ukuran terpisah untuk mengukur biaya yang diinginkan. Klasifikasi ke dalam periode dan biaya produk diuraikan untuk tujuan penilaian saham. Biaya pengambilan keputusan digolongkan ke dalam berbagai pola perilaku biaya dan juga apakah itu dianggap sebagai kerugian, marjinal, bertahap, peluang atau biaya yang tidak relevan. Akhirnya, karena biaya tujuan pengendalian biaya diidentifikasi sebagai terkendali atau tidak terkendali dan tetap atau variabel.

Telah ditandaskan bahwa biaya saja memberi tahu pembuat keputusan sedikit tentang kualitas produk atau layanan. Dengan biaya unit diperlihatkan bahwa penyediaan data biaya unit dapat dilihat hanya sebagai ukuran sumber daya yang digunakan untuk suatu kegiatan tetapi tidak memberikan informasi tentang kualitas pengeluaran tersebut, dan karena itu dalam hal itu sendiri merupakan suatu ukuran yang semata-mata berkaitan dengan kinerja.



Exhibit 2.1

Klasifikasi Biaya

Bagas Wicaksono adalah akuntan manajemen yang baru ditunjuk untuk sebuah perusahaan manufaktur kecil yang sampai sekarang belum secara khusus efisien pada kontrol biaya atau mengklasifikasikan biayanya. Bisnis ini berada di bawah tekanan keuangan yang parah dan sebagai bagian dari dorongan efisiensi memulai proses peningkatan klasifikasi biaya sebagai tahap awal perbaikan sistem keuangan. Sebagai bagian dari tinjauan awalnya tentang bisnis,

David telah mengidentifikasi biaya berikut:

- Pelumas mesin;
- Gaji hari raya koperasi mesin;
- Membeli bahan mentah dengan kereta;
- Bahan mentah;
- Penjaga keamanan pabrik;
- Gaji penjaga toko di toko bahan baku;
- Biaya audit;
- Gaji staf administrasi;
- Sewa gudang barang yang sudah jadi;
- Gaji staf penjualan;
- Gaji pengawas lantai pabrik;
- Komisi penjualan;
- Lisensi untuk menyelenggarakan masyarakat hak untuk musik dimainkan di pabrik;
- Lisensi dana jalan pada kendaraan pengiriman;
- Gaji bagi sopir truk pengangkat barang di toko;
- Biaya untuk biro iklan;
- Kampanye pemasaran langsung;
- Asuransi properti perusahaan;
- Pakaian pelindung bagi koperasi mesin;
- Depresiasi pabrik dan peralatan;
- Bunga pinjaman bank;
- Royalti yang dapat dibayar oleh unit - unit produksi;
- Diskon perdagangan diberikan kepada pelanggan;
- Gaji koperasi produksi.

Tabel 2.3 ilustrasi klasifikasi biaya

Tenaga kerja langsung	Operasi produksi
Bahan langsung	Bahan baku
	Pengangkutan saat membeli bahan abku
Pengeluaran langsung	Pelumas mesin
	Pakaian pelindung
	Depresiasi pabrik dan peralatan
	Royalti atas unit produksi
Overhead produksi tidak langsung	Upah pemilik toko
	Melakukan lisensi hak
	Gaji liburan operasyor mesin
	Upah pengemudi forklift
	Asuransi pabrik
	Penjaga keamanan
	Upah pengawas
	Sewa gudang barang jadi

Biaya penjualan dan distribusi	Biaya periklanan
	Diskon perdagangan
	Kampanye pemasaran langsung
	Izin dana jalan
	Gaji tenaga penjual
	Komisi tenaga penjual
Biaya administrasi	Biaya audit
	Gaji staff administrasi
Biaya finance	Biaya keuangan bunga bank

Tabel 2.3 menunjukkan klasifikasi lanjutan untuk biaya diidentifikasi. Harus diingat bahwa ini berdasarkan definisi Bagas. Dengan demikian, hal itu bersifat subyektif, dan mungkin ada definisi lain yang sama masuk akal. Kategorisasi apa pun yang digunakan, harus secara teknis suara dan menghasilkan informasi yang relevan dengan kebutuhan pengambilan keputusan perusahaan.



Exhibit 2.2

Biaya Tetap dan Variabel

STEKOM Limited adalah sebuah perusahaan bangunan kecil yang menunggu untuk bekerja secara rutin. Salah satu unsur yang terdapat dalam penadahnya adalah sarana transportasi untuk mengangkut bahan bangunan dan tenaga kerja ke lokasi pembangunan. STEKOM memiliki satu truk dan mendasarkan biaya ini dalam tumpukannya pada perkiraan biaya per mil mengoperasikan truk sebelum menambahkan biaya sopir. Perhitungan ini dilakukan sebelum dimulainya tahun keuangan kompas. Ini sesuai dengan tahun kalender.

Sekarang bulan Desember, dan STEKOM ingin menghitung biaya yang diperkirakan untuk mengoperasikan armada truk untuk tahun depan. Data dasar untuk tujuan perhitungan kendaraan ini sebagai berikut:

Biaya pembelian kendaraan	Rp397.400.000
Masa pakai kendaraan	4 tahun
Nilai sisa	Rp 99.000.000
Biaya asuransi	Rp 10.000.000
Lisensi dana perjalanan	Rp 7.500.000
Perkiraan jarak tempuh tahunan	25.000
Set ban - penggantian setelah 12.500 mil	Rp 11.500.000
Bahan bakar per 5 liter	Rp9.500
Rata-rata jarak tempuh untuk 5 liter	20
Estimasi inflasi kendaraan selama dipakai	5%
Perawatan (5 kali per tahun)	Rp 6.500.000

Untuk tujuan pameran ini kami diminta untuk menghitung biaya per mil kendaraan untuk tahun berikutnya.

Biaya tetap (fixed cost) mencakup harga pembelian, biaya asuransi, izin jalan dana dan pemeliharaan rutin. Biaya kendaraan adalah Rp 350.000.000, dan mengasumsikan bahwa inflasi kendaraan akan menjadi 5%, memberikan biaya pengganti Rp 400.000.000. Dengan diprakirakan nilai penjualan kembali sebanyak Rp 100.000.000, ini mengakibatkan biaya tahunan untuk konsumsi modal mencapai Rp 70.000.000. STEKOM dapat berharap untuk memulihkan biaya yang diantisipasi untuk kendaraan baru daripada biaya bersejarah sebagai upaya untuk memastikan bahwa ia memiliki cukup dana untuk menggantikan kendaraan itu di akhir kehidupannya yang berguna. Beberapa organisasi mungkin juga membangun dalam biaya untuk bunga berdasarkan nilai modal dari aset. Ini adalah untuk memastikan bahwa aset memberikan pengembalian yang setidaknya setara dengan yang dapat diperoleh dengan menginvestasikan dana di tempat lain.

	Rp
Biaya pada konsumsi modal	75.000.000
Lisensi kendaraan	7.000.000
Asuransi	9.500.000
Pemeliharaan	30.000.000
Biaya tetap tahunan	130.000.000
Unit biaya tetap per mil (Rp130.000.000 : 25.000 mil)	5.200

Biaya variabel mengikuti :

	Rp
Penggantian ban setelah 12.500 mil (2 x 11.000.000)	22.000.000
Bahan bakar (25.000/20 x 450.000.000)	5.625.000.000
	5.626.220.000
Variabel biaya per mil (5.626.220.000 : 25.000)	2.250.080

STEKOM Ltd memiliki data melalui latihan ini yang memungkinkannya untuk memonitor dan mengendalikan biaya transportasi. Biaya tetap tidak akan berubah karena kendaraan memakan lebih banyak mil, tapi biaya yang dikeluarkan akan menyebar lebih mil sehingga mengurangi biaya per mil. Biaya variabel, di sisi lain, akan berubah dalam proporsi langsung ke tingkat aktivitas yang berubah.

Informasi ini berguna untuk Kompas dalam bahwa ketika bekerja jika perusahaan telah menggunakan kendaraan hingga dengan angka yang dianggarkan 25.000 mil itu akan menutupi biaya tetap untuk mengoperasikan kendaraan. Oleh karena itu, dalam biaya variabel apa pun, itu hanya perlu membangun dalam biaya variabel mengoperasikan kendaraan. Kompas jelas disarankan untuk memonitor biaya dan penggunaan kendaraan agar dapat mempertahankan informasi keuangan yang terkini sehingga dapat mengambil tindakan korektif jika proyeksi keuangannya terbukti tidak akurat. Hendaknya juga diingat bahwa ada cara-cara lain untuk menghitung biaya penggunaan kendaraan. Sebagai alternatif untuk biaya per mil, STEKOM mungkin memilih untuk menggunakan tarif charge-out per jam.



Exhibit 2.3

Biaya dan Pendapatan Tambahan

Coral Limited adalah perusahaan berukuran sedang yang berbasis di South Wales. Ia memiliki beberapa tahun yang relatif sukses tetapi, karena pada dasarnya konservatif, ia cenderung untuk melayani pasar lokal saja. Pasar ini telah menunjukkan tanda-tanda penurunan dan direksi sekarang mempertimbangkan untuk memperluas operasi dari dasar South Wales ke barat Inggris. Mereka mencoba untuk menilai seberapa sukses strategi ini akan dalam enam bulan ke depan.

Angka-angka berikut ini adalah ekstrak dari rekening laba rugi yang ada dianggarkan perusahaan untuk enam bulan ke depan. dalam mata uang poundsterling (£)

	£
Penjualan (20.000 unit pada £20 per unit)	40.000
Biaya penjualan :	
Pemasaran	50.000
Pendapatan dari penjualan personil	20.000
Biaya komisi (1% dari penjualan)	4.000
Biaya perjalanan pada penjualan personil	1.000
Biaya penjualan kantor	10.000
Telepon	9.000
Stasioner	5.000

Akuntan perusahaan telah menghitung bahwa pengeluaran pemasaran perlu dua kali lipat untuk mencapai penetrasi terhadap apa yang telah menjadi area yang sulit bagi perusahaan untuk mencapai bahkan penjualan yang sederhana. Dua staf penjualan baru akan dipekerjakan dengan biaya £20.000 pada kontrak enam bulan, ditambah akan ada kebutuhan untuk melatih mereka dengan biaya £2.000. Jika operasi dinilai sukses kontrak penjualan akan diperpanjang. Sebuah kantor baru akan dibuka dengan biaya sewa £5.000 selama enam bulan. Peralatan telepon tambahan akan biaya £1.000 dan biaya telepon yang ada diproyeksikan untuk naik sebesar 50%. Biaya alat tulis akan naik sebesar £2.000. Biaya perjalanan akan naik sebesar £1.500. Asisten kantor tambahan akan dibutuhkan di departemen keuangan untuk memproses perintah dan memonitor komisi dengan gaji £8.000 selama enam bulan. Diperkirakan penjualan akan naik oleh 1.000 unit per bulan untuk dua bulan pertama dan pendapatan per unit akan jatuh menjadi £18 per unit dalam rangka mencapai penetrasi pasar awal. Hal ini diharapkan bahwa diskon ini hanya diperlukan selama dua bulan dan penjualan dari bulan 3 akan naik menjadi 2000 unit per bulan. Biaya variabel produksi setiap unit ekstra diproyeksikan untuk tetap pada biaya saat ini £6.

Tabel 2.4 Analisis bertahap dari ekspansi yang diusulkan

	Ketersediaan anggaran untuk 6 bulan selanjutnya		Proyek anggaran untuk 6 bulan selanjutnya		Kenaikan biaya dan pengeluaran	
	£	£	£	£	£	£
Penjualan		400.000		596.000		196.000
Pemasaran	60.000		120.000		60.000	
Pendapatan penjualan	20.000		60.000		40.000	
Komisi	4.000		5.960		1.960	
Perjalanan	1.000		2.500		1.500	
Penjualan kantor	10.000		15.000		5.000	
Telepon	9.000		14.500		5.500	
Stasioneri	5.000		7.000		2.000	
Asisten administrasi	0		8.000		8.000	
Training	0		2.000		2.000	
Variabel biaya produksi	120.000	229.000	180.000	414.960	60.000	185.960

Keputusan ini membutuhkan analisis bertahap dampak pada karang untuk memberikan perkiraan posisi keuangan pertama. Hendaknya selalu diingat bahwa ini adalah proyeksi keuangan saja dan isu-isu lainnya akan relevan dengan strategi baru yang diusulkan. Isu-isu ini disentuh setelah penghitungan telah ditunjukkan.

Hal ini akan dilihat dari tabel 2.4 bahwa efek ekspansi adalah untuk meningkatkan pendapatan tambahan sebesar £185.960 dan, dengan demikian, berdasarkan keuangan ekspansi dapat dibenarkan.

Hendaknya diingat bahwa proyeksinya hanyalah perkiraan dan mungkin terbukti salah. Karang harus mempertimbangkan dampak dari penurunan harga jual produk di pasar yang ada dan memang apakah di pasar barunya harga akan dapat meningkatkan harga semudah yang disarankan. Kita sudah tahu dari atas bahwa karang telah berjuang di pasar baru sebelumnya dan dengan demikian ada keraguan atas pasar potensial. Kami juga sadar bahwa ada perlambatan di pasar 'rumah' yang mungkin menunjukkan bahwa ada masalah yang lebih mendasar dengan produk tersebut. Akan tetapi, ada sejumlah besar kesalahan dalam hasil yang diperoleh. Hal ini juga dapat dilihat dalam pameran ini bahwa baik biaya tetap dan biaya variabel telah tunduk pada perubahan bertahap.

Bacaan Lebih Lanjut Yang Di Sarankan

Coombs, H.M. dan Evans, A. (2001) 'mengelola central support cost in local authority', *Journal of financial and Management in Public Services*, 2(1): 9-20.

Cara memperlakukan pejabat pusat dalam pemerintahan setempat bukanlah masalah baru. Sejak tahun 1979, dengan tekanan kompetitif yang lebih besar layanan otoritas lokal telah bawah, itu telah menjadi penting bahwa overheads yang dialokasikan atas dasar yang transparan, fleksibel dan nyata. Coombs dan Evans pertama kali melihat definisi dari overheads di pemerintahan lokal, membagi mereka ke dalam biaya perusahaan seperti pertemuan dewan yang

dianggap sebagai biaya demokrasi dan tidak dialokasikan, biaya spesialis seperti dana kembali untuk pendanaan yang lagi tidak dialokasikan, dan fungsi dukungan pusat esensial penting untuk menjalankan 'bisnis' yang sepenuhnya dialokasikan untuk layanan. Dengan pendekatan tradisional biaya ini akan dialokasikan secara luas untuk pelayanan terutama secara timesheet. Biaya pembangunan administrasi akan dialokasikan di lantai dasar.

Sebagai alternatif untuk pengaturan ini kertas melihat perjanjian tingkat layanan (SLAs) yang dilihat sebagai tertulis' kontrak informal 'internal yang menentukan tanggung jawab dan hubungan antara klien atau departemen layanan dan penyedia layanan dukungan. Perjanjian tertulis:

- Mengidentifikasi penyedia dan pengguna jasa;
- Menjelaskan tanggung jawab antara kedua belah pihak mengenai mutu dan biaya pelayanan;
- Memungkinkan pengguna dan penyedia memonitor apa yang sedang terjadi;
- Dengan jelas mengidentifikasi biaya dan mekanisme pengisian.
- Dalam hal praktek SLAs penelitian menemukan bahwa mekanisme pengisian yang khas termasuk:
- Sistem gaji/gaji — per karyawan, per transaksi, biaya per slip pembayaran diproses;
- Kecepatan audit per jam, kecepatan per hari, biaya tetap ditambah unsur waktu; • tarif akuntansi pendapatan per jam, tarif per hari;
- Pengelolaan uang tunai per transaksi, per postingan;
- Pembayaran kredit per pembayaran, per faktur;
- Asuransi — biaya tayang perdana, tarif per jam.

Kerugian SLAs dilihat sebagai birokrasi terkait dengan perjanjian dan penundaan oleh penyedia layanan overhead service. Ini dipandang sebagai upaya yang disengaja oleh penyedia jasa untuk menyabotase inisiatif karena bukan kepentingan mereka untuk menjalankan kebijakan ini. Isu-isu lain yang berkaitan dengan pertanyaan dibawah dan pemulihan biaya dari menyediakan dukungan utama. Selain itu, banyak manajer di departemen layanan merasa mereka tidak memiliki pengalaman untuk bernegosiasi dengan, misalnya, departemen keuangan yang kepada mereka memegang semua 'as' dalam negosiasi apapun.

Survei yang digunakan menyingkapkan bahwa dari 31 pejabat yang menanggapi 29 orang telah memperkenalkan diri, sedang mengembangkan atau mempertimbangkan untuk memperkenalkan SLAs. Sementara dua otoritas telah menolak prinsip SLAs atas dasar beban birokrasi tambahan yang potensial, mereka telah mengakui bahwa sistem mereka saat ini pengisian untuk pusat layanan dukungan sedang membutuhkan tinjauan. Diskusi dengan karyawan dari otoritas lokal menunjukkan bahwa ada dukungan untuk gagasan SLAs dan bahwa dalam beberapa kasus pelayanan dan harga kualitas rendah berarti bahwa klien potensial kepada otoritas lokal telah hilang di bidang pendidikan. Akan tetapi, ditunjukkan bahwa stimulus untuk perkembangan-perkembangan ini adalah peraturan statutory dan bukan hasil dari tekanan internal. Para pewawancara

merasa bahwa dalam beberapa kasus, keterlambatan memperkenalkan SLAs merupakan akibat dari departemen pusat yang menunda-nunda.

Surat kabar itu juga menunjukkan bahwa, selain eksistensi SLAs yang sebenarnya, di mana perjanjian-perjanjian itu dijalankan sama pentingnya jika sistem semacam itu berfungsi dengan efektif. Jadi apakah SLAs adalah solusi untuk masalah, mimpi buruk birokrasi atau jatuh di antara dalam hal kemampuan mereka untuk memenuhi kebutuhan manajer layanan pemerintah lokal, hanya waktu yang akan memberitahu. Mereka jelas tidak cocok untuk banyak layanan dukungan kecil karena biaya mendirikan dan mempertahankan kesepakatan seperti itu akan melebihi manfaat apa pun, meskipun mungkin ada manfaat dalam menetapkan nota pemahaman dalam skala kecil antara penyedia dan pengguna yang menetapkan standar kualitas untuk jasa pengiriman. Namun, jika dilaksanakan dan dikelola dengan benar, mereka tampaknya memiliki potensi yang cukup besar untuk meningkatkan kualitas layanan yang disampaikan oleh departemen pendukung pusat skala besar dengan harga dan kualitas yang siap dibayar oleh manajer layanan. Ini hanya dapat menguntungkan masyarakat otoritas lokal seharusnya melayani sebagai sumber daya tambahan dilepaskan, atau dilindungi, untuk pengiriman layanan garis depan.

Ezzamel M., Morris J., dan Smith J.A. (2004) akuntansi untuk bentuk-bentuk organisasi baru. Update penelitian, 8-9 September, CIMA.

Pada saat penulisan ini adalah proyek yang sedang berlangsung yang bertujuan untuk mengidentifikasi cara-cara di mana manajemen keuangan diinformasikan oleh perkembangan bentuk organisasi baru yang muncul karena meningkatnya persaingan bisnis dan perkembangan di dalamnya. Proyek metodologi adalah menggunakan wawancara tatap muka untuk membangun sejumlah studi kasus yang terbatas di berbagai organisasi dan kuesioner pos untuk memperluas basis sampel. Hasil sementara (tertunda publikasi penelitian akhir) menunjukkan bahwa perubahan adalah evolusi dan bertahap daripada revolusioner atau transformasional. Faktor penting sebagai agen perubahan adalah tim manajemen baru dan kondisi pasar umum.

Ada juga keinginan untuk mengurangi basis staf dan biaya tetap. Di pusat-pusat biaya baru sektor publik ditemukan telah dibuat dan telah ada pengembangan langkah-langkah non-keuangan. Peningkatan pencarian tenaga kerja juga dicatat. Dalam hal rantai pasokan ini telah membuktikan dirinya dengan menandatangani layanan non-core seperti pembersihan, itu dan perekrutan dan pelatihan. Biaya Overhead dengan demikian dikurangi sebagai kebalikan dari pembuatan perjanjian tingkat layanan. Peran manajemen keuangan ditemukan telah berubah dari rekaman secara luas menjadi salah satu analisis keuangan dan penyediaan saran.



Studi Kasus : SHB

SHB adalah sebuah perusahaan retailing yang memiliki banyak outlet ritel didistribusikan di seluruh Inggris menjual berbagai barang kepada publik. Barang-barang ini mencakup perabot dan makanan, meskipun terutama untuk menjual pakaian. Pemerintah juga telah melakukan diversifikasi fungsi untuk memasukkan layanan keuangan seperti kartu kredit dan pinjaman dan asuransi. Toko-toko memiliki beragam ukuran, dengan sejumlah kota tengah berukuran sedang dan 20 superstore nasional. Bank ini juga, sebagai bagian dari program pengembangannya, membuka sejumlah saluran baru di eropa. Di Inggris baru-baru ini mulai mengembangkan toko-toko yang lebih kecil di taman belanja 'diskon' di luar kota yang ia gunakan untuk menjual pakaian dan desain dengan harga yang lebih murah. Sejauh ini strategi ini terbukti sangat sukses karena permintaan produk tinggi, biaya sewa relatif murah dibandingkan dengan banyak toko tradisional yang terletak di pusat-pusat kota dan biaya staf rendah. Hal ini juga sedang mencari untuk menetapkan lebih banyak stopkontak ini tetapi menjual makanan.

Toko-toko beroperasi dengan kerangka manajerial yang memberikan otonomi lokal yang cukup besar kepada para manajer, memungkinkan mereka untuk membuat keputusan lokal sesuai dengan kebutuhan lokal. Bank ini mempertahankan sejumlah fungsi kantor pusat untuk kegiatan seperti pembelian, akuntansi dan audit, pelayanan hukum dan manajemen sumber daya manusia. Manajer toko berurusan dengan perekrutan dan pemecatan staf toko tetapi berkonsultasi dengan kantor pusat tentang kebijakan sumber daya manusia perusahaan dan isu-isu kompleks seperti persoalan serikat dagang. Kantor pusat bertanggung jawab atas keputusan perusahaan. Manajer toko diharapkan telah bekerja di kantor pusat dan di level toko sebelum mereka dapat mengelola superstore.

Kantor pusat perusahaan di Birmingham karena merupakan lokasi terbaik mengingat distribusi toko-toko milik perusahaan. Ada, dalam tambahan, sejumlah kantor satelit yang memberikan kontak lokal dengan toko-toko pada sejumlah masalah dukungan pusat, tetapi tidak termasuk strategi perusahaan, itu dan nasihat hukum. Operasi benua dikelola langsung dari Birmingham dalam hal fungsi kantor pusat meskipun manajer toko di benua memiliki peran dan tanggung jawab yang sama dengan mereka di Inggris. Kantor pusat berurusan dengan semua layanan keuangan dan produk terkait.

Biaya kantor pusat dan kantor pendukung regional pada tahun lalu (2004) adalah sebagai berikut:

Kategori biaya	Anggaran setahun	Anggaran perbaikan juni 2004	Pengeluaran aktual setahun
	£	£	£
IT	5.575.000	5.850.000	5.650.000
Legal	4.500.000	5.750.000	6.850.000

Sumber daya manusia	1.850.000	1.950.000	1.975.000
Strategi perusahaan	1.110.000	1.111.000	1.116.000
Pimpinan perusahaan	9.255.000	8.260.000	8.760.000

Pengeluaran kepala kantor dalam dua tahun keuangan sebelumnya adalah £23.400,000 dan £22.000.000, masing-masing. Pengeluaran besar untuk anggaran hukum pada tahun 2004 berkaitan dengan kasus hukum terhadap pendapatan dalam negeri atas penafsiran undang-undang perpajakan di bawah hukum Uni Eropa.

Pengharagaan staf untuk setiap bagian terakhir terakhir secara resmi disetujui pada bulan januari 2002. Angka-angka ini sebagai berikut:

	Persetujuan pendirian (januari 2002)	Jumlah aktual yang dipos (Desember 2004)
IT	5.575.000	5.850.000
Legal	4.500.000	5.750.000
Sumber daya manusia	1.850.000	1.950.000
Strategi perusahaan	1.110.000	1.111.000
Pimpinan perusahaan	9.255.000	8.260.000

Sebagian besar staf atas pendirian yang disepakati tetap pada kontrak jangka panjang berakhir pada bulan September 2005. Staf manajemen kantor kepala di tingkat tim dapat menggunakan staf ini tanpa meningkatkan pembentukan secara resmi dan dengan kebutuhan terbatas untuk otorisasi yang lebih tinggi.

Kantor pusat seharusnya didorong oleh kebutuhan toko, tapi biaya harus diisi ulang. Pada saat ini ini dilakukan hanya pada analisis waktu staf berdasarkan waktu 'aktual' yang dibelanjakan pada setiap lokasi oleh setiap fungsi ketika rekening sedang ditutup dalam kesiapan untuk diterbitkan. Waktu 'aktual' dihitung kembali setiap tiga tahun ketika timesheet staf untuk suatu bagian diselesaikan oleh manajer bagian. Hasil bagian ini pada akhirnya dikumpulkan berdasarkan fungsi (misalnya sumber daya manusia). Informasi rinci ini tidak diungkapkan kepada pemegang saham tetapi digunakan oleh manajer setelah akhir tahun untuk memantau kinerja toko. Tidak ada informasi yang disediakan selama tahun ini, meskipun biaya kantor kepala seharusnya dikontrol dalam anggaran tahunan. Beberapa toko telah mulai menggunakan spesialis mereka sendiri seperti dalam akuntansi dan audit dengan kemampuan anggaran diskresioner mereka.

Para manajer toko juga mengungkapkan kekhawatiran atas kebijakan pembelian pusat perusahaan karena kualitas pakaian telah merosot dan gaya berpakaian dianggap kuno. Manajer toko bertanggung jawab untuk setiap saham yang belum terjual dan bukan pembelian di pusat. Pembelian di pusat dilakukan oleh divisi strategi perusahaan di kantor pusat. Akhirnya, biaya jasa keuangan dan operasi yang terkait diidentifikasi bersama dengan pendapatan atas produk tersebut dan dialokasikan ke supermarket regional terdekat dengan alamat rumah klien untuk memberikan gambaran geografis dari di mana bisnis dihasilkan. Kampanye pemasaran, misalnya, kemudian disutradarai berdasarkan informasi seperti itu.

- Secara kritis menilai sistem di atas mengalokasikan biaya kantor kepala untuk disimpan dari sudut pandang kepala kantor dan manajer toko. Bahaslah keuntungan dan kerugian sistem dari kedua sudut pandang.
- Bahaslah kemungkinan alternatif yang tersedia, termasuk keuntungan dan kerugian mereka, dari sudut pandang kantor pusat dan manajer toko.
- Apa saja ciri utama alternatif dan bagaimana anda akan mengimplementasikannya? Bahas kedua permasalahan kualitatif dan kuantitatif.
- Siapkan laporan untuk manajemen menggabungkan analisis kritis anda dengan rekomendasi di jalan ke depan.

Pertanyaan

1. Perusahaan "PAT" memulai bisnis pada 1 April 2004 dan selama periode produksi pertamanya menghasilkan 200.000 unit identik produk yang disebut 'katup'. Perusahaan itu menjual 175.000 unit 'katup' selama periode ini. Karena ini adalah periode operasi pertama perusahaan tidak ada stok pembuka di awal. 25.000 unit yang tidak terjual menutup saham.

Biaya untuk periode ini adalah sebagai berikut:

Biaya manufaktur	£
Tenaga kerja langsung	800.000.000.
Bahan langsung	400.000.000
Overhead manufaktur	150.000.000

Biaya non-manufaktur sebesar 175.000.000

- (i) Siapkan laporan laba rugi untuk periode ini.
 - (ii) Jelaskan apa yang anda pahami dengan 'biaya periode' dan bahaslah pengobatan anda dalam perhitungan yang telah anda lakukan. Jelaskan sepenuhnya mengapa anda memperlakukan mereka seperti anda memperlakukan mereka.
 - (iii) Perusahaan percaya bahwa pada periode 2 itu hanya akan menjual 50 persen dari barang-barang yang tersisa di akhir periode 1. Apa implikasi yang anda pikir ini memiliki untuk perusahaan PAT.
2. Euhonium Ltd. memiliki kesempatan untuk mendapatkan kontrak baru untuk produksi katup baru. Katupnya membutuhkan 200 jam pemrosesan pada mesin A, yang sudah dalam kapasitas penuh untuk memproduksi produk lain. Jadi, tidak mungkin produksi katup dapat ditampung kecuali produksi produk lain dikurangi. Kontribusi yang hilang dari jumlah produk yang dipindahkan sebesar Rp 10.000.000. Selain itu, biaya variabel dari jumlah katup baru mencapai Rp 30.000.000
 - (i) Harga minimum apa yang harus diterima?
 - (ii) Apa implikasinya bagi perusahaan, baik dalam jangka pendek maupun jangka panjang, menerima pesanan khusus ini?

3. Berapa nilai minimum yang harus diterima? (ii) apa implikasinya bagi perusahaan, baik dalam jangka pendek maupun jangka panjang, menerima pesanan khusus ini? Di mana anda akan mengalokasikan biaya berikut (misalnya penjualan dan distribusi, produksi, DSB.) dan siapa yang akan anda anggap bertanggung jawab untuk memperoleh biaya ini untuk tujuan kontrol? Apakah anda menganggap mereka sebagai tetap, variabel, semi-variabel atau biaya tetap? Apakah biaya langsung atau tidak langsung?

Bahan mentah yang digunakan dalam pembuatan produk utama sebuah perusahaan.

Layanan keamanan untuk gudang.

Melakukan pembayaran hak untuk musik piped ke lantai pabrik.

Pembayaran langsung tenaga kerja. Minyak yang digunakan untuk melumasi mesin produktif.

Biaya promosi penjualan.

Depresiasi mesin pabrik.

Harga kontrak untuk bahan baku.

Pembayaran lembur di lantai pabrik.

Biaya pengawasan di lantai pabrik. Sopir truk Forklift.

Sewa tempat produksi diatas 5000 unit ruang kerja tambahan diperlukan untuk dikontrak.

Biaya Audit.

Biaya makan di kantin kerja.

Fotokopi penyewaan di kantor penjualan dengan biaya tambahan yang terjadi dengan penggunaan.

Biaya asuransi kebakaran untuk pabrik.

Listrik digunakan di pabrik.

Pengawasan koperasi produksi.

Pembayaran royalti.

Rental pabrik.

Bahan tidak langsung.

Insinyur audit kualitas.

Akuntansi staf kantor.

Penelitian dan pengembangan.

Biaya keanggotaan ke CBI.

Kontribusi pensiun perusahaan untuk pekerja pabrik

Kontribusi pensiun perusahaan untuk staf kantor.

Pengiriman biaya kendaraan.

Gaji untuk pabrik koperasi produksi sementara.

Kampanye pemasaran televisi.

Gaji mekanik perbaikan.

Gaji mandor.

Kantor alat tulis.

Gaji direktur utama.

Biaya rapat dewan, termasuk gaji non-eksekutif.

Pembayaran untuk kelompok fokus untuk komentar pada produk baru.

Pembayaran untuk majalah perdagangan.

Makan malam penghargaan tahunan untuk karyawan pabrik.

Kepala gaji pemasaran.

Biaya bensin untuk salesman.

4. Danang berencana mendirikan bisnis penyewaan van baru. Dia tidak memiliki pengalaman dalam bisnis ini dan tidak memenuhi syarat secara finansial, tetapi telah memperkirakan biaya yang akan dia tanggung. Awalnya ia akan mulai dengan satu van dan telah datang kepada anda untuk nasihat keuangan dan bisnis sebagai penasehat keuangan dengan angka ia berhasil mendapatkan.

	Rp
Biaya pembelanjaan Van	300.000.000
Biaya jasa pemeliharaan (2 kali per tahun)	500 per jasa
Penggantian suku cadang per 200 mil	2.000.000
Asuransi per tahun	30.000.000
Lisensi kendaraan	5.000.000
Ban (setelah 30.000 mil), empat ban masing-masing £75	6.000.000
Trade in value (setelah 3 tahun atau 120.000 mil)	20.000.000
Diesel per galon	60.000
Jarak mil rata-rata per galon pada diesel adalah 25 mil	
Estimasi jarak mil tahunan 40.000	
Biaya MOT setelah 3 tahun	600.000
Biaya jasa dan perbaikan setelah 3 tahun	4.500 per tahun

Rata-rata mil per galon diesel adalah 25 mil dan diperkirakan tahunan mileage adalah 40.000.

- (i) Siapkan jadwal untuk Danang tentang biaya operasional van lebih dari mil tahunan 20.000, 30.000, 40.000 dan 50.000 mil. Jadwal ini hendaknya mengidentifikasi: biaya tetap total; Total biaya variabel; Biaya total; Biaya tetap per mil; Biaya variabel per mil; Total biaya per mil. Secara kritis nilailah hasil anda dan persiapkan laporan untuk Danang di mana anda dengan jelas menjelaskan apa yang telah anda lakukan dan asumsi apa pun yang telah anda buat dalam perhitungan anda. Laporan anda hendaknya dengan jelas memberi nasihat kepada Danang tentang faktor-faktor yang harus dipertimbangkan dalam keputusannya mengenai apakah akan memulai bisnis ini atau tidak.
 - (ii) Anda telah menyelesaikan tugas (i). Danang baru saja bergegas ke kantor anda untuk memberitahu anda dia telah menemukan dia dapat menyewa van selama tiga tahun dengan biaya Rp 3.000.000 per minggu. Biaya ini mencakup semua biaya layanan dan pemeliharaan dan termasuk ban. Akan tetapi, daud bertanggung jawab atas kerusakan apa pun yang diakibatkan oleh kelalaian kendaraan itu. Sebagai langkah keamanan dia pikir dia harus menyisihkan Rp 10.000.000 per tahun untuk faktor ini. Apa implikasi alternatif ini untuk Danang dan ide bisnisnya?
 - (iii) 'biaya unit menjalankan bisnis jatuh sebagai output meningkat'. Menilai pernyataan ini secara kritis.
5. Ada banyak klasifikasi biaya yang tersedia. Ini dapat mencakup, misalnya, klasifikasi berdasarkan jenis, oleh relevansi keputusan, dan oleh kontrol. Tujuan manajemen keuangan adalah untuk membantu manajer dan pembuat keputusan dalam suatu organisasi. Bahaslah hubungan antara klasifikasi biaya dan kebutuhan manajer dan pembuat keputusan dalam konteks kritis.
6. Anda bekerja untuk NHS Trust. Kepercayaan mengelola tiga rumah sakit. Dua di antaranya, Triumph and BSA, adalah rumah sakit umum distrik, sementara yang ketiga, Norton, adalah rumah sakit dengan gaya cottage-hospital kecil. Kontrak layanan pembersihan untuk rumah sakit ini dikelola di rumah oleh layanan pembersihan pribadi. Target untuk kontrak pembersihan adalah breakeven

pendapatan dan pengeluaran. Kontrak itu membiarkan dua tahun yang lalu dan adalah karena untuk pembaharuan pada 1 April 2005 sehingga memiliki satu tahun untuk menjalankan.

Atas permintaan kepala bagian anda, anda memantau kinerja kontrak untuk tahun keuangan yang berakhir 31 maret 2004 dan telah memperoleh informasi berikut. (dalam poundsterling Inggris)

(1) data keuangan: pembayaran 2003/04

	Triumph	BSA	Norton
	£	£	£
Staff kebersihan - pay	66.320	79.500	39.000
Pajak karyawan	2.750	3.650	1.600
Biaya pension	3.750	7.240	1.250
Pengeluaran perjalanan	880	720	180
Bahan pembersih	42.250	56.530	36.390
Kontrak pembersih jendela (eksternal)	6.160	5.680	9.000
Jasa kontrak lainnya	800	1.210	1.980
Lain-lain	1.350	850	1.680
Perlengkapan			
	760	820	930

(2) data statistik

Area lantai (meter persegi)	110.000	125.000	27.250
Jumlah rata-rata pada ketersediaan staff bed	590	720	130

(3) informasi tambahan

(a) kreditor Sundry adalah:

	31 maret 2003	31 Maret 2004
	£	£
Triumph		
Perlengkapan	180	120
Bahan pembersih BSA	1.230	1.960
Pembersih kaca Norton	2.520	1.100
Bahan pembersih	2.440	3.690

(b) bahan pembersih yang dikeluarkan dari pusat toko belum termasuk dalam pembayaran sebagian (1) seperti yang dikeluarkan pada minggu terakhir maret 2004 dan departemen keuangan baru saja diinformasikan. Ini adalah isu kemenangan, £1.260; BSA, £1.140; Norton, £2.460.

(c) stok bahan pembersih di setiap rumah sakit pada akhir tahun adalah:

	31 maret 2003	31 Maret 2004
	£	£
Triumph	3.150	4.550
BSA	2.540	1.980
Nortom	1.000	1.110

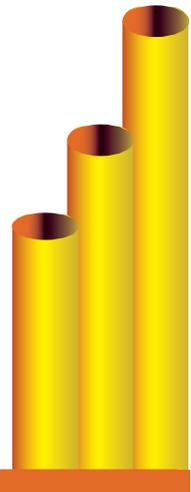
- (d) toko pusat biaya untuk mengelola bahan pembersih harus dibagi ke tiga rumah sakit dan telah dihitung sebagai 2003/04 pada £66.000. Tidak ada dasar yang disepakati untuk alokasi biaya ini ke tiga rumah sakit.
- (e) selama tahun 2003/2004 rumah sakit BSA menuntut agar kontrak peralatan pembersihan untuk biaya pemeliharaan dirundingkan untuk £600 per tahun pembayaran di muka pada 1 februari setiap tahun. Pembayaran ini termasuk dalam (1) di bawah layanan kontrak lainnya. Kontrak tersebut diperbarui setiap tahun sekarang telah ditandatangani.
- (f) bonus yang menonjol sehubungan dengan BSA dan Norton di 31 maret 2004 adalah 1,5% gaji yang dibayar pada tahun itu. Ini tidak berpengaruh pada biaya yang berhubungan dengan gaji lain.
- (g) biaya pengawasan manajemen oleh pengawas kebersihan adalah £18.000 termasuk overheads.
- (h) waktu staf untuk layanan keuangan yang disediakan oleh departemen keuangan belum dikenakan biaya untuk kontrak pembersihan dan harus dialokasikan ke setiap rumah sakit berdasarkan luas lantai. Biaya yang dihitung oleh departemen keuangan adalah £20.000 untuk layanan ini. Ini sebagian berdasarkan karya yang dibuat pada tahun ini dalam mempersiapkan tawaran untuk pembaruan (£10.000) kontrak pada 1 April 2005. Akan ada lebih banyak pekerjaan di tahun keuangan berikutnya untuk mempersiapkan latihan pengurangan karyawan.
- (i) membersihkan rumah sakit tidak membutuhkan peralatan modal.
- (j) nilai kontrak pembersihan adalah £530.000. Hal ini tidak dipecah oleh rumah sakit individu.

Sebagai seorang akuntan manajemen yang bekerja untuk kepercayaan anda telah diminta untuk mempersiapkan laporan tentang layanan pembersihan.

1. Sertakan pernyataan yang menunjukkan biaya pembersihan untuk setiap rumah sakit dibandingkan dengan harga tender.
2. Bahaslah biaya pembersihan yang relatif untuk setiap rumah sakit dan uraikan kemungkinan alasannya variasi-variasi di antaranya.
3. Komentari faktor-faktor kualitatif apa pun yang anda yakini relevan. (iv) buatlah rekomendasi yang sesuai berdasarkan analisis anda dalam konteks 2003/04 dan latihan pemulihan yang dijadwalkan pada tahun 2005/06.



BIAYA PRODUK DAN JASA



Tujuan Utama Pembelajaran

Pada saat anda telah selesai mempelajari bab ini, anda harus bisa:

- Menerapkan alokasi dan pembagian biaya overhead dengan cara tradisional;
- Menentukan tingkat absorpsi udara;
- Memanfaatkan kecepatan demikian untuk menentukan biaya produk dan jasa serta nilai penutupan persediaan;
- Mengevaluasi secara kritis biaya - biaya demikian;
- Mengevaluasi kontribusi untuk kegiatan — biaya yang berdasarkan untuk biaya produk dan jasa;
- Menggunakan pendekatan biaya marginal untuk biaya produk, jasa, dan inventaris.

Pendahuluan

Awalnya dalam bab ini kita akan memikirkan diri kita sendiri dengan Total biaya penyerapan (*Total Absorption Costing / TAC*). Ini adalah sistem untuk menentukan biaya penuh produk dan jasa. Seluruh biaya produk terdiri dari biaya langsung dan sebagian biaya tidak langsung. Untuk mencapai biaya penuh, sejumlah tahap harus dilakukan, sebagai berikut:

1. Semua biaya dibagi menjadi biaya langsung dan biaya tidak langsung. Biaya langsung (terutama bahan langsung dan tenaga kerja langsung) ditelusuri langsung ke produk pribadi.
2. Biaya tidak langsung pabrik dibagi ke pusat-pusat biaya.
3. Total biaya pusat biaya departemen layanan dibagi ke pusat-pusat biaya produktif.
4. Tingkat absorpsi overhead yang dianggarkan dihitung untuk setiap pusat biaya produksi.
5. Tingkat absorpsi anggaran belanja diterapkan pada produk dan jasa untuk membantu dalam menghitung biaya penuh produk atau jasa.

Tabel 3.1 Contoh pada produksi dan overhead lainnya

Overhead Produksi	Overhead lainnya
Pendapatan mandor	Biaya pemasaran
Pendapatan mandor pabrik	Pendapatan kantor ketua
Depresiasi pada perlengkapan pabrik	Piutang yang buruk
Biaya pemanasan pabrik	Biaya keuangan
Penyewaan pabrik	Penyewaan kantor ketua

Alokasi dan Pembagian Overheads ke Pusat Biaya

Semua biaya dapat dibagi menjadi biaya langsung dan tidak langsung. Biaya langsung dapat ditelusuri ke setiap unit keluaran, dan mencakup benda-benda seperti bahan langsung, tenaga kerja langsung dan pengeluaran langsung. Biaya tidak langsung mewakili semua biaya lainnya. Mereka juga dikenal sebagai biaya overhead. Mereka mungkin berhubungan dengan produksi atau mereka mungkin dari sifat yang lebih umum. Contoh diperlihatkan dalam tabel 3.1.

Kami hanya peduli dengan biaya langsung dan produksi yang lebih tinggi dalam menghitung biaya penuh produk dan jasa karena biaya ini secara khusus berhubungan dengan produksi. Atasan lainnya tidak dikenakan biaya untuk setiap produk tetapi, sebaliknya, dikenakan ke account keuntungan dan kerugian untuk tahun.

Biaya produksi dialokasikan dan dibagi ke pusat biaya produksi. Contoh pusat biaya produksi adalah departemen mesin, departemen perakitan, departemen finishing, administrasi produksi, dan pemeliharaan. Alokasi biaya terjadi ketika ada hubungan yang jelas antara overhead dan departemen tertentu. Apportionment terjadi ketika link jelas tidak ada dan setiap departemen dikenakan dengan bagian yang wajar overhead. Misalnya, jika departemen perakitan menyewa mesin tertentu, maka biaya sewa dapat dialokasikan langsung ke departemen perakitan. Bandingkan ini dengan biaya penghangat pabrik; Biaya pemanas departemen perakitan tidak dapat diidentifikasi secara terpisah. Dalam situasi ini, biaya pemanas dibagi ke departemen dan departemen perakitan akan dikenakan biaya dengan bagian dari total biaya pemanas. Contoh tentang landasan apportionment disediakan dalam tabel 3.2.

Kita sekarang dapat mempertimbangkan penerapan pemikiran seperti itu untuk biaya informasi. Tabel 3.3 memberikan informasi yang berhubungan dengan sebuah pabrik yang memproduksi tabel. Pabrik ini memiliki empat pusat biaya. Tabel dikerjakan secara fisik di dua pusat biaya ini, departemen perakitan dan departemen finishing. Ini disebut 'pusat biaya produksi'. Dua pusat biaya lainnya menyediakan layanan untuk kedua pusat biaya produksi. Ini adalah departemen pemeliharaan dan departemen administrasi pabrik. Ini disebut 'layanan pusat biaya'. Karena pusat biaya layanan menyediakan manfaat bagi pusat biaya produksi, yang kemudian akan diperlukan untuk menanggung biaya pusat biaya layanan.

Tabel 3.2

Overhead produksi	Kemungkinan berbasis pembagian porsi
Pembayaran mandor	Jumlah karyawan di setiap pusat biaya, karena beban kerja mandor cenderung dipengaruhi oleh jumlah karyawan di setiap pusat biaya. Selain itu, seorang mandor mungkin dituntut untuk memperkirakan jumlah waktu yang diambil oleh tiap-tiap pusat biaya.
Depresiasi peralatan	Ini dapat didasarkan pada biaya, atau nilai diturunkan, dari setiap peralatan di pusat-pusat biaya yang berbeda. Alasan untuk melakukan hal ini adalah bahwa depresiasi umumnya berkaitan dengan biaya aset. Hal-hal lain yang sama, semakin mahal aset, semakin besar biaya penyusutan.
Heating pabrik	Pembagian ini mungkin didasarkan pada luas lantai atau volume setiap pusat biaya karena faktor-faktor ini cenderung menentukan jumlah pemanas yang dibutuhkan oleh setiap pusat biaya.
Sewa pabrik	Ini biasanya dibagi berdasarkan lantai dari setiap pusat biaya.
Listrik pabrik	Ini dapat dibagi berdasarkan jumlah mesin di setiap pusat biaya, tetapi pendekatan yang lebih canggih adalah untuk mencatat persyaratan daya dari setiap mesin dan memungkinkan untuk ini dalam apportionment.
Upah tidak langsung	Pembagian dapat berkaitan dengan jumlah jam kerja langsung di setiap pusat biaya, atau jumlah karyawan tidak langsung di setiap pusat biaya. Jika ada karyawan tidak langsung paruh waktu, perlu mempertimbangkan karyawan yang setara penuh.

Tabel ini menunjukkan biaya yang dikeluarkan oleh pabrik dan menyediakan informasi finansial dan statistik yang berkaitan dengan pusat-pusat biaya yang akan memungkinkan kita mengalokasikan dan membagi produksi ke empat pusat biaya. Seperti yang dapat dilihat di tabel 3.3, total biaya pusat biaya layanan harus dibagi rata kepada masing-masing dari kedua departemen produksi.

Kami sekarang telah menetapkan biaya tidak langsung dan juga landasan yang harus digunakan untuk mengalokasikan dan membagi mereka ke empat pusat biaya. Hal ini dilakukan dengan menggunakan lembar analisis atas kepala. Lembar analisis overhead yang selesai untuk tahun 2005 ditampilkan masuk.

Tabel 3.3 Data dasar pembagian

Biaya tidak langsung	Biaya £	Dasar pembagian secara adil	Departemen Produksi		Departemen Layanan		Total
			Assembly	Finishing	Perbaikan	Admin.	
Manajer Pabrik	35.000	Jumlah karyawan	15	10	5	5	35
Mandor	70.000	Jumlah karyawan	15	10	5	5	35
Gaji tidak langsung	56.000	Alokasi	£37.500	£16.250	£8.000	£8.000	£56.000
Depresiasi	25.000	Nilai pesanan pada penanaman dan permesinan	£200.000	£30.000	£20.000		£250.000
Pemanasan	15.000	Area lantai (meter persegi)	50	50	20	30	150
Power	8.000	Jumlah mesin	6	1	1		8
Sewa Pabrik	7.500	Rata-rata untuk setiap departemen produksi	50	50	20	30	150
Departemen jasa							
Total	216.500						

Tabel 3.4. Dapat dilihat bahwa biaya tidak langsung dari £216.500 telah dibagi ke empat pusat biaya, dengan total dari kepala pusat biaya yang ditampilkan di kaki setiap kolom. Pada tahap ini satu harus memeriksa bahwa total keseluruhan menambahkan ke total biaya di kolom kedua. Apportionment sekunder kemudian dilaksanakan dengan biaya dari dua pusat biaya layanan reapporke pusat biaya produksi.(dalam poundsterling Inggris)

Tabel 3.4 Analisis anggaran overhead selama tahun 2005

Biaya	£	Dasar pembagian secara adil	Pusat biaya produksi		Pusat biaya jasa	
			Assembly	Finishing	Perbaikan	Admin.
Manajer pabrik	35.000	Karyawan pabrik	15.000	10.000	5.000	5.000
Mandor	70.000	Karyawan pabrik	30.000	20.000	10.000	10.000
Gaji tidak langsung	56.000	Alokasi	23.750	16.250	8.000	8.000
Depresiasi	25.000	Nilai pesanan	20.000	3.000	2.000	
Pemanasan	15.000	Area lantai	5.000	5.000	2.000	3.000
Power	8.000	Mesin	6.000	1.000	1.000	
Sewa	7.500	Area lantai	2.500	2.500	1.000	1.500
Sub-Total	216.500		102.250	57.750	29.000	27.500
Porsi pada pemeliharaan		Rata-rata	14.500	14.500	-29.000	
Porsi pada administrasi		Rata-rata	13.750	13.750		-27.500
Total	216.500		130.500	86.000		

Kami sekarang telah menyelesaikan tahap 3 dan membagi bangunan percetakan dengan dua pusat biaya produksi, perakitan dan finishing. Dalam hal ini, departemen dinas melakukan pekerjaan sematamata untuk departemen produksi, perakitan dan finishing, sehingga biaya departemen dinas dibagikan secara langsung. Akan ada kasus-kasus ketika departemen pelayanan bekerja untuk satu sama lain, dan ini meningkatkan kompleksitas analisis.

Pada tahap berikutnya, tahap 4, tingkat absorpsi overhead yang dianggarkan dihitung untuk masing-masing pusat biaya produksi. Di perusahaan ini, seperti yang diperlihatkan tabel 3.5, faktor utama untuk pro-duksi dalam perakitan adalah mesin, sedangkan faktor utama dalam menyelesaikan adalah tenaga kerja langsung. Dengan demikian, jam mesin akan digunakan untuk menyerap benturan pada perakitan dan jam kerja langsung (*Direct Labour Hours / DLH*) pada saat perampungan. Setiap basis absorpsi dipilih karena relatif pentingnya jam mesin atau jam kerja kerja di setiap pusat biaya. Kegiatan tahunan yang dianggarkan dalam tabel 3,5 sekarang akan membentuk dasar absorpsi overhead di setiap pusat biaya, sebagaimana terlihat dalam tabel 3.6.

Tabel 3.5 Aktivitas anggaran tahunan

Assembly	Finishing
2.500 DLH	5.600 DLH
6.000 jam mesin	200 jam mesin

Pada tahap 5, biaya overhead dari departemen akan dimasukkan ke dalam produk menggunakan tingkat absorpsi anggaran ini. Seperti yang kita lihat di awal bab ini, biaya produk terdiri dari biaya langsung dan biaya tidak langsung. Informasi tentang dua produk ditunjukkan di tabel 3,7. Dengan menggunakan informasi ini, kita dapat menghitung biaya penuh setiap produk dengan menambahkan biaya langsung saham pabrik di atas kepala dengan menghitung tingkat absorpsi anggaran dan informasi mengenai jam untuk setiap produk. Ini dirangkum dalam tabel 3.8.

Tabel 3.6 Tingkat absorpsi overhead

	Machining	Assembly
Anggaran Overhead £	130.500	86.000
Anggaran aktivitas (jam)	6.000	6.500
Tingkat anggaran absorpsi per jam	$\text{£}130.500/6.000 = \text{£}21.75$ per jam mesin	$\text{£}86.000/6.500 = \text{£}13.23$ per DLH

Tabel 3.7 Biaya langsung dan waktu produksi

	Produk A	Produk B
Biaya langsung	£23.50	£14.75
Jam mesin (machining)	4	4
DLH (assembly)	6	3

Tabel 3.8 Biaya penuh pada produksi A dan B

	Produk A	Produk B
Biaya langsung	23.50	14.75
Overhead		
Machining		
4 jam pada £21.75 per jam	87.00	87.00
Assembly		
6 DLH pada £13.23	79.38	
3 DLH pada £13.23		39.69
Total		
	£189.88	£141.44

Over- dan Under-Absorpsi pada Oberhead

Kami melihat di atas bahwa perhitungan tarif absorpsi overhead yang dianggung-hitung bagi kedua departemen perakitan dan finishing adalah langkah kunci dalam perhitungan 'biaya penuh'. Seperti yang kita lihat, ini dihitung sebagai:

$$\frac{\text{(Biaya departemen anggaran overhead)}}{\text{(Aktivitas anggaran departemen (Mesin waktu atau DLH)s)}}$$

Tingkat absorpsi normal dihitung sebelum awal tahun akuntansi. Seperti yang anda lihat, ini membutuhkan estimasi biaya dan estimasi kegiatan dan bertujuan untuk menyerap semua biaya dengan menerapkan tingkat absorpsi anggaran untuk produksi selama tahun. Namun, ini hanya akan terjadi jika angka yang sebenarnya adalah sama dengan angka anggaran. Namun, kesetaraan antara anggaran dan aktual tidak terjamin. Ini lebih dari kemungkinan bahwa biaya aktual akan berbeda dari biaya anggaran dan/atau aktivitas yang sebenarnya akan berbeda dari aktivitas anggaran. Dengan menggunakan departemen mesin untuk ilustrasi, dampak perbedaan antara anggaran dan aktual diilustrasikan di bawah.

Seperti yang telah kita lihat, tingkat absorpsi anggaran di departemen mesin untuk tahun 2005 adalah £21,75 per jam mesin. Selama Januari 2005 untuk departemen mesin yang kita miliki:

Jam mesin aktual = 480 jam
Biaya overhead aktual = £10.875

Kita sekarang dapat mempertimbangkan dampak hal ini pada absorpsi overheads di bulan Januari (lihat tabel 3.9).

Tabel 3.9 Absorpsi overhead pada Januari

Absorpsi overhead pada produksi	480 jam x £21.74 per jam	10.440
		£
Biaya overhead aktual		10.875
Under-absorpsi pada overhead		475

Under absorpsi (juga disebut di bawah pemulihan) dapat dilakukan hingga bulan depan, atau dialihkan ke rekening laba dan rugi bulanan. Selama tahun ini, beberapa bulan akan mengalami kurangnya absorpsi dan yang lainnya terlalu banyak absorpsi sehingga, mereka akan membatalkannya pada akhir tahun. Jika, pada akhir tahun, angka kumulatif adalah rendahnya absorpsi maka ini berarti bahwa laba perusahaan akan dikurangi sebagai overheads yang terlalu rendah yang tidak dapat dikenakan biaya untuk produk akan dikenakan sebagai biaya untuk keuntungan dan kerugian rekening bisnis. Sebaliknya, jika terjadi absorpsi berlebihan, yang akan mengimbangi biaya dalam rekening laba dan rugi.

Alasan Untuk Pertimbangan dan Absorpsi Overheads

Penilaian saham

Teknik TAC memastikan bahwa semua produksi, termasuk kerja yang sedang berlangsung, menuntun sebagian produksi di atas kepala. Untuk proses pengerjaan, jumlah overhead akan mencerminkan tingkat penyelesaian produk. Menutup saham dinilai dengan biaya penuh, termasuk biaya langsung dan bagian produksi di atas. Salah satu konsekuensinya adalah bahwa sebagian biaya overhead dari satu periode akuntansi ditransfer melalui penutupan saham ke dalam periode akuntansi berikut. Teknik ini diterima oleh otoritas perpajakan dan diterima dalam laporan keuangan sebagai metodologi yang diterima untuk valuasi penutupan saham dan bekerja dalam proses.

Biaya produk

Proses ini mengidentifikasi biaya penuh produk dan ini sendiri memungkinkan penghitungan profitabilitas produk dengan membandingkan harga penjualan dengan biaya penuh ini, mengabaikan biaya nonmanufaktur dari perusahaan. Biaya produksi juga dapat menjadi dasar untuk menentukan harga produk.

Pengendalian biaya

Pembagian biaya dan reapportionment awalnya dilakukan pada tahap penganggaran. Dengan demikian, mereka membuat manajer pusat biaya produksi dan jasa tanggap terhadap biaya yang dianggarkan pada tahap awal. Memang, proses pengangkatan anggaran yang lebih tinggi memaksa para manajer untuk meninjau biaya-biaya ini sebelum mereka diintegrasikan ke dalam anggaran untuk perusahaan. Dengan demikian hal itu seharusnya membantu para manajer dalam mengendalikan anggaran mereka sendiri.

Justifikasi untuk penggantian biaya

Beberapa kegiatan yang didanai pemerintah yang tidak memadai berkaitan dengan langit-langit-langit dana hingga biaya penuh kegiatan yang didanai. Proses untuk menghitung biaya penuh perlu diverifikasi dan mampu diekspos pada pemeriksaan audit. Sebagai tambahan, sistem absorpsi /absorpsi meletakkan jejak audit yang jelas dari koleksi biaya hingga absorpsi biaya ke produk. Ini adalah proses yang diterima dan dipahami dengan baik.

Overhead Produksi Merupakan Product-Related

Ada yang berpendapat bahwa produk tidak dapat diproduksi kecuali headheads dikeluarkan. Memang, asumsi dasarnya adalah bahwa beban produksi dipandang sebagai kerugian produk sama dengan kerugian langsung. Memang, satu-satunya alasan untuk memiliki kelebihan beban adalah untuk memproduksi produk yang tidak dijual dan memperoleh keuntungan.

Kritik Tentang Apportionment dan Absorpsi

Kita mengidentifikasi empat kritik berikut:

- Akurasi biaya produk dihitung di bawah biaya absorpsi sangat dicurigai. Ini adalah akibat dari cara yang agak sewenang-wenang dari biaya untuk pusat biaya. Mengubah dasar apportionasi untuk biaya overhead satu akan mengubah total biaya departemen dan, oleh karena itu, tingkat absorpsi anggaran dan, tentu saja, biaya penuh produk. Selanjutnya bahwa praktik menggunakan biaya produk sebagai dasar untuk membangun harga produk itu sendiri adalah cacat karena biaya produk itu sendiri merupakan hasil dari proses apportionasi biaya lebih atau kurang bersifat sewenang-wenang.
- Dalam ilustrasi di atas, kami telah menggunakan berbagai metode untuk masing-masing menyerap bahan dasar perakitan dan pembuatannya. Hal ini lebih akurat daripada, katakanlah, menggunakan satu angka keseluruhan; Misalnya, pembagian produksi secara total bergantung pada jam kerja langsung sehingga:

$$\frac{(\text{Biaya overhead})}{(\text{Jam tenaga kerja langsung})} = \frac{£216.500}{9.000} = £24.05 \text{ per DLH}$$

- Nilai restrukturisasi per kapita dari £24,05 merupakan kenaikan yang signifikan atas tingkat layanan masyarakat sebesar £13,23 per DLH. Sebuah penelitian oleh Drury dan Tayles (2000) menemukan bahwa hanya sedikit sekali perusahaan di Inggris yang memiliki tingkat tanaman yang luas untuk menyerap sorotan.
- Sistem ini menggunakan rata-rata luas untuk menyebarkan biaya atas produk. Kesewenangan dalam proses ini dapat mengakibatkan kerugian produk atau kerugian yang berlebihan. Dalam mengurangi biaya produk menguras sumber daya yang relatif tinggi tetapi dilaporkan memiliki biaya total yang relatif rendah. Biaya yang berlebihan menyiratkan bahwa konsumsi sumber daya produk jauh lebih rendah daripada biaya yang dilaporkan. Selanjutnya dalam bab ini kita membahas biaya aktivitas, yang mungkin menawarkan cara untuk memperbaiki sistem biaya. 4. Dalam jangka pendek, banyak perusahaan unggulan akan ditetapkan, dan biaya marginal menawarkan cara untuk menangani keputusan jangka pendek yang menyangkut biaya; Hal ini akan dibahas dalam bab ini.

Biaya Berbasis Aktivitas (*Activity Based Costing*)

Sistem biaya absorpsi telah berkembang dari pemikiran akuntansi biaya dan sistem yang didirikan pada zaman Victoria. Dasar konseptual dan sistem yang bersekutu dengan ini didirikan dalam lingkungan industri di mana fitur-fitur berikut bersifat endemik: biaya tenaga kerja langsung dan biaya bahan langsung merupakan biaya pabrik yang dominan; Bagian atasnya relatif kecil; Biaya pemrosesan informasi sangat tinggi; Tidak ada kompetisi global yang intens; Ada tingkat otomatisasi rendah dan kisaran produk yang relatif terbatas. Sistem akumulasi biaya, yang dikembangkan untuk merakit biaya produk di lingkungan abad kesembilan belas, adalah biaya absorpsi total. Seperti yang telah kita lihat, mesin ini mengaitkan biaya langsung (tenaga kerja dan bahan) langsung ke produk dan kemudian membagi pabrik secara sistematis tetapi agak sewenang-wenang, dengan proporsi overheads yang biasanya mengikuti volume aktivitas tenaga kerja langsung dalam suatu produk. Filosofi dasarnya adalah bahwa produk tidak dapat dihasilkan tanpa menimbulkan overheads sehingga mereka harus menanggung bagiannya dari overheads; Kebanyakan puncaknya berhubungan dengan waktu (misalnya biaya sewa pabrik dan gaji mandor) jadi apportionment biasanya dikaitkan dengan waktu yang diambil oleh tenaga kerja untuk menghasilkan keluaran.

Akan tetapi, selama akhir abad kedua puluh biaya absorpsi semakin dikritik oleh para akademisi, misalnya Zimmerman (1979). Selama 20 tahun terakhir, kritik berikut telah dibuat:

- Telah ada distorsi sistematis terhadap biaya produk yang disebabkan oleh pengabaian metode produksi berbasis pengukuran yang tepat namun tidak tepat di atas kepala.
- Telah terjadi kurangnya visibilitas dan transparansi yang diberikan kepada bidang-bidang konsumsi yang semakin penting di atas kepala.
- Kepala-kepala non-pabrik telah diabaikan meskipun ini kompromi menandakan - cant unsur-unsur pengeluaran overhead.
- Membuat keputusan membutuhkan informasi biaya variabel, yang tidak dapat disediakan oleh sistem biaya tradisional.

Pada tahun 1987, Johnson dan Kaplan menerbitkan a mani work, *Lost: The Rise and Fall of Management Accounting*. Mereka menunjukkan dua perubahan besar lingkungan yang gagal diatasi oleh pemikiran manajemen keuangan tradisional. Yang pertama adalah pertumbuhan yang fenomenal dalam nilai

produksi overheads yang disebabkan oleh faktor-faktor seperti investasi dalam otomatisasi dan riset dan pengembangan. Seiring dengan bertambahnya jumlah itu, biaya tenaga kerja langsung telah menyusut dan umumnya hanya sebagian kecil dari biaya overhead. Sekarang lebih jelas daripada sebelumnya bahwa tenaga kerja langsung mewakili dasar yang tidak memadai untuk pembagian overheads. Faktor kedua adalah meningkatnya persaingan ekonomi dunia. Agar dapat bersaing secara efektif, perusahaan sering kali mengadopsi praktek yang mana biaya produk tradisional tidak bisa bekerja.

Misalnya, perusahaan-perusahaan umumnya memenuhi kebutuhan niche dengan produksi singkat berjalan dan produksi yang sama secara umum diatur ulang untuk model yang berbeda. Metodologi tradisional benar-benar tidak mampu menghasilkan biaya produk yang akurat dan mewakili di lingkungan ini. Namun hukuman untuk biaya yang tidak tepat dan dengan demikian secara tidak benar harga produk di pasar ini sangat parah. Johnson dan Kaplan (1987) mengusulkan cara berpikir yang berbeda mengenai biaya dan pengembangan metodologi yang disebut biaya berbasis kegiatan (ABC), yang akan mengatasi banyak kelemahan sistem tradisional.

Pekerjaan itu diterima dengan sangat baik di kalangan akademisi. Selain itu, perubahan lingkungan dalam ekonomi dunia seperti membangkitkan harapan bahwa para praktisi yang bertanggung jawab atas pengembangan dan penerapan sistem di dunia usaha akan menerimanya. Kritik akademik di masa lalu terhadap praktik akuntansi industri sering diabaikan karena penilaian yang dianggap tidak relevan dari penelitian akademis oleh akuntan yang menjalankan. Akan tetapi, dalam kasus ini, koneksi komersial rumah akademis Johnson dan Kaplan (1987) adalah seperti menempatkan proposal di pusat pemikiran perusahaan. Keduanya berbasis di Harvard Business School, yang berhubungan dengan pengembangan strategis di beberapa perusahaan terbesar di Amerika Serikat. Selain itu, banyak gagasan dari ABC dapat dihubungkan dengan strategi komparatif korporasi yang diterima secara universal yang dikembangkan dan diartikulasi oleh Michael Porter (1985) di Harvard.

Biaya Absorpsi

Tabel 3.1 Biaya absorpsi dan perbandingan ABC

Biaya Absorpsi				
Total biaya overhead, misalnya	Penggesahan pada departemen pabrik	Departemen	Absorpsi dengan DHL atau jam mesin	Biaya produk
Sewa		Machining	Jam mesin	
Power, dan lain-lain		Assembly	Jam tenaga kerja	
ABC				
Total biaya overhead, misalnya	Koleksi menurut aktivitas	Biaya aktivitas pools misalnya	Tingkat biaya pengemudi, misalnya	Biaya produk
Biaya staff		Pembelian bahan mentah	Biaya per pesanan pembelian	
Biaya peralatan		Set-up mesin	Biaya per set-up	
Power dan lain-lain		Produk mesin	Biaya per jam mesin	

Tinjauan

Beberapa perbedaan kunci antara sistem biaya absorpsi tradisional dan ABC disorot dalam gambar 3.1. Dalam biaya absorpsi, seperti yang telah kita lihat, biaya overhead dibagi ke departemen produksi. Biasanya akan ada beberapa dari ini. Di pihak lain, dalam ABC, kegiatan yang mendukung produksi

pertama kali didefinisikan; Akan ada sejumlah ini. Biaya setiap kegiatan dikumpulkan ke dalam kolam biaya kegiatan yang mewakili biaya untuk kegiatan yang ditentukan selama satu tahun. Kegiatan mencakup: mengatur mesin (khawatir menyiapkan mesin untuk produksi); Biaya order (biaya memesan bahan mentah); Dan inspeksi (biaya kualitas kontrol). Biaya dapat digolongkan ke dalam kegiatan pendukung dan kegiatan proses produksi. Kegiatan sebelumnya mencakup biaya inspeksi dan pemesanan pembelian. Kegiatan yang terakhir mencakup perakitan, machin dan finishing, dan ini mungkin bersinonim dengan departemen produksi. Dalam absorpsi biaya biaya layanan dukungan biasanya dibagi ke departemen produksi dan digabungkan dengan semua biaya lainnya, sedangkan dalam ABC mereka berdiri sendiri dan dialokasikan secara terpisah sebagai biaya produk.

Biaya absorpsi biasanya menggunakan satu atau dua basis untuk menyerap overheads, yaitu jam WLH atau jam mesin. Di ABC, di sisi lain, akan ada berbagai driver biaya yang berbeda. Mengemudi dengan biaya adalah faktor - faktor yang menyebabkan biaya kegiatan meningkat; Sambungan sebab akibat langsung tak ada dalam biaya absorpsi . Contoh driver biaya diperlihatkan dalam tabel 3.10.

Tabel 3.10 Cost pool dan biaya pengemudi

Activity cost pool	Biaya Pengemudi
Pembelian bahan mentah	Jumlah pembelian pesanan
Biaya set-up mesin	Jumlah set-up
Biaya pada produk mesin	Jumlah jam mesin
Biaya inspeksi	Jumlah inspeksi yang dikeluarkan

Setiap pengemudi akan diasosiasikan dengan tarif pengemudi biaya yang akan digunakan untuk menghitung jumlah biaya sumber daya kolam kegiatan yang akan dikenakan pada setiap baris produk. Sebuah kecepatan penggerak biaya dihitung oleh:

$$\frac{\text{Biaya aktivitas cost pool}}{\text{Jumlah biaya pengemudi untuk aktivitas}}$$

Ilustrasi

Eiger Ltd. membuat dua model yang berbeda dari kapak es menggunakan pabrik dan peralatan yang sama. Mereka adalah orang yang populer, kapak pasar massal, dan pakar, untuk pendaki gunung yang berpengalaman. Produksi per tahun di atas £92.000 telah dianalisis lebih dari lima kegiatan seperti yang diperlihatkan di tabel 3,11. Driver biaya telah diidentifikasi dan dihitung dan tarif sopir biaya telah dihitung. (dalam poudsterling Inggris)

Tabel 3.11 Overhead produksi tahunan untuk Eiger ice axes

Aktivitas	Activity cost pool	Biaya pengemudi	Jumlah pada biaya pengemudi	Tingkat biaya pengemudi
	£			£
Penjadwalan produksi	15.000	Jumlah pada pengerjaan produksi	50	£300 per proses pengerjaan produksi

Pembelian bahan mentah	16.500	Jumlah pada pembelian pesanan	110	£150 per pembelian pesanan
Bahan set-up	18.000	Jumlah pada set-up	180	£150 per set up
Produk mesin	24.000	Jam mesin	8.000	£150 per jam mesin
Quality control	18.500	Jumlah pada inspeksi	370	£150 per inspeksi
Total biaya	92.000			

Selama tahun Eiger LTD berencana untuk membuat 3000 dari model populer dan 1000 dari ahli. Produksi pakar jauh lebih rumit dan itu diproduksi dalam batch yang lebih kecil dan dalam jangka produksi yang lebih pendek. Populer membutuhkan 1 jam dan 40 menit waktu mesin per produk, sementara ahli membutuhkan 3 jam. Biaya langsung per kapak es adalah sebagai berikut:

Jumlah tahunan pengemudi biaya dibagi antara dua baris produk seperti yang diperlihatkan di tabel 3.12.

	Popular	Expert
	£	£
Tenaga kerja langsung	8	12
Bahan langsung	12	15
	20	27

Tabel 3.13 Biaya berbasis aktivitas per ice axe

Biaya pengemudi	Total	Jumlah pada biaya pengemudi populer
Proses produksi	50	20
Pembelian pesanan	110	60
Set-up	180	70
Jam mesin	8.000	5.000
Quality control	370	120

Kita sekarang dapat menggunakan informasi tentang tarif pengemudi biaya dan jumlah pengemudi biaya dalam setiap baris produk untuk menghitung biaya yang berbasis kegiatan untuk satu populer dan satu kapak es ahli (lihat tabel 3.13)

Produk terlalu mahal dan terlalu murah

Dalam kritik kami mengenai biaya absorpsi yang kami uraikan bahwa hal itu dapat mengakibatkan beberapa produk menjadi terlalu mahal dibandingkan dengan konsumsi sumber daya mereka dan lain-lain terkait. ABC kemungkinan akan mengurangi kemungkinan hal ini karena itu adalah sistem yang jauh lebih halus. Dengan adanya Eiger Ltd, sistem biaya absorpsi menggunakan tarif mesin dan ini akan menjadi:

$$\text{Tingkat absorpsi produksi} = \frac{£92.000}{(8.000 \text{ jam @mesin})} = £11.50 \text{ per jam mesin}$$

Biaya total produk ialah biaya absorpsi dan perbandingan dengan biaya produk ABC terlihat di tabel 3.14. Ini — dan biaya yang berlebihan disebut sebagai subsidi silang. Kapak es populer adalah para ahli salib-subsidi karena mereka menanggung beberapa biaya yang terakhir, sebesar £2,92 per populer. Jika perusahaan menggunakan biaya produk untuk pengambilan keputusan, misalnya sebagai dasar untuk menentukan harga produk, maka di bawah biaya absorpsi para ahli mungkin akan dijual terlalu murah.

Tabel 3.14

Aktivitas	Tingkat biaya pengemudi	Popular		expert	
		Jumlah pada biaya pengemudi	Total biaya	Jumlah pada biaya pengemudi	Total biaya
		£		£	
Jadwal produksi	£300 per proses produksi	20	6.000	30	9.000
Pembelian bahan mentah	£150 per pembelian pesanan	60	9.000	50	7.500
Mesin set-up	£100 per set-up	70	7.000	110	11.000
Mesin produk	£3 per jam mesin	5.000	15.000	3.000	9.000
Quality Control	£50 per inspeksi	120	6.000	250	12.500
Total Biaya			£43.000		£49.00
Jumlah pada produksi ice axe			3.000		1.000
			£		£
Biaya overhead per ice axe			14.33		49.00
Tambahan biaya langsung			20.00		27.00
Total biaya per ice axe			34.33		76.00

Jenis Aktivitas Cost Pool

Cooper (1990) diklasifikasikan manufaktur kegiatan ke dalam empat tingkat yang berbeda:

- Aktivitas **"Unit-level"**. Ini dilakukan setiap kali unit produk atau layanan diproduksi. Mereka mengkonsumsi sumber daya secara langsung sebanding dengan produksi yang dihasilkan.

	Popular	Expert
	£	£
Overhead		
Popular £11.50 x 1.667 jam	17.25	
Expert £11.50 x 3 jam		34.50
Biaya langsung	20.00	27.00
Biaya produk menggunakan biaya absorpsi	37.25	61.50
Biaya produk menggunakan ABC	34.33	76.00
Overcosting absorpsi pada populer	2.92	
Undercosting absorpsi pada expert		14.50

Sebuah contoh diberikan oleh mesin berjalan biaya dengan driver biaya mesin jam sebagai peningkatan atau penurunan biaya disebabkan secara langsung dan proporsional oleh perubahan produksi.

- Aktivitas '**batch level**' Ini dilakukan setiap kali sejumlah besar barang dihasilkan — misalnya, setiap kali sebuah mesin dibuat untuk produksi yang berbeda. Kegiatan tingkat Batch tetap untuk semua unit dalam Batch tertentu dan harus rata - rata atas jumlah unit yang diproduksi untuk menghasilkan biaya per unit.
- Aktivitas '**pendukung produk**.' Hal-hal ini dilakukan agar produksi produk tertentu dapat dilakukan, misalnya, mempertahankan atau meningkatkan spesifikasi produk, atau desain produk. Biaya ini akan terjadi terlepas dari jumlah batch atau unit yang diproduksi.
- Aktivitas '**pendukung fasilitas**.' Ini diajukan agar, misalnya, pabrik dapat melakukan pembuatan, dan ini mencakup hal-hal seperti manajer pabrik dan sewa pabrik. Biaya tersebut tidak dapat ditelusuri hingga ke produk pribadi dan, dalam ABC, diperlihatkan sebagai pengurangan dari keuntungan produksi total bruto.

Manfaat dari ABC

Biaya produk

Seperti yang telah kita lihat, biaya yang diperoleh dengan ABC kemungkinan besar lebih akurat dalam mencerminkan konsumsi sumber daya yang mendasarnya daripada biaya absorpsi. Hal ini khususnya penting dalam suatu organisasi yang kompleks, dengan banyak produk yang beroperasi dalam berbagai pasar persaingan. Bhimani dan Piggott (1992) mendapati bahwa para manajer pabrik mendapati bahwa informasi ABC sangat berharga dalam memungkinkan mereka mengidentifikasi peluang pengurangan biaya di atas. Ada ringkasan artikel ini di akhir bab.

Pengambilan keputusan

Dapat dikatakan bahwa biaya produk sangat berharga untuk pengambilan keputusan. Meskipun biayanya mencakup beban-beban, para pejabat itu diperhitungkan menggunakan driver biaya yang didasarkan pada hubungan sebab-akibat antara kegiatan biaya renang dan sopir biaya yang terkait.

Manajemen berbasis aktivitas

ABC, melalui proses tanya biaya aktivitas dan identifikasi pengemudi biaya, dapat menuntun pada berbagai macam aplikasi. Ini mencakup identifikasi kapasitas cadangan dan pembinaan pengurangan biaya dengan membandingkan sumber-sumber yang diperlukan di bawah ABC dengan sumber-sumber yang saat ini tersedia. Ini menyediakan suatu landasan untuk pengembangan penganggaran berbasis kegiatan di mana hubungan sumber daya yang diidentifikasi oleh ABC digunakan untuk memproyeksikan persyaratan sumber daya di masa depan. Sebuah penelitian oleh Innes dan Mitchell (1995) di Inggris melaporkan bahwa aplikasi manajemen biaya dari ABC oleh perusahaan-perusahaan mengungguli aplikasi biaya produksi.

Organisasi layanan

Organisasi-organisasi ini, seperti bank, rumah sakit dan departemen pemerintah, memiliki karakteristik yang sangat berbeda dari perusahaan manufaktur. Organisasi layanan hampir tidak memiliki biaya langsung, sebagian besar biayanya overheads dan mereka tidak memegang saham pelayanan sebagai layanan dikonsumsi ketika layanan diproduksi. Biaya absorpsi secara umum dianggap tidak pantas untuk

organisasi-organisasi ini, sedangkan ABC menawarkan potensi manfaat dari peningkatan pengambilan keputusan dan manajemen biaya. Drury dan Tayles (2000), dalam sebuah survei di Inggris, menemukan bahwa 51% dari organisasi keuangan dan layanan yang disurvei telah menerapkan ABC, dibandingkan dengan hanya 15% organisasi manufaktur.

Sebuah peran yang ditingkatkan untuk akuntan manajemen

Manajemen yang berbasis ABC dan aktivitas memungkinkan akuntan manajemen memainkan bagian kunci dalam memaksimalkan nilai dari sumber daya karena tingkat pemahaman tentang aktivitas kunci dan biaya informasi

Masalah dengan ABC

- Kegiatan pendukung produk dan produksi perlu rata-rata untuk mencapai biaya produk. Hal ini memberikan kesan yang keliru bahwa ada hubungan langsung antara perubahan marjinal dan biaya ini.
- Sistem ini lebih rumit daripada biaya absorpsi dan lebih mahal untuk beroperasi. Butuh waktu bertahun-tahun untuk mengembangkannya. Semua perusahaan harus mempertimbangkan biaya dan keuntungan dari ABC, dan untuk perusahaan kecil khususnya biayanya dapat melebihi manfaatnya.
- Hopper et al. (2003) memperingatkan bahayanya mengimplementasikan praktik manajemen keuangan barat di negara-negara yang kurang maju. Ada ringkasan dari artikel di akhir bab ini.

Biaya Marjinal Atau Variabel

Biaya marjinal didasarkan pada perbedaan biaya menjadi dua kelompok, biaya variabel dan biaya tetap. Seperti yang anda pelajari di bab 2, biaya variabel diasumsikan untuk bervariasi secara langsung sesuai dengan keluaran dalam jangka pendek. Contohnya adalah bahan bakar untuk kendaraan bermotor dan biaya bahan langsung. Biaya tetap konstan di atas berbagai tingkat kegiatan untuk jangka waktu tertentu, dan mereka tidak terpengaruh oleh perubahan keluaran. Contohnya adalah biaya sewa gedung dan gaji manajer. Biaya marjinal berasumsi bahwa: biaya variabel adalah biaya terkait dengan produk karena berbeda karena produksi meningkat atau menurun, dan bahwa biaya tetap adalah berdasarkan waktu karena berkaitan dengan periode akuntansi yang spesifik.

Kontribusi

Konsep kontribusi adalah penting untuk biaya marjinal. Kontribusi didefinisikan sebagai menjual harga kurang biaya variabel. Jika produksi dan penjualan keduanya diharapkan menjadi 5.000 dalam periode dan penjualan harga adalah £15, biaya variabel adalah £9 dan biaya tetap £24.000 kemudian:

	Per unit	Total
	£	£
Penjualan	15	75.000
Biaya variabel	9	45.000
Kontribusi	6	30.000
Biaya tetap		24.000
Net Profit		6.000

Seperti yang terlihat, kontribusi tidak mewakili keuntungan karena kita harus mempertimbangkan biaya tetap operasi. Kami dapat menganggap kontribusi sebagai kontribusi untuk biaya tetap dan keuntungan bersih organisasi. Dalam rangka untuk menghasilkan laba, kontribusi harus melebihi biaya tetap periode.

Break-Even dan Target Kontribusi

Kontribusi unit dapat digunakan untuk mengidentifikasi hasil akhir — bahkan dari perusahaan. Breakeven adalah situasi di mana sebuah perusahaan tidak membuat keuntungan atau kerugian. Saat jeda — bahkan total kontribusi akan sama dengan total biaya tetap dan kita dapat menemukan tingkat penjualan yang cukup mudah melalui rumus berikut:

$$\text{Break-even} = \frac{\text{Biaya tetap}}{\text{Kontribusi per unit}} = \frac{£24.000}{6} = 4.000 \text{ unit}$$

Ketika 4000 unit dijual, kontribusi akan berjumlah (4000 total £6 =) £24.000, yang sama dengan total biaya tetap.

Dalam perpanjangan dari ini, kontribusi unit juga memungkinkan identifikasi jumlah unit penjualan yang diperlukan untuk mendapatkan keuntungan target. Dalam hal ini total kontribusi harus sepenuhnya menutupi biaya tetap dan mendapatkan keuntungan target. Jika perusahaan dalam kasus ini menginginkan keuntungan bersih £12.000 maka jumlah unit yang harus diproduksi dan dijual diberikan oleh rumus berikut:

$$\begin{aligned} \text{Unit yang dibutuhkan} &= \frac{\text{Biaya tetap dan target profit}}{\text{Kontribusi per unit}} = \frac{£24.000 + £12.000}{6} \\ &= 6.000 \text{ unit} \end{aligned}$$

Pernyataan berikut menunjukkan bahwa keuntungan bersih dari £12.000 akan diperoleh jika 6.000 unit diproduksi dan dijual:

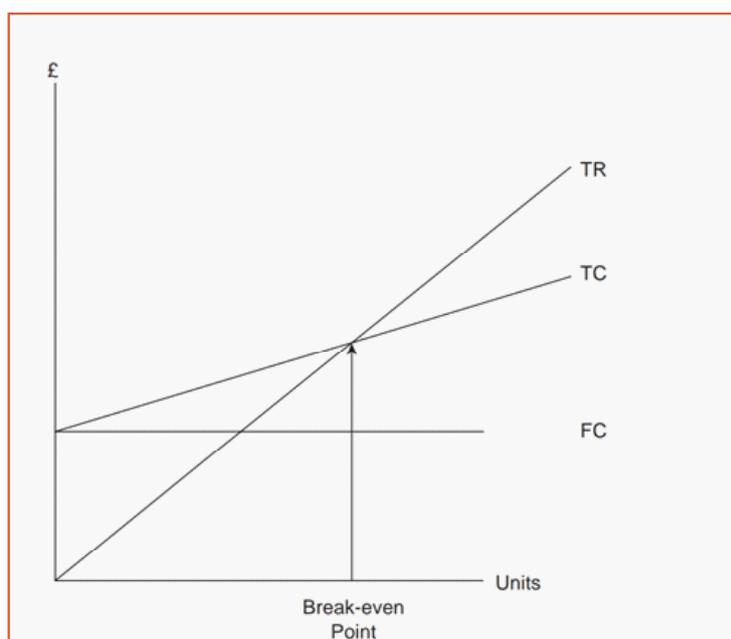
	Per unit	Total
	£	£
Penjualan (6.000 unit)	15	90.000
Biaya variabel (6.000 unit)	9	54.000
Kontribusi (6.000 unit)	6	36.000
Biaya tetap		24.000
Net profit		12.000

Margin Keamanan

Batas keamanan adalah perbedaan antara keluaran beranggaran (atau aktual) dan keluaran terkini — bahkan. Jadi, dengan 6000 unit keluaran margin keselamatan adalah 2000 unit. Keluaran dapat jatuh oleh 2000 unit sebelum jatuh rusak — bahkan pada 4000 unit.

Batas keamanan juga dapat dinyatakan dalam istilah persentase:

$$\frac{\text{Keamanan margin}}{\text{Anggaran hasil}} \times 100 = \frac{2.000 \text{ unit}}{6.000 \text{ unit}} = 33 \%$$



Tabel 3.2 Diagram break-even point

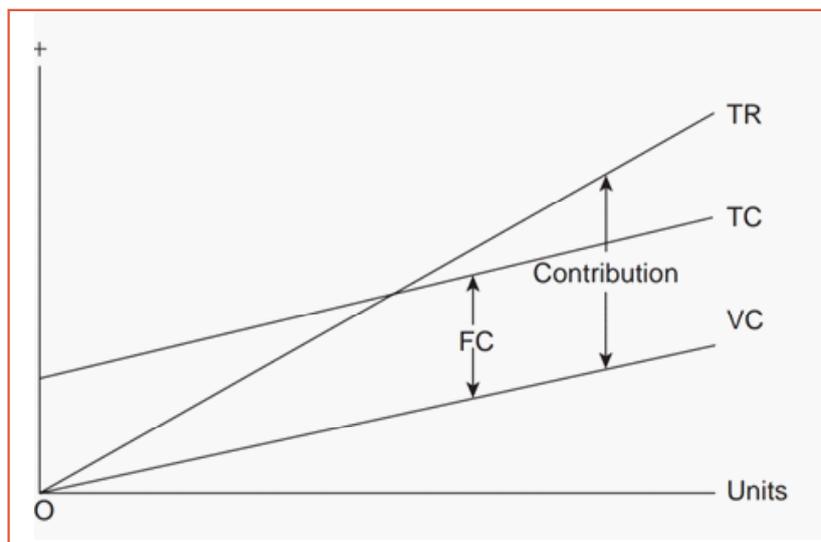
Diagram Break-even point

Hubungan antara pendapatan, biaya variabel dan biaya tetap dapat diringkas dalam diagram berhenti, seperti yang ditunjukkan dalam gambar 3.2. Ini menunjukkan titik putus di mana jumlah pendapatan (TR) setara dengan total biaya (TC, pada 4000 unit dalam contoh kita). Biaya Total mewakili jumlah biaya variabel dan biaya tetap (FC) di semua tingkat keluaran. Ada beberapa asumsi kunci yang mendukung pembangunan diagram putus dan putus. Yang paling penting dari semua ini adalah asumsi linearitas, yaitu bahwa biaya variabel dan pendapatan penjualan konstan per unit keluaran dan dapat diwakili oleh garis lurus. Dalam gambar 3.2 itu juga mengasumsikan bahwa biaya tetap berada pada tingkat yang sama di seluruh kisaran kegiatan. Bab sebelumnya membahas biaya tetap, dan ini dapat dengan mudah mengakomodasi di dalam diagram.

Organisasi-organisasi ini, seperti bank, rumah sakit dan departemen pemerintah, memiliki karakteristik yang sangat berbeda dari perusahaan manufaktur. Sebuah organisasi layanan hampir tidak memiliki tanggung jawab langsung, banyak dari itu overheads dan mereka tidak memegang saham layanan yang dikonsumsi ketika layanan yang diproduksi. Biaya absorpsi umumnya dianggap tidak pantas bagi organisasi-organisasi ini, sementara ABC menawarkan manfaat potensial dari pengambilan keputusan dan manajemen biaya yang meningkat. Drury dan Tayles (2000), dalam sebuah survei di Inggris, menemukan bahwa 51% organisasi keuangan dan layanan yang disurvei telah menerapkan ABC, dibandingkan dengan hanya 15% organisasi manufaktur.

Asumsi kesesuaian fungsi biaya dan pendapatan mungkin dianggap sebagai tumit Achilles pada grafik putus. Akan tetapi, konsep 'lingkup yang relevan' itu penting di sini. Ini menyatakan bahwa seorang manajer tidak akan tertarik pada seluruh kisaran diagram putus, tetapi di area yang relevan, mungkin dari putus — bahkan sampai tingkat pengeluaran dan penjualan yang dianggarkan, dan selama garisnya linear dalam kisaran itu, itu cukup untuk tujuan pengambilan keputusan. Salah satu manfaat dari diagram putus untuk para manajer adalah bahwa mereka dapat dengan mudah mencerna informasi

yang disajikan dan hubungan antara variabel kunci. Ini juga berguna untuk menunjukkan jangkauan laba dan kerugian dan mungkin jauh lebih mudah dipahami manajer non-keuangan daripada tabel-tabel data.



Gambar 3.3 *Diagram kontribusi*

Sebuah diagram kontribusi diperlihatkan dalam gambar 3.3. Grafik ini menunjukkan kontribusi total sebagai perbedaan antara pendapatan total dan biaya variabel (VC). Biaya tetap diwakili oleh perbedaan antara biaya variabel dan garis biaya total. Putus — bahkan ada di persimpangan total pendapatan dan biaya total.

Biaya marginal sebagai sistem pengumpulan biaya

Dasar dari biaya marginal sistem pengumpulan biaya seperti diuraikan di atas. Pertama, biaya dipecah menjadi biaya tetap dan biaya variabel. Kedua, biaya tetap dianggap sebagai biaya periode dan bukan sebagai biaya produk dan tidak dilakukan maju dalam stok penutup. Akibatnya, nilai penutupan saham akan kurang dari di bawah biaya absorpsi, di mana saham penutup berisi bagian dari biaya pabrik, terlepas dari apakah itu tetap atau variabel. Biaya marginal relatif jarang digunakan sebagai sistem pengumpulan biaya.

Ilustrasi

McCarthy & anak-anak memproduksi keranjang anyaman, dan perusahaan menggunakan biaya pinggir sebagai sistem pengumpulan biaya. Data untuk bulan pertama produksi adalah sebagai berikut:

Harga penjualan unit	£4	Produksi	6.000 keranjang
Biaya variabel unit	£1.50	Penjualan	5.000 keranjang
Overhead produksi tetap	£9.000	Stock closing	1.000 keranjang
Biaya penjualan tetap	£3.000		
Penjualan (£4 x 5.000)	£20.000		

Biaya produksi		
Biaya variabel (£1.50 x 6.000)	9.000	
Less closing stock (£1.50 x 1.000)	1.500	7.500
Kontribusi		12.500
Biaya tetap		
Biaya produksi	9.000	
Biaya penjualan	3.000	12.000
Net Profit		500

Sebagaimana terlihat, penutupan saham dinilai berdasarkan biaya variabel produksi. Sebagai kontras, nilai stok penutup dalam biaya absorpsi akan, serta biaya variabel, juga telah mencakup proporsi dari overheads produksi. Jumlah ini menjadi $(1000/6000 \text{ £}9000 = \text{£}1500)$ karena stok penutup dari 1000 unit adalah 1/6 produksi dan oleh karena itu harus menanggung seperenam biaya tetap. Ini akan meningkatkan penutupan saham dari £1500 menjadi £3000 dan meningkatkan keuntungan periode ini dari £500 menjadi £2000. Namun, dalam periode berikutnya laba per kapita akan lebih rendah daripada laba per biaya marginal karena yang pertama akan membawa biaya yang lebih tinggi ke periode akuntansi berikutnya.

Kesimpulan

Bab ini memuat pokok-pokok berikut:

- Biaya absorpsi adalah metode yang berterima untuk biaya produk dan persediaan. Ada proses multi-tahap yang mapan untuk berbagi dan menyerap overheads ke dalam produksi.
- Ada berbagai keuntungan, tetapi ada cacatnya karena mengambil keputusan.
- ABC menawarkan biaya produk yang lebih baik dan kesempatan untuk memperbaiki pengambilan keputusan dan pengelolaan biaya.
- ABC itu kompleks, mahal dan memakan waktu. Hal ini tidak mungkin cocok untuk usaha kecil tetapi cocok untuk organisasi sektor layanan.
- Biaya pinggir dapat digunakan dalam pengambilan keputusan, untuk menandakan biaya perilaku dan kontribusi. Hubungan antara variabel dapat diringkas dalam diagram putus — bahkan atau diagram kontribusi. Biaya marginal juga dapat digunakan sebagai sistem pengumpulan biaya.

Ringkasan

Bab ini telah memeriksa tiga pendekatan untuk biaya produk: biaya absorpsi, biaya aktivitas yang berbasis dan biaya marginal. Biaya absorpsi umum digunakan dalam praktik, namun pendekatan kasar untuk biaya berarti bahwa biaya tersebut memiliki kelemahan yang signifikan. Biaya aktivasi menggunakan ide tentang kolam biaya dan driver biaya dan menawarkan cara untuk mengatasi beberapa kelemahan biaya absorpsi. Biaya Marginal, pendekatan ketiga, dapat digunakan dalam dua cara: dalam pengambilan keputusan dan dalam pengambilan biaya. Ini menekankan perilaku biaya, pentingnya membedakan antara biaya variabel dan tetap, konsep kontribusi dan standar — bahkan.

Bacaan lebih lanjut yang di sarankan

Bhimani, A. Dan Piggott, D (1992) 'menerapkan ABC: studi kasus konsekuensi organisasi dan perilaku', penelitian manajemen keuangan, 3: 119-132.

Penulisnya melakukan penelitian di perusahaan farmasi, Evans Medical. Perusahaan memproduksi vaksin, obat-obatan, dan produk 'dijual bebas'; Secara total perusahaan memproduksi 350 produk dan mendapat omset £50 juta. Dalam penelitian itu, para penulisnya menggunakan wawancara serta analisis dokumen dan penelitian itu dilakukan selama delapan bulan.

Tujuan penelitian ini adalah untuk menjelajahi perilaku dan konsekuensi organisasi yang dapat muncul dalam sebuah perusahaan pada implementasi ABC dan untuk memeriksa konsekuensi seperti itu dari perspektif pengharapan yang telah ditetapkan sebelumnya mengenai perubahan dalam sistem akuntansi. Penelitian itu dimulai dengan keputusan perusahaan untuk memperkenalkan ABC dan berakhir pada tahap ketika sistem akuntansi baru berjalan sejajar dengan yang lama. Penelitian ini meneliti alasan perusahaan untuk memasang huruf ABC. Perusahaan itu sampai pada kesimpulan bahwa sistem akuntansi biaya yang ada tidak memadai dalam hal biaya produk dan dalam produksi informasi manajemen yang lebih luas. Tujuan menerapkan ABC adalah untuk menghasilkan biaya produk yang lebih akurat, untuk menghasilkan laporan biaya dan volume yang teratur dan untuk mengidentifikasi kegiatan-kegiatan yang merupakan biaya penggerak untuk memungkinkan kendali biaya lebih efektif dan peningkatan produk.

Artikel itu selanjutnya mendokumentasikan hasil dari memperkenalkan sistem ini. Singkatnya, sistem baru ini tampaknya menghasilkan biaya produk yang lebih akurat yang juga sesuai dengan harapan manajemen. Selain itu, sistem ABC menyediakan informasi yang memungkinkan manajemen untuk mengurangi biaya dan memperoleh perbaikan, sekali lagi selaras dengan harapan.

Artikel itu kemudian membahas konsekuensi perilaku dan organisasi yang mengikuti implementasi ABC. Yang pertama berkaitan dengan apa yang dianggap sebagai legitimasi dari fungsi akuntansi. ABC menuntut akuntan untuk memperoleh 'penghargaan atas proses manufaktur, masalah operasional dan kegiatan produksi dan telah menciptakan persepsi di antara para manajer kantor dan pabrik bahwa data akuntansi yang berasal ... sekarang lebih termakzulkan dalam proses organisasi' (Bhimani dan Piggott, 1992: 127). Kedua, informasi ABC mampu digunakan oleh manajer untuk mendukung upaya mereka sendiri untuk memperoleh ekonomi di tingkat pabrik.

Sistem sebelumnya tidak dapat dipahami oleh mereka, tetapi informasi ABC dapat dipahami dan digunakan oleh para manajer pabrik untuk melegitimasi keputusan mereka; Ini juga meningkatkan komunikasi dengan menyediakan manajer dan akuntan dengan bahasa yang sama. Akhirnya, hal ini meningkatkan pemahaman

tentang profitabilitas produk di antara para manajer pabrik, dan peningkatan pemahaman mereka menghasilkan pergeseran besar dalam keseimbangan kekuasaan dari penjualan ke pabrik. Para manajer penjualan tidak berperan dalam memperkenalkan sistem baru dan tidak memahami pentingnya informasi yang sedang diproduksi.

Hopper, T., Tsamenyi, M., Uddin, S. dan wickrasinghe, D. (2003) 'negara mereka', manajemen keuangan, juni: 14-19.

Hopper et al. pertimbangkan relevansi tren dan idealisme manajemen barat dalam konteks negara-negara yang kurang maju (LDCs). Mereka berpendapat bahwa kontrol keuangan internal dan eksternal yang efektif yang diasumsikan oleh para pembuat kebijakan (misalnya yang ada di negara-negara yang memberikan bantuan kepada LDCs) sering kali tidak terjadi dalam praktik. Mereka mengklaim bahwa sering kali reformasi berbasis pasar yang dipaksakan oleh para pembuat kebijakan dapat membuat frustrasi daripada memfasilitasi pembangunan yang tepat. Ini, pada gilirannya, cenderung memfasilitasi kurangnya transparansi, kondisi pekerjaan yang buruk, kegiatan penipuan, DLL.

Hopper et al. berpendapat bahwa, daripada membutuhkan sistem manajemen keuangan yang dirancang secara khusus, LDC harus mampu mengatasi teknologi 'impor'. Masalah sebenarnya, menurut mereka, bukanlah bahwa sistem manajemen keuangan yang efektif tidak tersedia atau tidak pada tempatnya, tetapi bahwa sistem itu diabaikan atau diterapkan dengan cara yang tidak diinginkan. Hopper et al. melanjutkan bahwa jenis risiko dan ketidakpastian khusus untuk negara berkembang dapat mengakibatkan termisme, diperburuk oleh ketidakstabilan politik. Mereka menjelaskan bahwa masalah untuk memperoleh sistem informasi yang cukup kaya, dan karyawan yang terampil dan berkomitmen mungkin di luar jangkauan LDC, dan personel yang tidak terampil mungkin diperlukan untuk melaksanakan berbagai tugas secara bersamaan. Tata kelola perusahaan yang efektif dan jujur tidak dapat diasumsikan dalam semua lingkungan seperti itu, ketidakstabilan pemerintahan, dan tingkat korupsi dalam diri para pejabat sering menjadi faktor penting.

Penilaian perusahaan (dan penggunaan metode manajemen keuangan yang terkait) bukanlah masalah yang langsung dimana pasar-pasar yang stabil tidak ada dan di mana peraturan tidak dipatuhi. Selain itu, Hopper et al mempertanyakan apakah berbagai teori yang modis mengenai antarmuka budaya dan manajemen keuangan berlaku dalam lingkungan LDC seperti asumsi teoretis dasar teori-teori tersebut tidak mungkin relevan. Hopper et al. menyarankan 'paket' dari kemungkinan daerah untuk penelitian dan pengembangan di masa depan untuk mengatasi masalah kurangnya 'fit' dari ide manajemen keuangan utama yang diakui dalam lingkungan LDC. Di antara daerah ini, Hopper et al. Termasuk :

- Hubungan antara manajemen keuangan, audit dan regulasi eksternal;

- Penelitian tentang jenis perusahaan yang jarang atau kurang diteliti dalam manajemen keuangan barat (misalnya perkebunan, perusahaan kecil yang dikelola keluarga);
- Cara mengukur kinerja menurut kriteria seperti pengurangan kemiskinan, bukan maximisasi laba, pemegang saham menilai maximisasi, DLL.;
- Penganggaran dalam pemerintahan LDC;
- Dampak isu budaya, politik dan etnis khususnya bagi perekonomian LDC;
- Peran transnasional badan-badan seperti Bank dunia.



Studi Kasus : Billy Griffiths

Billy Griffiths adalah akuntan manajemen yang baru ditunjuk untuk Ltd putus asa. Perusahaan ini memiliki sejarah yang mengerikan dalam hal prosedur anggaran dan proses, dengan hasil yang sangat fluktuasi selama tiga tahun keberadaannya. Situasi ini menyebabkan janji dengan Billy, dan tugas utamanya adalah untuk menyelesaikan masalah ini.

Perusahaan memproduksi glazing ganda, membuat tiga produk - windows, pintu, dan pintu garasi UPVC. Produk-produk ini diproduksi di tiga departemen produksi yang didukung oleh dua departemen pelayanan - sebuah kantin dan unit pemeliharaan.

Billy telah sukses dalam tiga bulan pertamanya dengan perusahaan, setelah mampu menghitung biaya bahan langsung dan biaya tenaga kerja langsung per unit. Namun, dia bersedia mengakui bahwa beberapa data dasar yang dia kerjakan agak meragukan, meskipun cukup kuat untuk memulai.

Tugas berikutnya adalah untuk beralih ke alokasi dan pembagian overheads dan perhitungan tarif per jam yang sesuai untuk melayani sebagai dasar untuk penetapan harga. Dia telah mendapatkan informasi berikut untuk membuat keputusan:

	Jendela	Pintu	Pintu garasi
Produksi (unit)	5.000	2.500	1.250
Biaya utama (£ per unit)			
Bahan langsung	50	75	250
Tenaga kerja langsung			
Bengkel	12	22	45
Assimby	26	40	64
Jam mesin per unit			
	3	5	10

	Bengkel	Assembly shop	Kantin	Unit pemeliharaan	Total
Anggaran overhead (£)					
Alokasi overhead	35.000	17.650	21.000	15.500	89.150
Penyewaan dan tahap					32.450
Depresiasi					25.000
Nilai pemesanan mesin	250.000	350.000	50.000	45.000	
Jumlah karyawan	12	25	5	3	
Area lantai (meter persegi)	4.500	5.500	1.500	500	

Diperkirakan bahwa 65% dari waktu bagian pemeliharaan dihabiskan di toko mesin, dan sisanya di toko perakitan.

Billy terlalu sibuk untuk melakukan perhitungan sebenarnya dan, sebagai asistennya, tugas telah mendarat di tabelmu.

- menyusun lembar kerja untuk data di atas, memastikan fleksibilitas total jika angka-angka berubah.
 - hitung kecepatan jam mesin untuk toko mesin.
 - hitung tarif di atas berdasarkan persentase gaji langsung.
 - hitung biaya overhead yang dianggarkan untuk unit dari setiap produk.
- Flex model dengan meningkatkan semua biaya sebesar 10% dan lihat apa yang terjadi pada hasil anda. Bagaimana hal ini akan mempengaruhi situasi ini
- Manajemen menyadari bahwa Billy melakukan proses ini dan khawatir tentang proses baru apportioning overheads dan penggunaan lembar kerja. Beri tahu mereka keuntungan dan kerugian dari metode baru dengan secara khusus mengontraskan proses baru dengan metode sejarah mengelola overheads.



Studi Kasus : Jim Davies

Jim Davies adalah manajer dari salah satu dari enam gudang distribusi besar untuk Mars & Spars, toko pakaian multinasional dan toko sepatu. Gudang Jim beroperasi sebagai pusat profit dimana petugas pembelian bermarkas di dalam gudangnya membeli barang-barang yang berada di bawah kontrak negosiasi yang tepat dan 'menjualnya' ke toko-toko berbasis di britania raya, meskipun kadang-kadang barang-barang itu dapat diekspor. Ini adalah 'pelanggan' -nya. Suplier adalah perusahaan inggris dan luar negeri.

Barang-barang yang dikeluarkan oleh gudang Jim dikenakan biaya kepada 'pelanggan' nya dengan harga kontrak yang disepakati ditambah variasi untuk faktor-faktor yang disepakati seperti inflasi. Setiap biaya di luar harga kontrak ditambah variasi setuju ditanggung oleh suplier. Biaya untuk

pelanggan Jim adalah biaya dibebankan untuk Jim ditambah 5%. Hal ini dengan demikian efektif mengukur kinerja Jim sebagai pada akhir tahun gudangnya harus menunjukkan 5% 'keuntungan' setelah memungkinkan untuk semua biaya. Ini margin laba menentukan tidak hanya Jim membayar bonus terkait kinerja tetapi juga bahwa setiap orang yang bekerja di gudang dan jaringan distribusi Jim apos; s. Ini juga merupakan faktor dalam menentukan peluang promosi Jim.

Jim merasa dirugikan. Setiap tahun selama tiga tahun terakhir surplus operasinya gagal mencapai target 5% yang diperlukan. Ini mengakibatkan gaji yang kurang atau tidak ada berhubungan dengan kinerja dan dia berada di bawah tekanan dari manajer seni-nya untuk menjelaskan mengapa dia gagal untuk melakukan — terutama karena lima gudang lainnya semuanya mencapai target mereka (dan dalam beberapa kasus). Jim memperkirakan bahwa cara perusahaan itu beralokasikan dan berpindah ke gudangnya menyebabkan kegagalan untuk mencapai target
Angka-angka berikut ini menunjukkan posisi untuk tiga tahun terakhir:

	2004	2003	2002
	£000s	£000s	£000s
Penjualan	10.000	9.500	9.250
Biaya penjualan	7.500	7.020	6.950
Profit gross	2.500	2.480	2.300
Pengeluaran			
Biaya operasi	1.800	1.780	1.700
Overhead sentral	400	350	200
Net profit	300	350	400
Persentasi pengembalian	3	3.7	4.3

Saat ini perusahaan menggunakan definisi overheads berikut:

- Perusahaan overheads - biaya pertemuan dewan, staf sekretaris, staf dewan gaji dan pengeluaran, dan lain-lain.
- Dukungan teknis - keuangan, hukum dan dukungan personil, termasuk fungsi seperti perencanaan bisnis, nasihat keuangan tentang anggaran, peluang yang sama saran kebijakan, dan lain-lain
- Bangunan - biaya untuk setiap bangunan yang dimiliki atau ditempati oleh perusahaan.

Semua overheads ini dikenakan biaya ke account perdagangan untuk setiap bagian - hukum, keuangan, personil, DLL. - dan kemudian dibebankan pada frontline layanan seperti gudang Jim berdasarkan analisis waktu staf untuk setiap divisi. Staf di departemen dukungan mengisi timesheet individu setiap tiga tahun. Mereka diminta untuk memperkirakan jumlah waktu yang mereka gunakan pada setiap kegiatan perusahaan dan kemudian lembaran-lembaran waktu ini dianalisis dan digunakan sebagai dasar untuk membagi biaya dalam rekening perdagangan yang sesuai. Analisis lembar terakhir kali diselesaikan pada tahun 1990

Dengan bangunan, semua biaya untuk semua bangunan dialokasikan untuk satu rekening pembangunan pusat. Ini kemudian dibagi ke semua departemen dan fungsi berdasarkan area lantai yang ditempati. Untuk departemen overhead pusat, biaya akhir adalah dibagi ke semua

layanan frontline seperti gudang atas dasar analisis waktu staf. Hasil bersih dari proses ini adalah bahwa semua biaya dari departemen overhead sepenuhnya dibagi ke departemen depan seperti gudang.

Setelah membaca dan menganalisis kasus di atas:

1. Menurut anda, apakah masalah mengenai alokasi atas kepala penting bagi perusahaan?
2. Mengapa Anda mempertahankan sudut pandang saudara?
3. Jelaskan apa yang salah dengan sistem di atas.
4. Menurut anda, alternatif apa saja yang ada di atas?
5. Apakah anda setuju dengan Jim yang overheads adalah penyebab dari semua masalahnya?
6. Bagaimana anda akan mengimplementasikan alternatif lain?

Pertanyaan

1. Spot LTLS memproduksi tiga produk, X, Y dan Z di tiga departemen produksi: Moulding (departemen. M), perakitan (departemen. A) dan Finishing (departemen. F.). Ini juga memiliki dua departemen layanan yang bertanggung jawab untuk perbaikan dan pemeliharaan (departemen) dan untuk pembangunan dan penelitian (departemen) dan untuk pengembangan dan penelitian (departemen D).

Karyawan di Departemen R dibayar gaji total £24.000 per tahun dan jadwal waktu lengkap untuk memperhitungkan waktunya. Departemen M, A, F dan D memanfaatkan jasanya dalam perbandingan 70:20:8:2 masing-masing.

Studi Departemen D meningkatkan praktek kerja dan desain produk. Total biaya gaji departemen ini £20,000 per tahun, dan fungsinya diharapkan juga menguntungkan ketiga departemen produksi ini.

Akuntan manajemen telah memperkirakan bahwa pabrik yang lebih tinggi ini (tidak termasuk gaji yang digambarkan di atas) akan terjadi pada tahun mendatang:

	Catatan	£000s
Tahap dan sewa		240
Elektrik	1	75
Biaya pendirian perusahaan		200
Penanaman asuransi		60
Penanaman Depresiasi		600
Penanganan bahan	2	12
Gaji supervisor	3	60
Overhead lainnya	4	72

Catatan

- Biaya listrik dibagi rata antara pemanasan dan pencahayaan (50%) dan daya untuk mesin produksi (50%).
- Permintaan bahan selama tahun ini diharapkan rata-rata 20 per hari untuk departemen. M, 15 per hari untuk departemen A, dan 2 per hari untuk masing-masing departemen F dan R.
- Ada dua pengawas yang mengawasi seluruh produksi dan jasa operasi negara. Diperkirakan bahwa seorang karyawan produksi membutuhkan tiga kali pengawasan karyawan yang berdinan.
- Overheads lainnya diisi 90% pada produksi dan 10% pada melayani. Departemen produksi dan pelayanan individu diperlakukan sama bertanggung jawab atas pembagian biaya tersebut.
- Informasi berikut relevan bagi perusahaan dan departemennya:

	Departemen				
	M	A	F	R	D
Ruang lantai (meter persegi)	100.000	71.000	25.000	3.000	1.000
Jumlah karyawan	15	8	5	2	2
Penanaman nilai	2.200	500	250	40	10
Anggaran jam mesin	56.000	6.000	500		

Rincian produksi yang dianggarkan untuk tahun depan diperkirakan sebagai berikut:

	X	Y	Z
Bahhan langsung per unit (£)	£3.70	£6.40	£8.90
Tenaga kerja langsung per unit (jam):			
Departemen M (Bayaran £5.00 per jam)	0.4	0.6	0.7
Departemen A (Bayaran £4.50 per jam)	0.3	0.3	0.3
Departemen F (Bayaran £4.25 per jam)	0.1	0.2	0.3
Waktu mesin pengecoran per unit (jam)	0.8	1.0	1.4
Ekspektasi hasil (unit)	10.000	20.000	20.000

- Mengingat departemen itu. M adalah mesin yang intensif dan departemen a dan F masih lengkap, hitung total biaya absorpsi per unit untuk masing-masing dari tiga produk perusahaan menggunakan tingkat absorpsi overhead yang paling wajar.
 - direktur pengelola telah mendengar bahwa penggunaan tarif absorpsi kepala yang didasarkan atas angka perkiraan dapat mengakibatkan over-atau overheads yang rusak. Tulislah sebuah memorandum singkat kepada direktur pengelola yang menjelaskan manfaat dari penggunaan perkiraan dayung, situasi di mana overheads yang di bawah atau di atas dapat terjadi dan penanganan akuntansi terhadap benda-benda tersebut.
- Seorang teman anda akan mendirikan dalam bisnis manufaktur dan menjual mesin jogging realitas virtual yang akan memberi pengguna persepsi bahwa mereka jogging melalui pedesaan. Informasi berikut berkaitan dengan biaya produksi 3500 mesin jogging per tahun:

Meskipun angka-angka ini didasarkan pada produksi 3500 mesin, kapasitas produksi adalah 4000 mesin per tahun. Harga jual yang dianggarkan, 280 pound per mesin.

	£
Biaya Bahan	260.000
Biaya tenaga kerja	320.000
Overhead produksi	160.000
Overhead distribusi dan penjualan	150.000
Overhead administrasi	60.000

Setelah diskusi dengan teman anda, anda memastikan bahwa £207.000 biaya tenaga kerja, 100% administrasi overhead, 30% produksi overhead dan 50% dari penjualan dan distribusi overhead yang tetap di alam. Semua biaya lainnya variabel dengan tingkat produksi.

- Hitung kontribusi unit mesin joring dan total kontribusi tingkat produksi dan penjualan yang dianggarkan.
 - Hitung jumlah keuntungan pada tingkat produksi yang dianggarkan.
 - Membangun grafik putus, jelas menunjukkan titik putus dalam satuan, margin keselamatan dan tingkat produksi yang dianggarkan
3. Ontario PLC memproduksi tiga produk, X, Y dan Z. tabel berikut mencakup informasi yang berhubungan dengan pembuatan setiap produk :

Produk	Anggaran pengeluaran	Biaya bahan per unit	Tenaga kerja langsung per unit (jam)	Waktu mesin per unit (jam)	Biaya tenaga kerja per unit
		£			£
X	6.000	15	0.25	0.25	2
Y	8.500	24	0.4	0.25	2
Z	4.800	18	0.4	0.50	4

Draft produksi overhead budget untuk tahun depan berisi anggaran departemen berikut:

Puncak yang berorientasi pada mesin £16.500 biaya biaya £38.920 pemesanan bahan £24.630 penanganan Bahan £32.480

Overhead berorientasi mesin	£16.500
Biaya set-up	£38.920
Pemesanan bahan	£24.630
Penanganan bahan	£32.480

Anggaran tersebut menyerap energi ini ke dalam produksi dengan menggunakan mesin beranggaran dengan kecepatan £18.68 per jam. Ini dianggarkan untuk menghasilkan biaya overhead per produk sebagai berikut: X = £4,67, Y = £4,67, Z = £9,34. Akan tetapi, telah diusulkan agar anggaran yang dikeluarkannya akan dikalkulasikan kembali dengan menggunakan biaya aktif-berbasis. Informasi berikut telah disediakan untuk tujuan ini:

Produk	Jumlah set-up	Jumlah pemesanan bahan	Jumlah waktu bahan yang tertangani
X	1	1	3
Y	4	3	10
Z	2	2	3

- a. Hitung ulang produksi anggaran overhead per produk yang menggunakan biaya aktivitas, menelusuri biaya untuk produk dengan biaya driver.
 - b. Bahaslah pernyataan bahwa biaya pengaktifan berbasis kegiatan kemungkinan besar untuk menghasilkan biaya produk unit yang lebih baik daripada biaya absorpsi total.
4. Perusahaan daur mimpi sedang mempertimbangkan manufaktur sepeda baru dan telah mempersiapkan estimasi harga dan harga jual berikut:

	£
Biaya unit tenaga kerja	20.000
Biaya unit bahan	15.00
Biaya unit pengemasan	5.00
Tujuan harga penjualan	80.00
Anggaran biaya tetap per periode	
0-700 unit	150.000
7001 unit dan di atasnya	320.000

Overheads telah diperkirakan oleh perusahaan dan mewakili kedua apportionment dari perusahaan yang ada overheads ke sepeda baru dan biaya tetap tambahan yang diperlukan dalam hal pembuatan. Ekspansi di luar 7000 unit akan memerlukan penyewaan bangunan tambahan dan biaya tetap tambahan lebih lanjut seperti yang diperlihatkan di atas. Produksi dan penjualan maksimum diperkirakan mencapai 9.000 unit.

- a. Siapkan diagram untuk sepeda yang menunjukkan dengan jelas titik-titik patah, dan mengidentifikasi keuntungan (atau kerugian) yang akan dihasilkan dengan penjualan 6.000 unit dan 8500 unit.
 - b. Beri komentar tentang hasil yang diperlihatkan oleh diagram dan tafsirkan pokok-pokok kunci yang diperlihatkan oleh diagram untuk pengelolaan bersama dengan keterbatasan apa pun dalam analisis anda.
5. Sebuah perusahaan katering maskapai memproduksi tiga bungkus makanan standar yang informasi berikut tersedia untuk tahun depan:

Produk	Ekspekstasi pengeluaran	Bahtu staff produksi per pack (menit)	Total biaya bahan
			£
X	90.000	10	247.000
Y	70.000	12	250.000
Z	40.000	15	180.000

Untuk tahun depan anggaran staf produksi adalah £187.200 dengan tarif £4,80 per jam. Selain staf produksi dan biaya bahan, diperkirakan 1.010.000 dan dibuat sebagai berikut:

	Catatan	£000s
Pemesanna bahan		300
Pengerjaan produksi set-up		110
Quality control	1	90
Pengemasan dan pengiriman pesanan		60
Negosiasi dengan pelanggan		200

Biaya manajemen pusat	2	250
Total		1010

Catatan:

- a. Biaya kontrol kualitas berhubungan dengan pengujian acak sampel pesanan yang dikirim.
- b. Biaya manajemen pusat tidak dikaitkan dengan kegiatan apa pun dan harus diserap berdasarkan jam kerja staf produksi.

Pada tahun mendatang, volume kegiatannya diperkirakan sebagai berikut:

	X	Y	Z
Set-up	35	35	30
Pemesanan bahan	85	110	105
Penyelesaian pemesanan untuk pelanggan	160	200	140

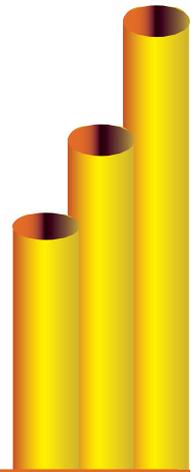
Pada tahun ini dan tahun-tahun sebelumnya perusahaan telah menyerap overheads dengan jam staf produktif sebagai basis absorpsi. Harga telah berdasarkan pada biaya penuh ditambah 20%. Dalam beberapa tahun terakhir harga telah stabil menggunakan pendekatan ini. Biaya dan harga untuk tahun ini adalah sebagai berikut:

Produksi	Biaya penuh	Harga (biaya penuh + 20%)
X	£7.80	£9.36
Y	£9.50	£11.40
Z	£12.10	£14.52

- (a) Untuk tahun depan, hitung harga setiap pak:
 - a. Pendekatan absorpsi dengan staf produksi langsung sebagai basis absorpsi.
 - b. Pendekatan aktivitas menggunakan informasi di atas.
- (b) Berikan komentar tentang hasil kalkulasi anda dan menunjukkan keuntungan dan kerugian karena pindah ke pendekatan yang berbasis kegiatan.



MANAJEMEN KEUANGAN DAN PROSES PERENCANAAN - 1N



Tujuan utama pembelajaran

Pada saat anda telah selesai mempelajari bab ini, anda harus bisa:

- Bahaslah relevansi tujuan suatu organisasi terhadap proses pembuatannya;
- Uraikan proses perencanaan untuk sejumlah jenis organisasi;
- Persiapkan anggaran majikan dan anak perusahaan untuk sejumlah organisasi yang berbeda.

Mission, Objectives, Aims, Goals, Targets dan Plans

Buku pelajaran akuntansi dan bisnis sering menggunakan istilah seperti misi, tujuan, bidikan, sasaran, target, dan rencana yang berbeda. Adalah ide yang baik untuk mempertimbangkan arti istilah-istilah ini untuk menghindari kesalahpahaman dan atau ambiguitas. Definisi yang diberikan di bawah ini bukanlah satu-satunya kemungkinan. Dalam akuntansi praktis/situasi bisnis, penting bagi para pengguna istilah demikian untuk memahami arti bersama dari konteks penggunaannya. Banyak organisasi akan menghasilkan glosarannya sendiri atau 'kosakata yang terkendali' untuk tujuan ini.

Definisi yang diberikan dalam tabel 4.1 telah diperoleh dari sejumlah kamus dan dipilih untuk makna sehari-hari mereka, dengan demikian menghindari suatu kelompok tertentu. Sejumlah fitur terlihat di tabel 4.1. Pertama, istilah yang berbeda mungkin berarti berbeda atau mirip sehingga kita harus menghindari penggunaan istilah dengan arti yang berbeda secara sinonim dan, dalam situasi praktis, harus tepat tentang apa yang kita maksud dengan istilah. Kedua, setiap istilah memiliki arti sehari-hari dan idealnya ini harus menjadi satu dialokasikan untuk istilah untuk memaksimalkan pemahaman di berbagai jangkauan pengguna. Ketiga, beberapa istilah memiliki sejumlah kemungkinan arti, bergantung pada konteksnya dan pada apakah istilah itu digunakan sebagai kata benda, kata sifat atau kata kerja.

Sekali lagi, ketelitian harus diupayakan ketika menggunakan istilah-istilah tersebut dalam konteks tertentu.

Istilah	Definisi
Misions (Misi)	<p>(Kata benda)</p> <ul style="list-style-type: none"> Sebuah tugas atau tugas khusus yang diberikan kepada seseorang atau sekelompok orang: mereka misinya adalah mengairi gurun. Panggilan seseorang (Collins, 2000). <p>Pernyataan misi</p> <ul style="list-style-type: none"> Pernyataan resmi tentang maksud dan tujuan bisnis atau lainnya organisasi (Collins, 2000). Pernyataan tertulis eksplisit tentang tujuan jangka panjang organisasi dan tujuan. Pernyataan misi dirancang untuk memberikan substansi pada tujuan yang dirasakan organisasi dan menyediakan semua karyawan indikasi dari apa yang mereka coba capai melalui mereka upaya kolektif (Pass et al., 1995).
Objectives (Tujuan)	<p>(Kata benda)</p> <ul style="list-style-type: none"> Sesuatu yang Anda coba lakukan: perusahaan telah mencapai tujuannya; kita menetapkan tujuan tertentu kepada tenaga penjualan. Tujuan jangka panjang atau jangka pendek - Tujuan yang ingin Anda capai dalam a beberapa tahun atau beberapa bulan (Collin et al., 2001). Apa yang ingin dilakukan atau dicapai seseorang: tujuan, ambisi, desain, akhir, tujuan, niat, niat. tion, mark, meaning, point, purpose, target, view (Roget, 1995). <p>(Kata sifat)</p> <ul style="list-style-type: none"> Dianggap dari sudut pandang umum, bukan dari orang yang terlibat: Anda harus objektif dalam menilai kinerja staf; untuk melakukan tujuan survei pasar (Collin et al., 2001). Bebas dari bias dalam penilaian: tidak tertarik, tidak memihak, adil, adil (Roget, 1995).
Strategy (Strategi)	<p>(Kata benda)</p> <ul style="list-style-type: none"> Rencana tindakan masa depan: (misalnya) strategi bisnis; strategi perusahaan; strategi keuangan (Collin et al., 2001). Sebuah rencana atau metode yang dirancang untuk memenuhi kebutuhan: (misalnya) strategi untuk menangani pelanggan yang tidak puas (Penguin, 2000). <p>Strategi bisnis</p> <p>Perencanaan jangka panjang dalam mengejar tujuan, atau seni ini (Penguin, 2000). Strategi bisnis Perumusan rencana dan kebijakan jangka panjang oleh perusahaan yang saling terkait berbagai kegiatan produksi dan pemasaran untuk mencapainya tujuan bisnis (Pass et al., 2000).</p>
Aims (Bidikan)	<p>(Kata benda)</p> <p>Sesuatu yang Anda coba lakukan: salah satu tujuan kami adalah meningkatkan kualitas kami produk (Collin et al., 2001).</p> <p>(Kata kerja)</p> <p>Untuk mencoba melakukan sesuatu: kami bertujuan untuk menjadi No. 1 di pasar dalam waktu dua tahun (Collin et al., 2001).</p>
Goal (Sasaran)	<p>(Kata benda)</p> <ul style="list-style-type: none"> Tujuan, sesuatu yang Anda coba lakukan: tujuan kita adalah mencapai titik impas dalam dua belas bulan (Collin et al., 2001). Tujuan atau obyek yang menjadi tujuan usaha. Titik terminal dari sebuah perjalanan atau balapan (Collins, 2000).

Targets (Target)	<p>(Kata benda)</p> <ul style="list-style-type: none"> • Tujuan: target moneter, target produksi, target penjualan (Collin et al., 2001). • Suatu objek atau area yang ditujukan pada objek tawaran penyerangan atau pengambilalihan. Tujuan tetap atau objektif, dll. (Collins, 2000). <p>(Kata kerja)</p> <ul style="list-style-type: none"> • Untuk menjual. Untuk menargetkan pasar - merencanakan untuk menjual barang di pasar tertentu (Collin et al., 2001). • Untuk membuat target. Untuk mengarahkan atau membidik (Collins, 2000).
Plan (Rencana)	<p>(Kata benda)</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Cara terorganisir dalam melakukan sesuatu: rencana kontinjensi, ekonomi pemerintah rencana (Collin et al., 2001). 2. Skema rinci, metode, dll., Untuk mencapai tujuan. Garis besar, sketsa dll. (Collins, 2000). <p>(Kata kerja)</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Untuk mengatur dengan hati-hati bagaimana sesuatu harus dilakukan: merencanakan peningkatan beban bunga bank, untuk merencanakan investasi (Collin et al., 2001). 2. Untuk membentuk rencana (untuk) atau membuat rencana (untuk). Untuk memikirkan sebagai tujuan; berniat (Collin et al., 2001).
Tactics (Taktik)	<p>(Kata benda jamak, diperlakukan sebagai tunggal atau jamak)</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. <ol style="list-style-type: none"> a. Ilmu dan seni membuang dan menggerakkan pasukan dalam pertempuran. b. Seni atau keterampilan menggunakan sarana yang tersedia untuk mencapai suatu tujuan. c. Sebuah sistem atau mode prosedur (Penguin, 2000). 2. Manuver yang digunakan atau rencana yang diikuti untuk mencapai tujuan jangka pendek tertentu (Collins, 2000).
Budget (Anggaran)	<p>(Kata benda)</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. (Bisnis) Rencana keuangan awal untuk masa depan yang dibutuhkan secara efektif dan berfungsi secara efisien. Mungkin jangka pendek (1 tahun atau kurang), jangka menengah (2–3 tahun), atau jangka panjang (3 tahun atau lebih). Semakin pendek rentang waktunya, semakin banyak akurat anggaran karena ada lebih sedikit ketidakpastian. Anggaran jangka pendek lebih detail dan spesifik sehingga lebih bermakna untuk sehari-hari operasi. Anggaran jangka menengah paling berkaitan dengan pelacakan keberhasilan proyek yang dikerjakan dan akan dikerjakan. Anggaran jangka panjang adalah tujuan yang luas dan diterjemahkan ke dalam rencana jangka pendek. Jangka waktu anggaran bervariasi tergantung pada tujuan, penggunaan, ketergantungan, risiko, ketidakstabilan dan produksi siklus (Shim dan Siegel, 1995). 2. Perkiraan pendapatan dan pengeluaran untuk periode masa depan, sebagai lawan dari sebuah akun, yang mencatat transaksi keuangan setelah peristiwa (Bannock dan Manser, 1999) <p>(Kata kerja)</p> <p>Untuk merencanakan kemungkinan pendapatan dan pengeluaran: kami menganggarkan penjualan sebesar £ 10.000 tahun depan (Collin et al., 2001).</p>

Jadi, dalam konteks manajemen keuangan kami, marilah kita memilih bit yang terkandung dalam tabel 4.1 yang paling berguna. Kita mungkin akan berakhir dengan koleksi definisi seperti yang ada di tabel 4.2 (ini hanyalah percobaan para penulis tentang definisi; Banyak variasi lain adalah mungkin).

Jadi apa yang bisa kita pelajari dari semua ini? Nah, seperti yang kita lihat dari tabel 4.2, perbedaan arti antara istilah bisa cukup halus. Kadang-kadang definisi (misalnya untuk tujuan, tujuan, sasaran

dan tujuan) hampir sama. Meskipun pada umumnya, dalam praktiknya, istilah-istilah itu cenderung dibedakan dalam hal jangka waktu dan spesifikasinya. misalnya :

- *Mission* (misi) biasanya bersifat jangka panjang dan dijabarkan secara luas, tanpa upaya untuk menentukan angkanya secara spesifik.
- *Objective dan Aim* (Tujuan dan bidikan) cenderung berjangka menengah dan lebih spesifik dalam hal-hal yang dimaksudkan untuk dicapai. Sekali lagi, posisi yang akan dicapai dapat dinyatakan terutama dalam istilah non-kuantitatif.
- *Goals and Targets* (Sasaran dan target) cenderung jangka menengah atau jangka pendek dan dapat dinyatakan dalam hal tingkat pencapaian yang spesifik dan cenderung mencakup pembatasannya waktu yang lebih spesifik.
- *Plans* (Rencana) cenderung cukup spesifik (singkatnya, semakin spesifik mereka cenderung) dan biasanya diukur secara terperinci. Mereka akan, agar dapat memastikan bahwa mereka patuh, memaparkan batas waktu spesifik untuk setiap tahap utama. Itu mungkin juga melibatkan analisis prioritas dan kendala.
- *Budget* (Anggaran) cenderung dinyatakan terutama dengan istilah moneter, meskipun mereka mungkin berfokus pada jumlah sumber daya fisik (bahan, waktu kerja) yang dibutuhkan.

Istilah	Definisi
Mission (Misi)	Sebuah tugas penting yang diyakini organisasi sebagai tugasnya. Misi: pernyataan Pernyataan eksplisit tentang maksud dan tujuan bisnis atau lainnya organisasi - memberi karyawan indikasi tentang apa yang mereka coba untuk dicapai melalui upaya kolektif mereka.
Objective (Tujuan)	Sesuatu yang ingin dilakukan atau dicapai oleh organisasi; akibatnya organisasi bermaksud untuk mewujudkannya.
Strategy (Strategi)	Rencana tindakan di masa depan, biasanya jangka panjang, dalam mengejar tujuan
Aim (Bidikan)	Hasil yang ingin dicapai oleh rencana atau tindakan organisasi.
Goal (Sasaran)	Sasaran, sasaran, atau tujuan organisasi.
Target (Target)	Tingkat atau situasi yang ingin dicapai atau dituju oleh organisasi.
Tactic (Taktik)	Rencana diikuti untuk mencapai tujuan jangka pendek tertentu.
Plan (Rencana)	Serangkaian keputusan tentang bagaimana sebuah organisasi bermaksud untuk melakukan sesuatu, atau untuk memastikan bahwa suatu peristiwa atau hasil harus terjadi di masa depan.
Budget (Anggaran)	Rencana keuangan, yang mungkin berjangka pendek atau panjang, menunjukkan kemungkinan pendapatan dan pengeluaran (direncanakan).

Sebagaimana dinyatakan sebelumnya, dalam situasi yang praktis, upaya hendaknya dikerahkan untuk menggunakan istilah-istilah dengan cermat agar kebingungan dapat dihindari. Akan tetapi, kita tidak dapat menghindari variasi halus makna yang dihasilkan oleh kekayaan bahasa.

Mari kita gunakan analogi sebuah tim sepak bola untuk mengilustrasikan bagaimana istilah-istilah ini dapat digunakan. Tim football memiliki misi — 'untuk menjadi tim terbaik di negara ini' atau sesuatu yang serupa. Anda mungkin tidak setuju dengan gagasan tim tentang apa misinya; Memang, ada sejumlah besar misi yang mungkin disarankan. Oleh karena itu penting bahwa tim harus eksplisit dalam apa misinya, untuk menghindari tindakan yang tidak efektif oleh para anggotanya. Perhatikan juga bahwa kita mempertimbangkan misi tim daripada misi anggota tim individu

Bagaimana tim bisa mencapai misinya? Jelas, perlu untuk menentukan bagaimana akan tahu kapan telah mencapai misi. Tim tersebut mungkin memutuskan bahwa salah satu indikatornya adalah tim terbaik negara yang akan menjadi yang teratas di liga sepak bola utama negara tersebut. Indikator lain yang mungkin, yang lebih menuntut, akan berada di atas liga selama beberapa tahun berturut-turut. Dengan asumsi tim memilih indikator atas liga teratas untuk tahun ini, ambisinya sekarang menjadi sedikit lebih 'konkret' - tim sekarang setuju pada apa yang harus dilakukan untuk menganggap dirinya sukses. Tentu saja, tim itu dapat mencapai ambisinya dalam sejumlah cara, termasuk 'memperbaiki' korek api, tetapi mari kita asumsikan bahwa tim itu terhormat.

Dengan asumsi tim memilih indikator atas liga teratas untuk tahun ini, ambisinya sekarang menjadi sedikit lebih 'konkret' - tim sekarang setuju pada apa yang harus dilakukan untuk menganggap dirinya sukses. Tentu saja, tim itu dapat mencapai ambisinya dalam sejumlah cara, termasuk dalam pertandingan 'memperbaiki', tetapi mari kita asumsikan bahwa tim ini memiliki niat yang terhormat. Juga, mari kita asumsikan bahwa misi yang disepakati oleh tim juga disepakati oleh manajer, pemodal dan pendukungnya. Masalah mengidentifikasi misi, tujuan dan rencana yang dapat disepakati oleh semua pihak yang terkena dampak adalah masalah yang sulit dalam praktik.

Dalam analogi ini, kemudian, tim telah mengidentifikasi misinya (menjadi tim sepak bola terbaik di negeri ini) dan indikator kapan misi itu akan tercapai. Indikator ini (memenangkan liga untuk tahun ini) dapat dianggap menjadi tujuan tim. Tujuan ini (mengikuti gambaran umum kita mengenai suatu sasaran) adalah spesifik (anda bisa menang dalam liga atau tidak) tetapi non-kuantitatif (tidak ada nilai-nilai numerik yang terlibat dalam pernyataan tujuan). Selain itu, target (memenangkan liga tahun ini) memiliki batas waktu yang spesifik.

Bagaimana tim akan mencapai tujuannya untuk memenangkan liga tahun ini? Jelas itu harus memenangkan pertandingan. Akan tetapi, kita tidak perlu memenangkan semuanya; Hal ini banyak bergantung pada sistem nilai /poin yang ditetapkan. Sebuah strategi untuk mencapai tujuan mungkin mencakup membuat sebagian besar cara kerja sistem poin, untuk keuntungan tim. Tentu saja, adalah ideal untuk memenangkan semua pertandingan, tetapi ini mungkin tidak realistis dan tidak perlu.

Melihat ambisi tim pada tingkat yang lebih rendah, tim perlu memaksimalkan keberhasilan selama pertandingan. Perlu untuk memenangkan sebagian besar permainannya. Oleh karena itu, ia mungkin menetapkan target jangka pendek untuk memenangkan suatu permainan, atau untuk mencetak sejumlah tujuan tertentu dalam pertandingan, atau untuk memperoleh persentase penalti tertentu. Ini akan merencanakan bagaimana melakukan ini dengan mempertimbangkan dan membentuk taktik untuk setiap permainan (dan taktik ini mungkin berubah sewaktu setiap permainan berkembang). Poin penting di sini adalah bahwa setiap pertandingan mungkin memerlukan taktik yang berbeda dan tim harus mampu merespon secara fleksibel terhadap kondisi yang berubah. Akhirnya, kita tidak dapat menolak untuk mengamati bahwa, dalam pertandingan sepak bola tertentu, gol adalah target yang sangat spesifik di mana bola harus diarahkan!

Proses Perencanaan Organisasi – Sebuah Tinjauan

Semua ini juga berlaku untuk 'permainan yang dimainkan bisnis'. Sebuah bisnis akan memiliki misi yang dapat dinyatakan dalam pernyataan misi tertulis secara resmi (setidaknya dalam kasus bisnis yang lebih besar dan dikelola secara resmi). Pernyataan misi seperti itu dapat mencakup, misalnya, 'untuk menyediakan produk kelas dunia ke pasar dunia' atau 'untuk menjadi pemimpin pasar dalam penyediaan layanan logistik'. Strategi jangka panjang bisnis harus, secara logis, sangat fokus pada mencapai ambisi yang dinyatakan dalam pernyataan misi. Teks-teks manajemen menyarankan bahwa sebuah bisnis dapat 'kehilangan jalannya' jika misi, sasaran dan target tingkat bawah tidak terkoordinasi.

Agar dapat menjalankan strategi jangka panjangnya, bisnis ini akan mengatur strategi yang lebih spesifik untuk pemasaran, produksi, sumber daya manusia, pengadaan dan sebagainya. Setiap strategi ini akan diterapkan dalam jangka pendek melalui rencana khusus, target kinerja dan anggaran. Jelas, semua ini terlihat maju. Bisnis ini juga perlu memastikan bahwa rencana dan target tersebut dipatuhi dan, jika perlu, dimodifikasi untuk mengatasi kondisi yang sebenarnya. Di sinilah pemantauan kinerja, umpan balik dan pelaporan datang ke dalam persamaan. Proses-proses ini dibahas dalam bab 7 dan 10. Gambar 4.1 mengilustrasikan proses yang diuraikan di atas. Versi lain dari diagram ini dapat ditemukan dalam sebagian besar teks manajemen bisnis.



Gambar 4.1

Proses perencanaan, kemudian, berlangsung pada banyak tingkat - strategis, taktis, operasional, dan lain-lain dan aspek keuangan dari setiap jenis rencana mungkin dikenal sebagai anggaran. Anggaran dapat diterapkan pada tingkat mana pun, meskipun pada tingkat perencanaan strategis dan taktis yang lebih tinggi, istilah perencanaan finansial cenderung digunakan ketimbang "anggaran belanja".

Pengguna dan Penggunaan Anggaran

Seperti yang telah kita lihat di atas, anggaran dan anggaran belanja dapat diterapkan pada tingkat pengelolaan apa pun. Tingkat perencanaan keuangan yang lebih tinggi tercakup dalam teks-teks yang ditujukan untuk pengelolaan keuangan dan penilaian investasi seperti yang dilakukan oleh Samuels et al. (1999) dan Brealey dan Myers (2002). Di sini kita akan berkonsentrasi pada proses tingkat menengah hingga pendek, umumnya dengan jangka waktu satu tahun atau kurang. Pada prakteknya, pekerjaan akuntan manajemen kemungkinan besar mencakup kegiatan anggaran jangka pendek dan perencanaan keuangan jangka panjang.

Apa itu anggaran?

Seperti yang telah kita lihat, anggaran sering dianggap sebagai rencana keuangan. Akan tetapi, anggaran dapat dinyatakan tidak hanya dalam istilah keuangan tetapi juga dalam istilah kuantitatif (misalnya anggaran untuk jam kerja, pembelian bahan, atau unit penjualan). Masing-masing akan, bagaimanapun, memiliki implikasi jelas untuk hasil keuangan dan dapat dilihat sebagai bagian dari, atau 'kertas kerja' terhadap, anggaran keuangan yang terkait.

Anggaran akan menjelaskan, sebagai minimum, jumlah perkiraan (keuangan dan/atau non-keuangan) yang akan dikeluarkan atau diperoleh sebagai hasil dari rencana tindakan dan mempertimbangkan waktu in/ penghasilan dari jumlah ini. Anggaran akan menjelaskan, sebagai minimum, jumlah perkiraan (keuangan dan/atau non-keuangan) yang akan dikeluarkan atau diperoleh sebagai hasil dari rencana tindakan dan mempertimbangkan waktu in/ penghasilan dari jumlah ini.

Siapa yang menggunakan anggaran?

Tidak semua orang, tentu saja, bertanggung jawab untuk mempersiapkan anggaran, tapi semua orang dalam organisasi akan terpengaruh oleh mereka, kadang-kadang tanpa disadari. Seorang manajer akan diminta untuk mengatur anggaran baginya/nya bidang tanggung jawab dan mengelola proses dalam dirinya/tugasnya untuk memastikan bahwa anggaran tercapai. Oleh karena itu, bawahan sang manajer masing-masing akan memikul tanggung jawab pribadi untuk memastikan bahwa suatu bidang kegiatan tertentu yang sesuai dengan nilai dan harapan yang dinyatakan dalam anggaran keseluruhan.

Anggaran, tentu saja, internal kepada organisasi dan, seperti sebagian besar informasi manajemen keuangan, tidak membentuk bagian dari laporan keuangan organisasi yang dipublikasikan. Meskipun demikian, informasi anggaran belanja semacam itu dapat sangat berguna bagi pesaing jika mereka dapat memperolehnya (biasanya dengan cara-cara kotor!).

Apa itu anggaran yang digunakan?

Selain penggunaan anggaran yang jelas (untuk mengukur proses perencanaan dan untuk membentuk dasar pemantauan kinerja) mereka mungkin memiliki sejumlah penggunaan yang terkait, anak perusahaan. Ini terdaftar di tabel 4.3. Sekali lagi, masalah organisasi yang sama mengkoordinasikan kisaran penggunaan/pengguna anggaran sedemikian rupa sehingga proses-proses seperti negosiasi membayar dan mengumpulkan uang tunai tidak menghasilkan tindakan yang bertentangan dengan tujuan tingkat tinggi/misi yang padanya anggaran berasas - koherensi organisasi.

Tabel 4.3 Penggunaan anggaran

Penggunaan primer	<ul style="list-style-type: none"> • Mengukur penggunaan sumber daya yang direncanakan (bahan, tenaga kerja dan lain-lain) • Mengukur pendapatan generasi • Mengukur sumber daya (bahan, komponen outsourcing, subkontraktor)
Penggunaan kedua	<ul style="list-style-type: none"> • Mengukur pembayaran untuk sumber daya (penganggaran tunai) • Menghitung pengumpulan uang tunai (dari debitur, dan sebagainya)
Penggunaan tertiar	<ul style="list-style-type: none"> • Memberi tahu orang-orang apa yang dimaksudkan untuk pencapaian • Dasar negosiasi • Sarana komunikasi • Komponen sistem imbalan/pembayaran

Proses Persiapan Anggaran - Prinsip Umum

Seperti yang sudah kita lihat, anggaran belanja dilakukan di berbagai tingkatan, meskipun di sini kita akan mempertimbangkan jangka waktu satu tahun. Mari kita bahas proses persiapan anggaran tahunan untuk suatu organisasi manufaktur. Apa saja pertanyaan utama yang akan diajukan untuk anggaran tahunan? Sebuah usaha dilakukan untuk mengumpulkan beberapa pertanyaan yang wajar di tabel 4.4.

Jelaslah, anggaran untuk sebuah perusahaan manufaktur yang kecil pun bisa cukup rumit. Sebuah 'anggaran kecil' terpisah dapat disiapkan untuk setiap barang di tabel 4, ukuran dan waktu dari banyak benda yang bergantung atau berkaitan dengan sejumlah benda lain. Misalnya, sewaktu kita membayar untuk bahan-bahan bergantung pada sumber yang kita beli dan karakteristik dari persyaratan kreditnya. Bahan apa yang harus dibeli bergantung pada kebijakan saham dan persyaratan penggunaan, yang kemudian bergantung pada rencana produksi.

Tabel 4.4

Produk apa yang akan kami jual? Berapa banyak dari setiap produk yang akan kita jual? Kapan kami akan menjual produk? Dimana produknya akan dijual?	
Jika kita membeli produk untuk dijual di:	<ul style="list-style-type: none"> • Kapan kita akan membelinya? • Dari siapa kita akan membelinya? • Berapa banyak yang akan kami bayar untuk mereka?
Jika kami membuat produk:	Bahan: <ul style="list-style-type: none"> • Berapa banyak dari setiap materi yang kita butuhkan? • Dimana kami akan mendapatkan materi dan kapan? • Berapa kami akan membayar bahan dan kapan? • Berapa banyak yang akan kami beli dan berapa banyak yang akan kami simpan?
	Tenaga Kerja: B <ul style="list-style-type: none"> • Berapa banyak tenaga kerja yang akan kami gunakan? • Berapa banyak orang dari setiap tipe yang kita butuhkan? • Kapan kami akan mempekerjakan mereka? • Kapan kami akan membayar mereka?
	Untuk setiap jenis biaya (gaji, asuransi, sewa / tarif, biaya administrasi, alat tulis, telepon, pemanas, penerangan, dll.) <ul style="list-style-type: none"> • Berapa banyak yang kita butuhkan? • Kapan kita membutuhkannya? • Siapa yang akan memasoknya? • Kapan kita akan membayarnya?

Idealnya, oleh karena itu, anggaran pada tingkat rinci harus 'cascade' turun 'dari anggaran tingkat yang lebih tinggi yang erat berlaku ke tujuan organisasi. Dalam kehidupan nyata, tentu saja, akan ada juga unsur dari perencanaan 'bottom-up'. Meskipun organisasi ini mungkin ingin memproduksi X unit produk, kendala pada bahan atau tenaga kerja dapat mencegah jumlah penjualan yang dibutuhkan. Proses iteratif oleh karena itu dilakukan di mana kendala, tujuan dan prioritas dipertimbangkan untuk menghasilkan efek yang optimal.

Mari kita gunakan contoh sederhana untuk mengilustrasikan proses penganggaran. Exhibit 4.1 menunjukkan proses anggaran dalam sebuah perusahaan manufaktur sederhana.



Exhibit 4.1

Ilustrasi tentang penganggaran dalam sebuah perusahaan manufaktur kecil

Buddy Ltd memiliki rencana dasar berikut untuk tahun mendatang:

Produk	Unit penjualan	Harga penjualan £/unit
A	240	1.000
B	360	800
C	120	1.500

Kemungkinan besar penjualan produk A dan C akan terus sepanjang tahun, sedangkan produk B akan dijual dalam empat pengiriman yang sama berlangsung pada akhir setiap kuartal.

Semua penjualan akan dilakukan dengan persyaratan 30 hari dan posisi awal debitur perdagangan pada awal tahun anggaran diperkirakan mencapai £50.000.

Semua produk perusahaan akan diproduksi di rumah dan mereka memiliki persyaratan sumber daya berikut:

Produk	Bahan X		Bahan Y	
	Unit pada bahan yang dibutuhkan per unit pada produksi	Biaya per unit pada bahan	Unit pada bahan yang dibutuhkan per unit pada produksi	Biaya per unit pada bahan (£)
A	3	50	4	60
B	2		3	
C	4		2	

Pada awal tahun anggaran, stok bahan berikut akan tersedia:

Bahan	Unit	Biaya Unit	Biaya Total
		£	£
X	200	45	9.000
Y	100	55	5.500

Perhatikan bahwa biaya bahan unit yang diberikan di tabel di atas adalah biaya pembukaan saham, yaitu biaya yang berkaitan dengan tahun sebelum periode anggaran. Dengan demikian mereka tidak akan selalu sama dengan biaya bahan unit yang berkaitan dengan periode anggaran. Hal ini dimaksudkan untuk mengurangi stok bahan langsung sebesar 20% pada akhir tahun anggaran.

Produk Buddy Ltd memiliki kebutuhan tenaga kerja langsung berikut per unit produksi:

Produk	DLH
A	20
B	15
C	40

Pekerja langsung dibayar £5 per jam untuk 40 jam seminggu. Setelah memperhitungkan penyakit, tinggalkan dan lain-lain, karyawan ini bekerja, rata-rata, selama 45 minggu dalam setahun. Sepuluh pekerja langsung dipekerjakan dan jumlah jam yang lebih dari yang biasanya tersedia akan dibayar dengan tarif lembur 'waktu dan setengah' (yaitu 50% di atas nilai normal). Ini dimaksudkan untuk mempertahankan jumlah konstan karyawan tenaga kerja langsung di sepanjang tahun anggaran.

Selain biaya langsung, biaya tidak langsung bulanan berikut direncanakan: gaji dan tenaga kerja tidak langsung, £10.000; Administrasi, £8.000. Kampanye iklan direncanakan selama berbulan-bulan 4 dan 8 dengan biaya masing-masing £15.000

Para supplier bahan dibayar 2 bulan setelah bahan-bahan itu dikirim. Posisi para kreditur awal perdagangan di awal tahun anggaran diperkirakan mencapai £40.000.

Gaji dan semua overheads dibayar satu bulan tunggakan. Para kreditur untuk gaji dan atasan diharapkan £25.000 pada awal tahun anggaran.

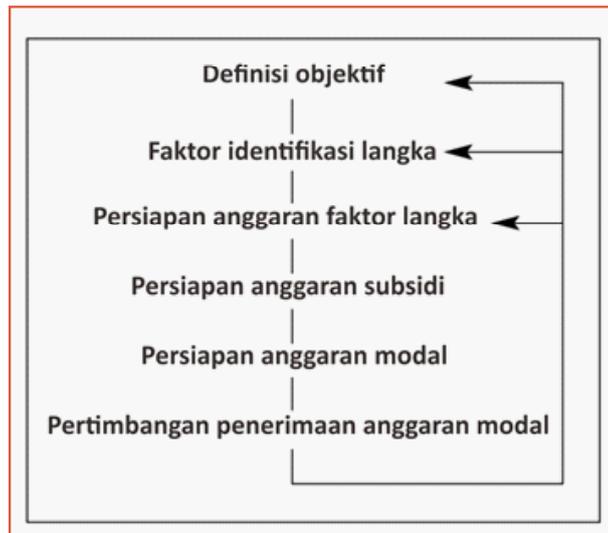
Pada awal tahun anggaran, Buddy Ltd akan memiliki saham berikut dari produk jadi:

Produk	Anggaran stok pembukaan pada barang yang selesai (unit)	Biaya utama per unit	Biaya total
		£	£
A	50	500	25.000
B	60	350	21.000
C	80	650	52.000

Perhatikan bahwa biaya utama unit yang diberikan di tabel di atas adalah biaya pembukaan saham, yaitu biaya yang berkaitan dengan tahun sebelum periode anggaran. Dengan demikian mereka tidak harus sama dengan biaya unit prime yang berkaitan dengan periode anggaran. Pt indofood sukses makmur TBK btel berhasil membukukan laba bersih sebesar rp3,6 miliar atau meningkat menjadi rp7,6 miliar pada periode yang sama tahun lalu.

Mari kita ikuti proses mempersiapkan anggaran Buddy Ltd untuk tahun mendatang. Pendekatan dasarnya diilustrasikan dalam gambar 4.2.

Tujuan budgeting Buddy Ltd di sini adalah untuk membuat dan menjual jumlah anggaran dengan harga yang dianggarkan. Kami berasumsi bahwa permintaan cukup untuk harga penjualan yang dianggarkan dengan harga jual yang dianggarkan, tapi kami harus memastikan bahwa perusahaan memiliki sumber daya yang cukup untuk membuat unit yang dibutuhkan dari produk tersebut.



Gambar 4.2

Sebelum kita menghitung sumber daya yang diperlukan, kita perlu menghitung berapa banyak unit produk perusahaan perlu membuat, mengingat informasi yang kita miliki tentang pembukaan dan penutupan dianggarkan tingkat saham. Tabel berikut dapat disebut anggaran produksi:

	Produk		
	A	B	C
Anggaran penjualan unit	200	360	120
Anggaran pemenuhan stok pada barang yang selesai	100	100	100
	340	460	220
Pengurangan Stok pembuka yang tersedia	-50	-60	-80
	290	400	140

Berikutnya, sekarang kita tahu jumlah setiap produk bahwa Buddy Ltd akan memiliki untuk memproduksi, kita dapat mengalihkan perhatian kita pada bahan yang akan diperlukan untuk menghasilkan produk. Apa persyaratan bahan Buddy Ltd itu?

		Produk		
		A	B	C
Anggaran unit pada produksi		290	400	140
Unit pada permintaan bahan per unit produksi :	X	3	2	4
	Y	4	3	5
Anggaran unit total pada setiap bahan yang diminta :	X	870	800	560
	Y	1.160	1.200	700

Kita dapat melihat sekarang bahwa Buddy Ltd kebutuhan $(870 + 800 + 560 =)$ 2230 unit bahan X dan $(1160 + 1200 + 700 =)$ 3060 unit bahan.

Oleh karena itu kita dapat menghitung jumlah setiap bahan yang Buddy Ltd perlu beli, dengan mempertimbangkan anggaran pembukaan dan penutupan tingkat saham:

		X	Y
Penambahan	Unit pada bahan yang dibutuhkan untuk produksi (lihat kalkulasi di atasnya)	2.230	3.060
	Anggaran pemenuhan stok (mencatat penurunan 20% yang di maksudkan)	160	80
		2.380	3.140
Pengurangan	Stok pembuka tersedia	-200	-100
	Oleh karena itu, Pembelian bahan diperlukan (dalam unit)=	2.190	3.040

Untuk tujuan ilustrasi ini, kita akan berasumsi bahwa Buddy Ltd dapat menemukan persediaan yang memadai dari bahan-bahan tersebut dan dengan demikian bahwa ketersediaan bahan bukanlah faktor yang membatasi. Jika itu adalah faktor terbatas, Buddy Ltd harus memikirkan kembali anggaran dan mempertimbangkan isu-isu seperti:

- Haruskah lebih sedikit unit dari kedua produk (atau gabungan produk yang berbeda) dibuat?
- Apakah bahan yang sudah jadi itu harus dibeli sebagai ganti kekurangan bahan yang tersedia?
- Haruskah mendesain ulang produk agar dapat menghasilkan bahan yang berbeda, tetapi bahan yang tersedia tersedia?
- Apakah Buddy Ltd dapat memperoleh lebih banyak bahan jika ia siap membayar harga yang lebih tinggi untuknya, atau membayarnya dengan lebih cepat?

Sekarang kita juga dapat menghitung biaya pembelian bahan yang diperlukan:

	X	Y	Total
Permintaan pembelian (unit)	2.190	3.040	
Biaya pembelian per unit	£50	£60	
Biaya pembelian	£109.500	£182.400	£291.900

Tahap kedua dalam proses penganggaran (Gambar 4.2) adalah mengidentifikasi faktor pembatas. Kami berasumsi bahwa permintaan permintaan cukup untuk memungkinkan Buddy Ltd menjual penjualan yang dianggarkan, jumlah dan persediaan yang cukup tersedia. Bagaimana dengan ketersediaan tenaga kerja? Nah, kami beri tahu bahwa jika jam kerja yang tersedia tidak mencukupi dalam jam normal, Buddy Ltd akan dapat menggunakan jam lembur untuk menutupi kekurangan tersebut. Jadi, tampaknya tidak akan ada faktor pembatas disini. Permintaan, ketersediaan bahan dan kapasitas tenaga kerja bisa ditangani semua.

Akan tetapi, ada batas-batas praktis untuk kapasitas tersebut. Pt indofood sukses makmur TBK ptba di jakarta, selasa, mengatakan, pihaknya telah berhasil membukukan laba bersih sebesar rp3,6 miliar. Demikian pula, ada batas-batas yang jelas bahwa tenaga kerja dapat bekerja lembur, termasuk implikasi sosial dan hukum. Tentu saja, kekurangan bahan sering dapat diatasi dengan mengganti bahan atau dengan mencari tenaga tambahan, seperti yang diuraikan di atas. Kekurangan tenaga kerja mungkin, dalam jangka panjang, diatasi dengan perancangan produk atau dengan merekrut karyawan lebih lanjut.

Dalam contoh saat ini, mengingat bahwa tidak ada keterbatasan yang jelas pada bahan atau tenaga kerja, maka anggaran didorong oleh berapa banyak yang diproduksi, yang pada gilirannya didorong oleh tingkat permintaan. Secara efektif, permintaan penjualan adalah faktor yang membatasi dan karenanya anggaran penjualan adalah anggaran dari yang semua anggaran lainnya dibangun.

Mari kita periksa persyaratan untuk tenaga kerja langsung:

	Produk			Total
	A	B	C	
Anggaran unit produksi	290	400	140	
Jam tenaga kerja yang dibutuhkan per unit	20	15	40	
Total jam tenaga kerja yang dibutuhkan	5.800	6.000	5.600	17.400

Catatan bahwa kita mengasumsikan bahwa Buddy Ltd hanya memiliki satu jenis kerja buruh langsung di hanya satu departemen. Jika ada campuran dari jenis pekerja yang berbeda, beroperasi dalam sejumlah departemen yang berbeda, masing-masing memiliki keterbatasannya sendiri, maka contoh ini akan sedikit lebih rumit - dan lebih seperti kehidupan nyata!

Apakah Buddy Ltd memiliki kapasitas yang cukup dalam waktu normal untuk menghasilkan unit yang diperlukan? Hal ini dapat dipastikan dengan mudah. Kapasitas kerja langsung Buddy Ltd tersedia adalah 10 pekerja langsung, 38 jam per minggu dan 45 minggu per tahun, 17.100 jam kerja langsung. Jadi kita dapat melihat bahwa Buddy Ltd memiliki jalan pintas ($17.400 - 17.100 =$) 300 jam kerja langsung. Namun, kerugian ini dapat diatasi dengan bekerja lembur dan jam kerja lembur ini akan dibayar dengan tarif lembur 1.5 miliar per jam normal. Oleh karena itu, biaya tenaga kerja langsung yang dianggarkan akan menjadi $17.400 \text{ ribu } \text{£}5/\text{hr} = \text{£}87.000$.

Sebagai tambahan, akan ada tambahan tambahan premium utk membayar biaya selama 300 jam. Dan 50% menjadi $\text{£}5/\text{hr} = \text{£}750$. Perhatikan bahwa biaya pengeluaran tambahan yang dianggarkan sebagai pengeluaran di atas kepala, bukan sebagai biaya tenaga kerja langsung, karena hal itu bukan ciri tetap dari proses produksi. Jika kebutuhan kerja lembur terus meningkat dan terus meningkat, kemungkinan besar perusahaan akan meninjau tuntutan langsung kerja kerasnya.

Kami telah mengidentifikasi satu anggaran anggaran, biaya tambahan tambahan $\text{£}750$. Apa overheads lain tidak Buddy Ltd memiliki? Satu-satunya overheads lain yang diidentifikasi dalam contoh ini adalah:

	£/bulan	£/tahun
Gaji dan tenaga kerja tidak langsung	10.000	120.000
Biaya administrasi	8.000	96.000
Kampanye periklanan : 2 : masing-masing $\text{£}15.000$		30.000

Sekarang kita telah melakukan sebagian besar 'berpikir keras', kita sekarang bisa mulai menyusun anggaran untuk Buddy Ltd. Sebagai produksi, dan sebagian besar faktor lainnya, bahkan sepanjang tahun, kita akan menghasilkan anggaran untuk tahun ini secara keseluruhan. Meskipun penjualan produk B terjadi pada akhir setiap kuartal, ini hanya akan berdampak pada tingkat saham dalam tahun anggaran.

Dalam kehidupan nyata, kemungkinan besar sejumlah hal akan membuat skenario sederhana ini menjadi tidak mungkin dan karenanya perlu dianggarkan setiap bulan (atau secara berkala):

- Kapasitas tenaga kerja cenderung bervariasi sepanjang tahun, misalnya selama liburan tradisional dan karena penyakit. Oleh karena itu, saham perlu dibangun untuk mengkompensasi kekurangan produksi selama periode tersebut.
- Permintaan mungkin musiman.

Mari kita sekarang mengumpulkan anggaran dalam urutan yang disarankan oleh angka 4.2.

Pertama, anggaran penjualan:						
		Produk A	Produk B	Produk C	Total	
		£	£	£	£	
Penjualan	240 x £1.000	240.000				
	360 x £800		288.000			
	120 x £1.500			180.000		
					708.000	
Selanjutnya, anggaran produksi:						
	Produk A	Produk B	Produk C			
Anggaran unit produksi =	290	400	140			
Akhirnya, penggunaan anggaran bahan:						
	Produk A		Produk B		Produk C	
Unit produksi (lihat anggaran produksi)	290		400		140	
	Unit bahan per unit pada produksi	Unit bahan yang dibutuhkan	Unit bahan per unit pada produksi	Unit bahan yang dibutuhkan	Unit bahan per unit pada produksi	Unit bahan yang dibutuhkan
Bahan X	3	870	2	800	4	560
Bahan Y	4	1.160	3	1.200	5	700

Bagaimana dengan harga bahan-bahan ini? Kita tahu, dari anggaran penggunaan bahan, berapa jumlah bahan yang dibutuhkan? Dimana bahan-bahan ini akan diperoleh? Beberapa jelas, akan diperoleh sebagai pembelian baru. Buddy Ltd juga akan memiliki kuantitas dari stok bahan pembuka di awal periode anggaran. Mari kita asumsikan bahwa stok awal ini digunakan secara merata antara produk A dan C, dan (mengikuti asumsi pertama) stok digunakan sebelum bahan baru dibeli. Dengan demikian, biaya bahan yang digunakan dalam produksi akan menjadi campuran antara biaya pembukaan stok (yang memiliki biaya satuan yang berbeda) dan pembelian baru :

	Produk A	Produk B	Produk C	Total
Bahan X : Kebutuhan unit pada bahan	870	800	560	
	£	£	£	£
Biaya stok pembuka yang digunakan				
100 unit x £45	4.500			
100 unit x £45			4.500	
Biaya pembelian yang baru digunakan (saldo)				
770 x £50	38.500			
800 x £50		40.000		
460 x £50			23.000	
Subtotal	43.000	40.000	27.500	110.500
Bahan Y : Kebutuhan unit pada bahan	1.160	1.200	700	
	£	£	£	£
Biaya stok pembuka yang digunakan				
50 unit x £55	2.750			
50 unit x £55			2.750	
Biaya pembelian yang baru digunakan (saldo)				
1.110 x £60	66.600			
1.200 x £60		72.000		
650 x £60			39.000	
Subtotal	69.350	72.000	41.750	183.100
Total	112.350	112.000	69.250	293.600
Berikut adalah bahan pembelian anggaran:				
	X	Y	Total	
Permintaan pembelian (unit)	2.190	3.040		
Biaya pembelian per unit	£50	£60		
Biaya pembelian	£109.500	£182.400	£291.900	
Akhirnya, inilah anggaran langsung tenaga kerja:				
	Produk A	Produk B	Produk C	Total
Jam tenaga kerja langsung yang dibutuhkan :	5.800	6.000	5.600	
Biaya tenaga kerja langsung per jam	£5	£5	£5	
Biaya tenaga kerja langsung	£29.000	£30.000	£28.000	£87.000

Perhatikan bahwa di sini kita tidak menyertakan 'add-ons' dari para majikan' asuransi nasional, kontribusi pensiun, dan seterusnya, yang sering diperlakukan sebagai bagian dari tingkat tenaga kerja dalam praktik (karena kita tidak dilengkapi dengan informasi yang diperlukan di sini).

Kami melihat, ketika memproduksi langsung anggaran tenaga kerja, bahwa Buddy Ltd tidak memiliki kapasitas cadangan tenaga kerja. Biaya total yang dianggarkan dari tenaga kerja langsung kepada perusahaan adalah 52 minggu, 38 jam, 38 jam, dan 10 pegawai, £98.800 (asumsi bahwa karyawan dibayar setiap minggu, bahkan jika sakit, pada hari libur, DLL.). Tapi kami telah menghitung bahwa

biaya langsung tenaga kerja produksi hanya £87.000. Perbedaan £11.800 mewakili biaya liburan, gaji sakit, dan sebagainya, dan biasanya dianggap sebagai biaya overhead. Biaya tambahan yang berkaitan dengan tenaga kerja adalah tambahan premium £750 yang kami hitung sebelumnya. Jadi anggaran overhead Buddy Ltd terlihat seperti ini:

		£ per tahun
Tenaga kerja langsung yang terhubung :	Tunjangan sakit dan liburan	11.800
	Lembur premium	750
Gaji dan tenaga kerja tidak langsung	10.000 per bulan =	120.000
Administrasi	£8.000 per bulan =	96.000
Periklanan	2 kampanye pada £15.000 setiap =	30.000
Total anggaran biaya overhead		258.550

Anggaran utama hanyalah ringkasan dari semua anggaran lain dan sering kali mengambil bentuk rekening anggaran anggaran. Ini memiliki sedikit penggunaan untuk tujuan kontrol pada tingkat yang terperinci tetapi, setidaknya, menunjukkan posisi anggaran secara keseluruhan (untuk memberi tahu kita apakah kita akan menghasilkan laba) dan memungkinkan pemeriksaan pada apakah berbagai anggaran terperinci datang bersama-sama sebagai keseluruhan yang koen.

Seperti yang dijelaskan sebelumnya, jika hasil keseluruhan ditunjukkan oleh anggaran induk tidak memenuhi dengan persetujuan, penyesuaian akan dilakukan dan proses iterasi akan berlangsung sampai anggaran 'benar'. Tentu saja, ada batas untuk berapa kali proses ini dapat dilakukan sebelum anggaran disusun, tetapi kekuatan perangkat lunak dan perangkat keras modern memfasilitasi proses tersebut dengan baik.

Meskipun semua kalkulasi di atas mungkin dilakukan dengan menggunakan perangkat lunak lembar kerja, firma yang lebih besar kemungkinan besar akan menerapkan perangkat lunak yang lebih sistematis, yang mungkin diintegrasikan dengan sistem keuangan dan non-keuangan lainnya. Perangkat lunak seperti itu, yang digunakan oleh organisasi-organisasi multinasional, kadang-kadang dikenal sebagai perangkat lunak manajemen sumber daya perusahaan dan dengan cepat menjadi lebih canggih.

Anggaran Profit Buddy Ltd dan rekening yang hilang					
		Produk A	Produk B	Produk C	Total
Penjualan	Unit	240	360	120	
		£	£	£	£
Biaya penjualan	Pendapatan	240.000	288.000	288.000	180.000
Unit produksi		290	400	140	
		£	£	£	£
Penggunaan biaya bahan (lihat anggaran bahan)		112.350	112.000	69.250	293.600
Biaya tenaga kerja langsung (lihat anggaran tenaga kerja langsung)		29.000	30.000	28.000	87.000
Prime cost prosukai		141.350	142.000	97.250	380.600
Tambahan					

Stok pembuka pada barang yang sudah selesai (pemberian)		25.000	21.000	52.000	98.000
Pengurangan					
Pemenuhan stop pada barang yang sudah selesai, Prime cost*		-49.000	-35.500	-70.000	(154.500)
Biaya penjualan		117.350	127.500	79.250	324.100
Profit gross					383.900
Pengurangan biaya overhead					258.550
Anggaran Net Profit					125.350

***Perhitungan biaya utama per unit stok yang di produksi selama periode anggaran**

Asumsi dasar FIFO:					
			Produk A	Produk B	Produk C
			£	£	£
Bahan	X	3 x £50	150		
		2 x £50		100	
		4 x £50			200
	Y	4 x £60	240		
		3 x £60		180	
		3 x £60			300
Tenaga kerja		20 x £5	100		
		15 x £5		75	
		40 x £5			200
Biaya utama per unit			490	355	700

Penutupan anggaran pada stok barang yang selesai di setiap produk adalah 100 unit, jadi nilai pada penutupan stok adalah :

		£			
	Produk A	49.000			
	Produk B	35.500			
	Produk C	70.000			
	Total	154.000			

Kita tidak diberi rincian pembukaan neraca Buddy Ltd pada awal periode anggaran, selain untuk saham, debitor dan kreditor, kita tidak dapat menghasilkan neraca dianggarkan. Namun, kami dapat menghitung efek pada neraca Buddy Ltd selama tahun anggaran. Namun, pertama-tama, kita perlu menghasilkan anggaran tunai untuk tahun ini.

	£	£
Arus masuk		
Kas dari penjualan: kita tahu bahwa Buddy Ltd bermaksud untuk menghasilkan penjualan sebesar £ 708.000 selama tahun. Kami juga tahu bahwa pembukaan perdagangan debitor akan menjadi £ 50.000.		
Pembukaan debitor (akan diterima selama tahun anggaran)	50.000	
=Penjualan	708.000	

-Penutupan debitor (yang tidak diterima selaman akhir anggaran tahunan)	-59.000	
= kas diterima dari penjualan selama tahun anggaran		699.000
Arus keluar		
Pembelian Bahan		
Pembukaan kreditor perdagangan	40.000	
+ pembelian bahan (semua kredit jadi 2 bulan)	291.900	
-penutupan perdagangan kreditor = $2/12 \times \text{£}291.900 =$	(48.000) [approx]	
= Kas terbayar untuk bahan selama tahun anggaran		283.200
Tenaga kerja dan overhead		
Biaya tenaga kerja	87.000	
Total biaya overhead	258.550	
Total tenaga kerja dan biaya overhead	345.550	
+Pembukaan kreditor	25.000	
- Penutupan kreditor = $1/12 \times 345.550$	(28.800)	
= Kas terbayar keluar selama tahun anggaran		341.750

Dengan demikian perubahan sumber daya tunai selama tahun anggaran adalah:

$$\text{Total inflows} - \text{Total outflows} = 699,000 - (283,200 + 341,750) = \text{£}74,050$$

Mari kita lihat efek anggaran tahun untuk neraca Buddy Ltd:

Aset			£	£	
Kenaikan kas			74.050		
Kenaikan debitor perdagangan (59.000 - 50.000)			9000		
Pengurangan (dalam bahan stok):					
		Stok penutup (kalkulasi)	Stok pembuka (yang diberikan)		
		£	£		
Bahan X	$160 \times \text{£}50 =$	8.000	9.000		
Bahan Y	$80 \times \text{£}60 =$	4.800	5.500		
		12.800	14.500		
Kenaikan pada stok barang yang sudah selesai:				-1.700	
		Stok penutup (kalkulasi)	Stok pembuka (yang diberikan)		

		£	£		
Produk A	100x£490=	49.000	25.000		
Produk B	100x£335=	35.500	21.000		
Produk C	100x£700=	70.000	52.000		
		15.500	98.000		
				56.500	
Liabilitas					137.850
(kenaikan) pada kreditor perdagangan (40.000-48.700)=			8.700		
(kenaikan) pada kreditor untuk upah dan overhead:					
	(25.000 - 28.000)	-3.800			
					-12.500
Total efek pada lembar timbangan (kenaikan bersih pada aset)=					125.350

Perhatikan bahwa, seperti yang kita harapkan, peningkatan neraca aset jaringan yang dianggarkan ini sama dengan keuntungan bersih yang telah kita hitung.

Jadi, kami telah menghasilkan laporan anggaran utama untuk Buddy Ltd seperti yang diperlukan, tapi seberapa realistis sebenarnya contoh ini? Beberapa hal yang mungkin pergi ke arah rumit hal-hal untuk Buddy dalam kehidupan nyata diberikan di tabel diatas.

Kontrak Manufaktur (Contract Manufacturing)

Pengerjaan Jalan tol merupakan tren baru-baru ini dalam industri manufaktur, khususnya kelompok-kelompok multinasional. Sebelumnya, sebuah perusahaan mungkin memproduksi produk atau komponen, atau mengadakan proses produksi atau pemurnian, menggunakan bahan-bahan yang dibeli dari perusahaan lain dalam kelompok itu. Di bawah pengaturan pemrosesan jalan, pengoperasian atau pemrosesan yang sama dilakukan tetapi bahan-bahan yang dikerjakan tidak mengubah kepemilikan: perusahaan pemrosesan mengerjakan bahan-bahan yang disediakan oleh perusahaan pelanggan, dan mengembalikan bahan-bahan yang telah diproses kepada pelanggan. Jadi, alih - alih situasi sebelumnya di mana bahan - bahan tersebut dibeli dan keluaran diproses dijual kembali kepada pelanggan, di bawah pajak yang mengolah pengolahan perusahaan hanya menuntut konsumen untuk 'biaya tolling' untuk pelayanan yang disediakan.

Kemungkinan komplikasi	Pendekatan solusi
Berbagai macam produk dan kebutuhan untuk alokasi sumber daya yang cermat untuk produk	Pendekatan strategis untuk analisis portofolio produk dan aplikasi pada pendekatan matematis seperti program linier
Hubungan non-linear anatar harga penjualan dan permintaan	Memungkinkan untuk beberapa pendekatan matematis. Permodelan multiskenario menggunakan perangkat lunak yang canggih

Mengubah tujuan , sasaran, taktik, dan lain-lain atau perubahan sumber daya yang tak terduga dalam ketersediaan sumber daya	Perlu pendekatan yang lebih fleksible, karena kurang rinci dalam membuat anggaran. Penggunaan sangat luas pada pemodelan komputer
Pembelian dan penjualan multi nasional menyebabkan efek kompleks pada keuntungan, Tergantung geografisnya, campuran sumber daya dan pelanggan	Butuh koordinasi untuk pendekatan permodelan yang melibatkan masukan dari, dan negosiasi antara semua bagian yang relevan dari kelompok multinasional
Perubahan dan atau efek deferensial dalam tingkat inflasi	Perlu mengambil pendekatan yang lebih fleksibel, Potensial untuk analisis "what if"
Potensial untuk mengurangi biaya tenaga kerja dengan melakukan outsourcing atau relokasi operasi diluar negeri	Model anggaran untuk membangun dalam berbagai kemungkinan untuk lokasi dan lain-lain. Termasuk implikasi potensial pada non tenaga kerja lainnya, misalnya : komunikasi, logistik dan perbendaharaan
Perubahan potensial dalam struktur perusahaan karena pengambil alihan dan lain-lain	Efek inkorporasi yang potensial (dimana prediksi sebelumnya dapat dihitung) kedalam model yang lebih tinggi
Perubahan struktur penetapan harga/stok laba karena pindah ke perusahaan=an pembuat kontrak (pemrosesan toll) yang diatur	Memastikan model penganggaran alternatif yang diproduksi. Pendekatan penganggaran yang digunakan pada dasarnya akan sama tetapi penekanannya mungkin akan berubah untuk fokus pada karakteristik pengaturan baru, termasuk peningkatan fokus overhead, harga transfer, dan biaya jasa yang terstruktur
Mengharapkan perhitungan laba pada tingkat produk yang lebih rinci	Penerapan bentuk biaya arbsorpsi (baik yang biasa maupun aktivitas) dengan biaya overhead, berhati-hatilah terhadap 'informasi' extra yang dihasilkan adalah berguna

Alasan di balik pemroseasian tol bervariasi, berkisar dari efektivitas ekonomi (dalam hal spesialisasi, desentralisasi, atau manajemen risiko) hingga penghindaran pajak/penggelapan.

Pemrosesan jalan tol dapat terjadi dalam industri manufaktur atau pemrosesan mana pun, dan bisa terjadi dalam kelompok-kelompok (misalnya untuk mengurangi pajak dengan memanfaatkan tarif pajak/ aturan lokal yang berbeda) atau antara partai 'arm' yang panjang. Hal ini terlihat jelas dalam industri minyak, bahan kimia, farmasi dan komputer.

Konteks Organisasi dan Persyaratan Anggaran

Kami telah mempertimbangkan persyaratan penganggaran dasar dari sektor manufaktur di sektor di atas dan telah memeriksa beberapa komplikasi yang mungkin timbul. Tentu saja, di beberapa negara, sektor layanan berkembang pesat. Demikian pula, di banyak negara 'maju', sektor publik, yang diukur dalam hal angka pekerjaan, lebih besar ukurannya daripada sektor industri atau sektor lain mana pun. Oleh karena itu mungkin tampak bahwa penekanan tradisional teks manajemen keuangan atas bisnis manufaktur mungkin memiliki bias yang tidak pantas. Ini memang benar, tetapi ada sejumlah 'faktor tambahan' :

- Banyak fitur manufaktur dan organisasi layanan serupa. Kedua sektor, misalnya:
 - Penggunaan bahan (pabrik-pabrik untuk lebih besar)
 - Pungkin outsourdaya atau proses
 - Penggunaan tenaga kerja, meskipun kegiatan 'admin' akan menjadi proporsi yang lebih tinggi dalam organisasi layanan. Namun, arti 'tenaga kerja langsung' akan bervariasi, antara dinas dan organisasi manufaktur.

- Membuat penjualan. Ada juga tingkat silang dalam hal itu, semakin banyak di sektor tertentu seperti logam, obat-obatan dan bahan kimia, produsen dapat memproses barang untuk orang lain. Oleh karena itu, produsen bea cukai atau produsen kontrak semacam itu bisa memproduksi barang menurut haknya sendiri atau menyediakan jasa pemrosesan (atau keduanya).
- Proses menentukan tujuan, tujuan, tujuan, DLL dan perencanaan, penyusunan anggaran, dan sebagainya adalah serupa pada prinsipnya untuk sektor manufaktur dan layanan. Setiap perbedaan terletak pada detail dan penekanan dalam anggaran dan rencana dari setiap sektor.
- Sektor publik sangat luas dan mencakup berbagai organisasi. Banyak dari organisasi ini akan menerapkan pendekatan serupa untuk perencanaan/penyusunan anggaran dengan yang digunakan di sektor manufaktur dan layanan. Bahkan, dalam pencarian untuk 'latihan terbaik', badan sektor publik Inggris sering beralih ke sektor manufaktur/layanan untuk inspirasi. Pendekatan yang baru diperoleh mencakup biaya berbasis kegiatan dan pendekatan kartu skor seimbang untuk manajemen kinerja.
- Sektor publik (khususnya berbagai bentuk pemerintahan) memuat bentuk-bentuk organisasi dinas yang khusus, yang dimiliki umum.

Ada juga perbedaan signifikan antara sektor publik dan sektor lainnya. Seperti yang dinyatakan di atas, sektor publik 'dimiliki umum' dalam arti bahwa sektor ini dibiayai oleh kontribusi publik. Oleh karena itu, tujuan dan tujuannya hendaknya mencerminkan keinginan publik. Dengan demikian tidak pantas bagi organisasi sektor publik untuk mengikuti tujuan secara keseluruhan dari maksimisasi keuntungan hingga merusak tujuan dan pertimbangan sosial. Model penganggaran yang digambarkan di atas masih berlaku, tetapi tujuannya kemungkinan besar akan dibingkai dalam hal-hal seperti meminimalkan biaya, mengoptimalkan penyediaan pelayanan, dan mengoptimalkan kualitas. Keuntungan (atau, lebih tepatnya, pengurangan biaya) menjadi faktor yang lebih membatasi daripada tujuan itu sendiri.

Satu faktor signifikan lebih lanjut dari beberapa organisasi sektor publik adalah mentalisme *incremental*. *Incrementalism* adalah nama yang diberikan kepada kecenderungan sektor publik untuk mengambil pendekatan jangka pendek dari tahun ke tahun untuk penganggaran (lihat Coombs dan Jenkins, 2002). Pada dasarnya, karena pemerintah perlu mengendalikan biaya dalam kerangka tujuan-tujuan sosial dan ekonomi jangka panjang, mungkin ada kecenderungan untuk memaksakan penggunaan 'caps' (yaitu batas atas). Hal ini sendiri tidak selalu menjadi masalah (kecuali bahwa hal itu dapat mengakibatkan prasangka jangka pendek). Akan tetapi, di beberapa organisasi sektor publik, kegagalan untuk menggunakan (yaitu pengeluaran) anggaran belanja yang dialokasikan akan mengakibatkan pengurangan dana pada tahun berikutnya pada alokasi dana pada bagian organisasi tersebut, mengakibatkan peningkatan anggaran secara bertahap dan terus-menerus. Kegagalan untuk memungkinkan suatu departemen memperoleh manfaat langsung dari penghematan biayanya atau kegiatan yang menghasilkan pendapatan dapat mengakibatkan konsekuensi yang sama

Di sektor publik (tetapi bukan hanya di sektor publik — karakteristik yang sama dapat ditunjukkan di banyak perusahaan besar) secara berlebihan sistem perencanaan sering terjadi. Hal ini dapat menyebabkan tingkat birokrasi yang tinggi:

- Pengeluaran mungkin tidak dilakukan untuk suatu proyek/dinas kecuali itu telah direncanakan dan disetujui jauh sebelumnya;
- Aturan yang terlalu kaku diberlakukan sehubungan dengan penyampaian anggaran dari satu proyek/dinas ke proyek lain;

- Mungkin lebih mudah memperoleh otorisasi untuk proyek sekecil-lingkup daripada untuk proyek-proyek yang lebih bermakna/penting dan strategis.

Corak-corak seperti itu dapat mengarah kepada ketidakefektifan yang merayap ke dalam organisasi, dengan meningkatnya penekanan pada isu-isu jangka pendek dan kurang strategis. Faktor-faktor pembatasan sering kali ditetapkan dari dalam organisasi dan bukan dari luar organisasi. Ketersediaan tenaga kerja, misalnya, mungkin lebih berupa batas-batas yang ditetapkan pada ukuran maksimum departemen daripada berapa banyak tenaga kerja yang tersedia di pasar tenaga kerja eksternal. Setelah mengatakan semua ini, berbagai hal berubah dan pemerintah secara berurutan telah berupaya untuk menjadi lebih efektif, efisien dan ekonomis, meskipun tidak selalu berhasil — sepenuhnya. Beberapa tahun belakangan ini telah menyaksikan banyak kritik atas upaya untuk meningkatkan keefektifan sektor seperti kesehatan masyarakat, transportasi umum, dan pendidikan. Gerakan juga dimulai di sektor publik inggris untuk menyelaraskan praktik akuntansi dengan 'praktik terbaik' sektor swasta, meskipun sebagian besar penekanan ini (misalnya melalui buku pedoman akuntansi sumber daya, yang dikelola oleh dewan penasihat laporan keuangan) adalah masalah keuangan ketimbang masalah manajemen keuangan.

Konsekuensi Perilaku dari Sistem Kontrol Anggaran

Jelaslah, sistem perencanaan dan kontrol terkait erat dengan cara orang-orang berperilaku. Sistem seperti itu mempertimbangkan dan berurusan dengan apa yang harus dilakukan orang (misi, tujuan, tujuan, dan lain-lain), bagaimana mereka harus melakukannya (rencana), apa yang harus mereka alokasikan sumber daya ke (anggaran) dan seberapa baik mereka melakukannya (mekanisme kontrol anggaran). Karena ini merupakan area yang jelas bagi riset aspek sosial dari penganggaran, ini merupakan salah satu 'area pertumbuhan' pertama dalam riset manajemen keuangan, yang menuntun pada banyak riset di kemudian hari. Beberapa riset ini diuraikan di bawah ini dan dibahas lebih banyak lagi di bagian bacaan selanjutnya yang disarankan.

Amigoni (1978) berusaha untuk mempersiapkan kerangka kerja konseptual untuk desain sistem kontrol kelola - ment yang disesuaikan dengan karakteristik perusahaan dan lingkungan. Dia menyatakan bahwa ada dua faktor utama untuk dipertimbangkan, tingkat kompleksitas dan tingkat diskontinuitas yang ada dalam sistem bisnis/lingkungan. Dia menyarankan agar penelitian sistem kontrol manajemen harus berkonsentrasi pada bagaimana menangani perusahaan yang kompleks di lingkungan yang sangat bergejolak. Efektif, Amigoni berpendapat bahwa, sehubungan dengan penganggaran dan sistem kontrol, bukan kasus 'satu ukuran sama sekali'. Sistem kontrol, rencana yang berisi, dan tingkat fleksibilitas harus semuanya secara hati-hati disesuaikan untuk memiliki relevansi yang optimal pada organisasi tertentu dan lingkungan saat ini dan masa depannya. Hal ini tidak berarti bahwa setiap aspek sistem anggaran harus rumit, setidaknya tidak lebih rumit daripada yang diperlukan untuk mencapai hasil yang diinginkan.

Otley dan Berry (1980) berpendapat bahwa banyak teori pengendalian akuntansi dan organisasi sudah ketinggalan zaman dan bahwa beberapa isu perlu diselesaikan sebelum — model kontrol siberetik (closedloop feedback) dapat diterapkan dengan percaya diri pada sistem akuntansi. Mereka berpendapat bahwa kontrol dan organisasi adalah konsep-konsep yang tidak jelas dan bahwa tujuan dapat berubah dari waktu ke waktu. Otley dan Berry menarik perhatian pada bagaimana berbagai jenis/sifat organisasi (normative, instrumental, koersif) dapat berdampak pada sifat dan informasi sistem

kontrol yang diperlukan. Mereka menarik perhatian pada peran hubungan kekuasaan dalam organisasi dan dampak bahwa ini mungkin memiliki pada sifat dan hasil sistem kontrol.

Otley dan Berry berpendapat bahwa sebagian besar sistem informasi manajemen keuangan gagal menghasilkan informasi prediktif untuk pemecahan masalah karena kesulitan dalam mendapatkan data. Oleh karena itu mereka mengajukan pendekatan kontingen terhadap desain sistem. Mereka mengidentifikasi masalah praktis mengidentifikasi kondisi untuk kontrol (, device, model prediktif, pilihan tindakan alternatif) dan kebutuhan untuk kompromi atau konsensus di dunia nyata. Mereka menyimpulkan bahwa pendekatan holistik untuk mengendalikan adalah optimal. Pada dasarnya, Otley dan Berry membuat kasus serupa untuk sistem 'yang disesuaikan' dengan sistem Amigoni.

Briers dan Hirst (1990) menyediakan tinjauan ekstensif atas lektur di daerah ini dan berupaya menyusun kerangka kerja analisis dengan menggunakan gaya pengawasan sebagai variabel utama yang independen. Mereka menunjukkan, khususnya, sifat selektif dan didorong oleh metode dari studi sebelumnya dan ketergantungan studi ini pada analisis statistik dan kesimpulan lanjutan. Mereka berpendapat bahwa, sementara teori kontingensi yang melandasi (lihat bab 7) adalah Umum di daerah ini, mereka memiliki kekhawatiran tentang kurangnya kontingensi teori mengenai kejelasan konseptual dan ambiguitas konstruksi seperti 'ketidakpastian lingkungan', 'kinerja kerja' dan 'kinerja anggaran' dan interkoneksi mereka. Mereka berpendapat bahwa dampak gaya pengawas yang dipilih 'bukan sesuatu yang sederhana atau konsekuensi yang tak terelakkan dari gaya pengawasan ala partik'. Briers dan Hurst kemudian berusaha untuk mengidentifikasi faktor-faktor yang memungkinkan di mana desain sistem kontrol yang optimal akan berkontingen. Mereka membuat cukup jelas bahwa penerapan dari pendekatan teori kontingensi tidak mudah atau jelas.

Kesimpulan

- Meninjau ulang istilah - istilah seperti strategi, misi, tujuan, tujuan dan tujuan, serta menandakan perlunya kejelasan makna;
- Memperlihatkan anggaran yang efektif bergantung pada menetapkan tujuan yang jelas, sistem perubahan dan umpan balik yang dapat diandalkan serta pelaporan yang efektif;
- Menyatakan bahwa anggaran itu mempengaruhi setiap orang dalam suatu organisasi, tidak soal mereka terlibat dalam pengatungannya atau dinilai oleh mereka;
- Menyatakan bahwa praktek anggaran belanja mungkin beragam bergantung pada organisasi dan lingkungan;
- Memperlihatkan anggaran itu mungkin memiliki konsekuensi yang tidak diinginkan jika digunakan secara tidak pantas.

Ringkasan

Dalam bab ini kita telah berfokus pada aspek kontrol anggaran dari manajemen keuangan. Kami telah mempertimbangkan lingkup kebingungan yang mungkin timbul dari penggunaan kata-kata seperti strategi, tujuan, tujuan, misi dan target, dan mendesak akuntan manajemen untuk menentukan makna jika mungkin. Penganggaran adalah aktivitas yang menghubungkan istilah-istilah ini dan masuk ke semua tingkat organisasi.

Kami telah melihat bahwa pengawasan anggaran tergantung pada tujuan yang jelas dan penerapan sistem pemantauan yang efektif. Kami melihat, secara mendalam, pada kegiatan khas yang melibatkan dalam menghasilkan anggaran besar untuk organisasi yang khas. Anggaran terlihat memiliki berbagai macam penggunaan, dari kontrol untuk komunikasi. Akhirnya, kita mengamati bahwa beragam pandangan ada pada sifat, adat-istiadat, dan kemungkinan hasil dari praktik anggaran.

Bacaan lebih lanjut yang di sarankan

Amigoni, F. (1978) 'Planning management control system', *Journal of Business Finance and akuntansi*, 5(3): 279-292.

Amigoni mencoba untuk mempersiapkan kerangka kerja konseptual untuk desain sistem kontrol manajemen yang disesuaikan dengan karakteristik perusahaan dan lingkungan. Dia menyatakan bahwa ada dua faktor utama untuk dipertimbangkan: tingkat kompleksitas dan tingkat diskontinuitas. Yang pertama mempertimbangkan:

- Variabel independen, seperti kompleksitas struktur dan tingkat turbulensi lingkungan perusahaan;
- Ciri - ciri khas, seperti perincian, relevansi, formalitas, dan gaya pengendalian;
- Alat pengontrol, seperti rekening keuangan, rasio, rekening manajemen, dan anggaran.

Tingkat diskontinuitas khawatir dengan fleksibilitas sistem: jika asumsi tentang skenario ekonomi salah, atau sering berubah, sistem ini tidak akan mampu beradaptasi.

Amigoni berpendapat bahwa fitur khas sistem kontrol manajemen adalah sebagai berikut:

- Tingkat detail dalam informasi manajemen keuangan, misalnya produk/ analisis divisi;
- Tingkat relevansi (untuk manajer individu);
- Tingkat selektivitas — semakin besar selektivitas, semakin tinggi perbandingan yang relevan dengan informasi yang tidak relevan, yaitu semakin baik sistem ini;
- Tingkat tanggung jawab formal;
- Tingkat kekakuan prosedural — 'standar' vs 'sistem kontingensi';
- Style of control - tight vs. loose (manajer yang sadar secara sosial / individu);
- Kecepatan (antara peristiwa dan respons manajemen);
- Orientasi (ke masa lalu atau ke masa depan).

Dia menyarankan hubungan antara variabel lingkungan dan fitur sistem kontrol manajemen. Lingkungan yang stabil memiliki

- Banyak unit bisnis dan komunikasi, sehingga sistem dan orientasi keluaran yang lebih terperinci;

- Struktur organisasi yang lebih kompleks, oleh karena itu lebih banyak relevansi sistem, selektivitas dan tingkat detail di tingkat yang lebih rendah;
- Tingkat tanggung jawab formal dan kekakuan prosedur yang lebih tinggi, dan gaya kontrol yang lebih ketat.

Sebaliknya, lingkungan yang bergolak lebih putus-putus, karena sistem masa depan dan tingkat kecepatan yang tinggi.

Menurut Amigoni:

- Akuntansi biaya meningkatkan relevansi informasi dan meningkatkan tanggung jawab formal;
- Penganggaran (dengan akuntansi tanggung jawab) meningkatkan tanggung jawab formal, meningkatkan kekakuan prosedural (sering kali dengan gaya 'ketat') dan memiliki keterbatasan orientasi ke masa depan (meskipun penggunaan analisis NPV meningkatkan orientasi masa depan).

Dia menyarankan bahwa penelitian sistem kontrol manajemen hendaknya berkonsentrasi pada bagaimana berurusan dengan perusahaan yang kompleks di lingkungan yang sangat bergejolak (lihat juga Preston, 1995).

Otley dan Berry (1980) 'pengendalian, organisasi dan akuntansi', akuntansi, organisasi dan masyarakat, 5(2): 231-244.

Otley dan Bory berpendapat bahwa banyak dari teori pengendalian akuntansi dan organisasi sudah ketinggalan zaman dan bahwa beberapa isu perlu diselesaikan sebelum model kontrol cybernetic (feedback loop tertutup) dapat diterapkan dengan percaya diri pada sistem informasi akuntansi. Mereka memberikan beberapa saran untuk riset dalam hal ini.

Kendali adalah konsep yang tidak jelas, berdebat Otley dan Berry. Mereka membahas berbagai motivator yang mungkin untuk sistem kontrol, seperti dominasi vs regulasi, pemantauan vs mengambil tindakan dan seterusnya. Selain itu, gagasan 'organisasi' yang mereka pertahankan tidak jelas. Organisasi adalah 'konstruksi sosial' terus berkembang dan memodifikasi untuk beradaptasi dengan situasi mereka dan bahwa bahkan tujuan organisasi mungkin berubah dari waktu ke waktu. Otley dan Berry menjelajahi konsep perencanaan dan kontrol. Mereka menyarankan bahwa perencanaan dapat dilihat sebagai 'kendali di masa depan' atau 'kendali' itu sebenarnya dapat terlihat berisi kedua komponen perencanaan dan pengendalian.

Otley dan Berry lebih lanjut membahas jenis alam organisasi yang mungkin ada, merujuk pada karya sebelumnya Amitai Etzioni, yang menetapkan bahwa organisasi mungkin memiliki beberapa sifat — normatif, instrumental atau compang-sif. Sifat organisasi memiliki, tentu saja, implikasi untuk sistem kontrol yang diperlukan dan informasi yang akan diproduksi. Selain itu, peranan

kekuasaan dalam organisasi perlu diperhitungkan dalam rancangan sistem kontrol. Otley dan Berry mengacu pada karya dari Stafford Beer yang mengkritika ide-ide naif dari kausalitas yang diterima oleh banyak pengamat, misalnya sejauh mana organisasi/kontrol dapat dimodelkan oleh model matematika atau direplika dalam organisme manusia? Mereka berpendapat bahwa sebagian besar sistem informasi manajemen keuangan gagal menghasilkan informasi prediktif untuk fungsi manajemen 'pemecahan masalah' karena kesulitan jelas dalam memperoleh data. Mereka berpendapat untuk pendekatan kontingen untuk merancang sistem informasi manajemen keuangan dan bahwa sedikit riset telah dilakukan dalam hal ini.

Mereka merujuk pada empat kondisi untuk kontrol Keith Tocher - sebuah tujuan, alat pengukur, model prediktif, dan pilihan tindakan alternatif - tapi tanyakan seberapa mudah untuk mendefinisikan/desain ini dalam praktek. (Vickers juga merujuk pada model proses kontrol yang lebih rinci.) Model seperti itu, komentar mereka, tidak banyak memperhatikan gagasan tentang kompromi atau konsensus seperti yang terdapat di dunia nyata (atau dominasi, kekuasaan, dorongan atau aspek hak pilihan) dan peran akuntan/posisi dalam semua ini.

Mereka terus melihat, lebih dalam, pada empat kondisi Tocher untuk kontrol, memeriksa masalah yang terlibat, misalnya:

- Tujuan - masalah mendefinisikan, memperoleh atau mengklarifikasi,
- Perangkat - selalu simplistic/reductionist - tapi representatif pengganti?
- Model prediktif - apakah mereka pernah lengkap/dapat diandalkan? Ukuran akuntansi hanyalah sebagian kecil dari keseluruhan, dan
- Pilihan tindakan - identifikasi dan bujukan untuk berubah keduanya prasyarat.

Otley dan Berry menyimpulkan bahwa pendekatan holistik untuk mengendalikan adalah yang terbaik dan bahwa prosedur akuntansi, meskipun saat ini tidak memadai, mungkin merupakan dasar terbaik untuk pembangunan tersebut.

Briers, M. dan Hirst, M. (1990) 'peran dari informasi anggaran dalam evaluasi kinerja', akuntansi, organisasi dan masyarakat, 15(4): 373-398.

Briers dan Hirst menyediakan tinjauan luas literatur di daerah ini dan mencoba untuk menyusun kerangka kerja analisis yang, menggunakan gaya pengawasan sebagai variabel independen utama mereka, menentukan variabel lain yang terlibat ke dalam mereka yang:

- Antecedents - memiliki efek kausal atas gaya supervisor;
- Moderator — yang gaya pengawasannya dianggap bergantung pada nilainya;
- Campur tangan — jika keduanya terpengaruh oleh gaya pengawasan dan juga memiliki efek kausal pada variabel yang tergantung (misalnya perilaku yang tidak normal, kinerja pekerjaan, kinerja anggaran).

Mereka berpendapat bahwa, meskipun tinjauan literatur mereka menunjukkan kompleksitas bidang studi mereka dan bahwa, umumnya, pendekatan kontingensi tampaknya telah mendapat dukungan, tulisan sebelumnya telah menunjukkan kegagalan konseptual dan metodologis. Mereka menunjukkan, khususnya, sifat selektif dan didorong oleh metode dari studi sebelumnya dan ketergantungan mereka secara berlebihan pada analisis statistik dan kesimpulan lanjutan.

Briers dan Hirst juga menunjuk pada konflik antara analisis sebelumnya dan memberikan beberapa saran tentang kemungkinan penyebab konflik semacam itu. Mereka menarik perhatian pada kesulitan dalam mengidentifikasi alam/interdan signifikansi dari variabel yang diidentifikasi dalam studi sebelumnya, yang mencakup:

- Fitur teknis sistem;
- Gaya penggunaan;
- Implikasi partisipasi/pseudopartisipasi;
- Kondisi ekonomi;
- Ketidakpastian lingkungan;
- Tingkat komunikasi multidimensi;
- Tingkat keberadaan sistem informasi informal;
- Sifat hubungan antarpribadi;
- Fokus waktu sistem manajemen kinerja (jangka pendek atau panjang)
- Tingkat ketidakpastian tugas;
- Strategi bisnis (bek, prospector, analyser);
- Budaya bisnis/filsafat;
- Peranan teknologi;
- Penekanan anggaran dan tekanan anggaran, DSB.

Mereka berpendapat bahwa, sementara teori kontingensi yang mendasari adalah umum di daerah ini, mereka memiliki beberapa kekhawatiran tentang hal itu:

- Tidak adanya kejernihan konseptual (apa persisnya teori kontingensi itu?);
- Kurangnya kejelasan dalam pemahaman tentang sifat perubahan;
- Ambiguitas dari konstruksi seperti 'ketidakpastian lingkungan', 'kinerja kerja' dan kinerja anggaran 'dan hubungan timbal balik mereka.

Mereka menyimpulkan bahwa 'penggunaan informasi akuntansi dalam pengukuran kinerja bukanlah suatu konsekuensi yang sederhana atau tak terelakkan dari ketersediaan' dan bahwa dampak dari pilihan gaya pengawasan adalah 'bukan konsekuensi yang sederhana atau tak terelakkan dari gaya pengawasan tertentu'. Sementara penelaahan mereka menuntut secara intelektual, itu menyediakan daftar periksa yang berguna dari faktor-faktor yang mungkin berdampak pada evaluasi kinerja.



Studi Kasus: Persiapan Anggaran

SIG PLC memproduksi dua jenis crampon: puncak dan cengkeraman. Manajer pabrik yang sekarang, E. Whympner, membentuk perusahaan itu pada tahun 1986. Perusahaan menggunakan sistem biaya standar dan sepenuhnya menyerap industri ke dalam biaya produksi. Menutup stok barang jadi dinilai dengan biaya produksi standar. Produksi dan penjualan direncanakan pada tingkat bulanan yang sama sepanjang tahun 2002.

Perkiraan neraca untuk tahun ini berakhir 31 desember 2001 sebagai berikut:

SIG PLC			
Lembar neraca pada 31 Desember 2011			
Aset karyawan	£000	£000	£000
Aset tetap	Cost	Depn	Net
Mesin	700	149	560
Aset saat ini			
Stok			
Bahan mentah	53		
Barang yang sudah selesai	80	133	
Debitur		30	
Kas		109	
		272	
Pengurangan liabilitas saat ini			
Kreditur	12		
Deviden yang diusulkan	60		
Provisi dan perpajakan	13	85	
Modal kerja			187
			747
Finance by			646
Saham modal			101
Profit			747

Informasi berikut telah diperoleh untuk tujuan mempersiapkan anggaran untuk tahun yang berakhir dengan tanggal 31 desember 2002:

Prediksi penjualan	Peaks	Grips
Rencana harga penjualan per unit	£110	£130
Prediksi penjualan (unit)	6.400	4.200
Harga langsung		
Biaya standar berikut telah diperkirakan pada tahun 2002		
Bahan		£

Teh (per kg)		9
spake (per liter)		5
Tenaga kerja langsung		£/jam
Departemen mesin		6
Departemen finishing		5

Standar tenaga kerja langsung standar dan standar kerja langsung dari setiap unit produk akhir adalah sebagai berikut:

	Peak	Grip
Teh	4 kg	4kg
spake	3 liter	3.5 liter
Departemen mesin	3 jam	4 jam
Departemen finishing	2 jam	3 jam

Jumlah karyawan langsung berikut ini bekerja di setiap departemen produksi: machining, 22; Selesai, 10. Semua karyawan bekerja 38 jam seminggu dan menerima cuti dibayar untuk 5 hari libur bank dan 15 hari tambahan per tahun. Minggu kerja normal adalah lima hari. Setiap lembur dibayar pada waktu dan setengah.

Tutup kepala pabrik sepenuhnya digunakan untuk produksi, menggunakan jam kerja langsung. Pada tingkat keluaran yang direncanakan biaya berikut akan diprakirakan:

	£000
Tenaga kerja tidak langsung	30
Bahan tidak langsung	22
Perbaikan	11
Tahap	22
Kantin	16
Depresiasi	70
Heat and light	3
Power	6
Manajemen produksi	49

Pabrik memiliki tiga pusat biaya: departemen machining, departemen finishing dan departemen layanan umum. Data yang berhubungan dengan tiga unit biaya untuk 2002 adalah sebagai berikut:

	Departemen Mesin	Departemen finishing	Departemen servis umum
Tenaga kerja tidak langsung	3.500	1.000	300
Bahan tidak langsung	£13.000	£5.000	£4.000
Perbaikan	£5.000	£4.000	£2.000
Manajer produksi	£16.000	£19.000	£14.000
Mesin	£600.000	£100.000	£0

Area lantai	2.000 meter persegi	500 meter persegi	500 meter persegi
Jam mesin	5.500	1.500	0
Kantin karyawan		2	

Stok ramalan berikut tersedia:

Bahan baku	Teal (kg)	Spake (liter)
Stok pembuka	5.000 (£46.000)	1.400 (£7.000)
Stok penutup	4.900	2.300
Barang yang selesai	Peak	Grips
Stok pembuka	90 (£5.000)	920 (£75.000)
Stok penutup	700	520

Barang yang selesai	Peak	Grips
Stok pembuka	90 (£5.000)	920 (£75.000)
Stok penutup	700	520

Perkiraan penjualan dan pengeluaran administrasi (dalam ribuan pound) adalah sebagai berikut:

Pengeluaran penjualan	
Gaji	43
Iklan	20
Pengeluaran administrasi	
Gaji kantor	34
Pengeluaran Sundry	10
Fee profesional	5

Biaya pembelian bahan mentah, tenaga kerja langsung, pajak penjualan, dan biaya administrasi akan terpenuhi secara penuh secara tunai. Pada tanggal 31 desember 2002, diperkirakan bahwa debitur dan para kreditor yang terkemuka akan masing-masing berdiri di tempat £23.000 dan £21.000. Pajak yang harus dibayarkan pada 31 desember 2001 akan dibayarkan pada 1 September 2002 dan dikeluarkannya dividen yang akan dibayarkan dalam tiga bulan pertama 2002. Pembelian mesin selama tahun diperkirakan seharga £45.000 dan akan dibayar.

Setiap keuntungan dikenakan pajak pada tingkat 23%.

Anda diminta untuk menghasilkan anggaran berikut dan makalah kerja untuk tahun 2002.

Anggaran penjualan (1)

Produk	Unit	Harga jual	Pendapatan
Peaks			
Grips			
Anggaran pendapatan			

Anggaran produksi (2)

	Peaks (unit)	Grips (unit)
Prediksi penjualan		
perencanaan stook penutupan barang yang sudah selesai		
Total unit yang didapatkan		
Pengurangan stok pada barang yang selesai		
Anggaran produksi		

Bahan langsung digunakan untuk menyusun anggaran (3)

Bahan mentah	Isi per peak	Output peak	Penggunaan bahan mentah	Isi per grip	output grip	penggunaan bahan mentah	Penggunaan total
Teal							
Spake							
Total							

Biaya pembelian bahan langsung dan biaya anggaran penggunaan (4)

	Tea (kg)	Spake (liter)	Total
Perencanaan stok penutupan barang yang sudah selesai			
Permintaan produksi (3)			
Total permintaan			
Pengurangan : pembukaan stok			
Pembelanjaan permintaan			
	£	£	£
Biaya per unit			
Anggaran pembelian			
Tambahan 0/stok bahan mentah			
Pengurangan c/stok bahan mentah			
Biaya bahan mentah yang digunakan			

Anggaran langsung tenaga kerja (5)

<i>Depaertemen produksi</i>	<i>Jam tenaga kerja per unit</i>	<i>Unit hasil</i>	<i>Total jam tenaga kerja</i>	<i>Tingkat upah per jam</i>	<i>Total biaya tenaga kerja</i>
			£	£	
Mesin					
Peak					
Grip					

Finishing					
Peak					
Grip					
Total					

Overtime/Idle Time Working Papers

Departemen	Jam peak	Jam grip	Total jam	Jam ketersediaan	Jam waktu diam	Jam lembur
Man						
Fin						

Departemen	Upah	O/T	Total jam	T tenaga kerja	OT prem	Idle T
Man						
Fin						

Pengeluaran untuk pabrik (6)

	Dasar porsi ulang	Total biaya	Departemen manufaktur	Departemen departemen	Departemen service general
	£	£	£	£	£
Kantin					
Depresiasi high dan light					
Tenaga kerja tidak langsung					
Bahan tidak langsung					
Manajemen					
Power					
Tahap					
Perbaikan					
Lembur premium					
Idle time					
Total biaya					
Porsi ulang					
Total biaya					
Perencanaan aktivitas (jam)					
Tahap per jam					

Biaya produksi standar (7)

	<i>Biaya per unit (DLH liter atau kg)</i>	<i>Unit dalam 1 peak</i>	<i>Biaya per peak</i>	<i>Unit dalam grip</i>	<i>Biaya per grip</i>
	£	£	£	£	£
Bahan langsung					
Teal					
Spake					
Tenaga kerja langsung					
Mesin					
Finishing					
Biaya unit					
Overhead pabrik					
Mesin					
Finishing					
Biaya unit produksi					

Menutup anggaran saham (8)

	<i>Unit</i>	<i>Biaya unit £</i>	<i>Total Biaya £</i>
Bahan mentah			
Teal			
Spake			
Total biaya			
Barang yang selesai			
Peaks			
Grips			
Biaya total			

Harga barang yang dijual anggaran (9)

	£
Penggunaan bahan langsung (4)	
Tenaga kerja langsung (5)	
Oberhead pabrik (6)	
Tambahan stok opening pada barang yang sudah selesai	
Pengurangan stok penutup pada barang yang sudah selesai	
Biaya anggaran pada barang yang sudah habis	

Penjualan dan pengeluaran administrasi (10)

	£	£
Pengeluaran penjualan		
Pgaji		
Iklan		
Pengeluaran administrasi		
Sundry		
Biaya profesional		
Total		

Anggaran arus kas (11)

Saldo kas pembuka	£	£
Kwitansi tambahan		
Total kas yang tersedia		
Pembayaran		
Pembelian (4)		
Tenaga kerja langsung (5)		
Overhead pabrik (diluar departemen)(6)		
Pajak		
Pembelian mesin		
Total pembayaran		
Rekening anggaran kas penutup		

Laba - laba jual-beli dan kerugian tahunan berakhir 31 desember 2001 (12)

	£
Penjualan (1)	
Pengurangan biaya penjualan (9)	
Anggaran profit gross	
Pengurangan penjualan dan pengeluaran administrasi (10)	
Anggaran net profit sebelum pajak	
Potongan pajak	
Anggaran profit net setelah pajak	

Neraca yang dianggarkan seperti pada tanggal 31 desember 2002 (13)

	£000	£000	£000
	Cost	Depn	Net
Aset perusahaan			
Aset tetap			
Plant and machinery			
Aset saat ini			
Stok			
Bahan mentah			
Barang yang selesai			
Debitor			
Kas			
Pengurangan liabilitas saat ini			
Kreditur			
Provisi pajak			
Modal kerja			
Total aset perusahaan			
Finance by			

Saham modal			
Laba ditahan pada 31/12/2001			
Tambahan tahun hingga 31/12/2002			
Modal perusahaan			

Neraca yang dianggarkan seperti pada tanggal 31 desember 2002 (13) (lanjutan)

Pertanyaan

1. Manajer produksi perusahaan tempat anda menjadi asisten akuntan baru-baru ini telah mengirimkan memorandum berikut: untuk: asisten akuntan dari: production manager Date: 1 September 2004

Subjek: akuntansi

Saya telah, seperti yang anda tahu, berusaha baru-baru ini untuk mendapatkan pemahaman yang lebih baik tentang sisi keuangan bisnis kita, terutama di bidang manajemen keuangan. Oleh karena itu saya hendaknya bersyukur jika anda mau menjelaskan kepada saya (dalam bahasa yang sederhana) hal-hal berikut:

- a. Anggaran, ramalan dan rencana: saya tidak yakin mengenai perbedaan (jika ada) di antara istilah-istilah ini. Tolong jelaskan perbedaan ini dan pentingnya perbedaan ini bagi saya.
- b. Anggaran dan standar: apakah anggaran sama dengan standar? Saya selalu bekerja pada asumsi bahwa itu.
- c. Anggaran kas: apa gunanya menghasilkan anggaran kas jika kita sudah menghabiskan banyak waktu untuk menghasilkan anggaran berdasarkan profit? Memproduksi uang tunai tampaknya berlebihan ketika kita berada dalam posisi mencari keuntungan. Tentunya uang tunai hanya relevan ketika situasi overdraft bank mungkin?
- c. Anggaran produksi: saya melihat bahwa anda sekali lagi menginstruksikan para manajer untuk mempersiapkan anggaran mereka. Apakah produksi anggaran bukan tanggung jawab departemenmu? Manajer garis memiliki cukup masalah mengelola tanpa beban lebih lanjut harus menghasilkan anggaran

Mungkin anda bisa membiarkan saya memiliki komentar anda.

Menanggapi poin manajer produksi. Jawaban anda harus dalam bentuk sebuah memorandum.

2. Perusahaan tempat anda bekerja telah meminta anda untuk menulis sebuah bagian pendahuluan untuk buku pedoman anggarannya. Beberapa manajer mengeluh bahwa mereka tidak benar-benar memahami alasan untuk membelanjakan sumber daya yang sedemikian besar untuk menghasilkan anggaran.
Tulislah bagian pendahuluan untuk buku pedoman anggaran yang berjudul 'alasan untuk menyusun anggaran'
3. CZD Ltd memasok catatan, kaset dan cd ke outlet ritel. Anda diberi informasi keuangan berikut dan dituntut untuk melengkapi anggaran tunai selama tiga bulan yang berakhir dengan 31 desember 2005.

Kas pembuka 1/10/05 adalah £16.000.

Kreditur memberikan kredit satu bulan.

Gaji dibayar pada bulan yang sama seperti yang diperoleh. Pengeluaran lain dibayar tunggakan satu bulan dan dikurangi £2000 setiap bulan. Penjualan kredit diselesaikan 30% pada bulan penjualan dan sisanya satu bulan setelah penjualan.

	<i>Penjualan kas</i>	<i>Penjualan kredit</i>	<i>Pembelian</i>	<i>Gaji</i>	<i>Pengeluaran</i>
Bulan	£	£	£	£	£
September	25.000	40.000	70.000	6.000	7.000
Oktober	28.000	45.000	68.000	6.000	7.000
November	28.000	40.000	59.000	6.000	7.000
Desember	30.000	38.000	60.000	6.000	7.000

- a. Buatlah anggaran tunai untuk bulan-bulan oktober, November dan desember 2005.
 - b. Buatlah jadwal untuk debitur yang menonjol pada akhir setiap bulan oktober, November dan desember 2005.
4. Amplifying manufacturing Co Ltd mengeluarkan £300.000 modal saham untuk kas pada 1 januari 2004, tanggal pendiriannya. Dalam dua minggu berikutnya, bank itu menaikkan 50.000 pound tambahan melalui pinjaman dari bank setempat dan menghabiskan 200.000 pound untuk mesin. Mesin ini diperkirakan akan bertahan selama 10 tahun. Perusahaan itu menyewa sebuah pabrik dengan biaya 10.000 pound per bulan, dibayar pada hari terakhir setiap bulan. Biaya tetap tambahan (tidak termasuk penyusutan) yang £10.000 dibayar setiap bulan.
- Selama enam bulan pertama perdagangan perusahaan tersebut mengharapkan untuk menjual sejumlah widget berikut: januari, 1000; Februari, 3000; Maret, 5000; April, 7000; Mei, 9000; Dan June, 12.000. Dari penjualan ini 10% setiap bulan akan menjadi penjualan uang tunai; Peningkat sedang dalam kredit, debitur membayar 40% dibulan selanjutnya setelah penjualan dan 60% dibulan berikutnya. Harga penjualan dari setiap widget memperkuat adalah £12.
- Perusahaan akan memproduksi sejumlah widget berikut setiap bulan: januari, 4000; Februari, 5000; Maret, 7000; April, 9000; Mei, 12.000; Juni, 15.000. Harga bahan £3 per widget dan dibeli dalam bulan produksi dengan kredit satu bulan. Biaya tenaga kerja £3 per widget dibayar dalam bulan produksi, demikian juga biaya overhead variabel lainnya £1 per widget.
- a. Siapkan anggaran bulanan untuk produksi, biaya bahan dan tenaga kerja langsung untuk enam bulan pertama perdagangan.
 - b. Siapkan anggaran tunai bulanan untuk penerbitan Co Ltd untuk enam bulan pertamanya dalam perdagangan. Tunjukkan dengan jelas saldo kas penutup setiap bulan dan jumlah kas mengalir selama periode.
5. Belt PLC menjual sabuk pria dan anak laki-laki yang dipotong untuk memesan. Setiap kaki atau fraksi darinya dijual seharga £2. Sabuk kecil rata-rata 2 kaki dan besar sabuk rata-rata 3 kaki panjang. Kulit itu dibeli dari penyamakan kulit lokal seharga 90 sen per kaki. Bubuknya dibeli dengan harga 50 sen untuk ukuran kecil dan 75 sen untuk ukuran besar.
- Persyaratan tenaga kerja langsung adalah 10 menit untuk sabuk kecil dan 15 menit untuk sabuk besar. Tenaga kerja terampil biaya £5 per jam.

Mesin membutuhkan 5 menit untuk sabuk kecil dan 6 menit untuk sabuk besar. Mesin waktu biaya £6 per jam.

Penjualan diperkirakan meningkat 10% dari tahun lalu. Tahun lalu, penjualan perusahaan selama oktober dan November sebagai berikut:

	<i>Oktober</i>	<i>November</i>
Small belt	3.000	2.600
Large belt	1.400	1.500

Persediaan pada 30 September 2004 adalah sebagai berikut: kulit, 1800 - ft; Gesitan kecil, tahun 2000; Gesper besar 1200.

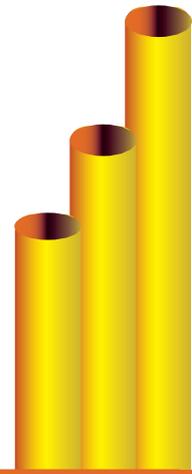
Di masa depan perusahaan menginginkan persediaan akhir bulan sebagai berikut:

Barang jadi : 10% dari penjualan bulan ini
 Leather : 40% dari kebutuhan produksi bulan ini
 Small bucklet : 30% dari kebutuhan produksi bulan ini
 Large bucklet : 30% dari kebutuhan produksi bulan ini

- Siapkan anggaran produksi untuk sabuk yang kecil dan besar untuk bulan oktober dan November 2004.
- Siapkan anggaran belanja untuk oktober dan November 2004.
- Buatlah anggaran gaji untuk oktober dan November 2004.
- Komentari kesulitan untuk mendapatkan data ketika anggaran produksi sedang disiapkan.



MANAJEMEN KEUANGAN DAN PROSES PERENCANAAN - 2



Tujuan utama pembelajaran

Pada saat anda telah selesai mempelajari bab ini, anda harus bisa:

- Menggunakan dan pahami teknik non- kuantitatif spesifik untuk memperkirakan biaya;
- Menggunakan dan memahami teknik kuantitatif yang relevan untuk memperkirakan biaya;
- Menafsirkan hasil analisis anda dan nasihatkan manajemen sesuai dengan itu;
- Mendiskusikan kemajuan dalam teknik anggaran dan pengaruhnya dalam lingkungan hidup baru;
- Menguraikan pemilihan pendekatan dan teknik manajemen keuangan kontemporer;
- Menghargai peranan dan falsafah produksi tepat waktu sebagai sarana pengendalian saham.

Perkiraan Biaya

Bisa jadi, masuk akal untuk berpendapat bahwa identifikasi perilaku biaya relatif mudah dalam dunia bisnis. Namun, hal ini jauh dari kasus, tetapi menentukan berapa biaya akan berubah dengan keluaran, atau langkah-langkah kegiatan lain yang berkaitan dengan, misalnya, pengiriman layanan, adalah penting. Untuk memberikan beberapa contoh mengenai masalah-masalah yang dihadapi:

- Tenaga kerja langsung sering dianggap sebagai biaya variabel. Akan tetapi, bagi perusahaan, yang mempertahankan tenaga kerja statis karena keterampilan yang dimiliki dan dengan demikian tidak bisa hanya dipekerjakan dan dipecat, kerja langsung dianggap sebagai biaya tetap.
- Depresiasi aset adalah sugestif untuk menjadi biaya tetap namun aset tertentu lebih mungkin untuk habis oleh perubahan tingkat produksi daripada oleh waktu.

- Waktu berpengaruh atas klasifikasi biaya, karena semakin lama periode waktunya, semakin besar kemungkinan biayanya menjadi variabel.
- Sistem kontrol anggaran yang ketat dengan intervensi manajemen yang positif lebih cenderung mengendalikan biaya ketimbang sistem yang lebih lemah.

Oleh karena itu, bagian pertama dari bab ini berhubungan dengan mengembangkan pemahaman akan isu-isu ini yang diberikan dampak aktual dan potensial terhadap pengambilan keputusan manajerial. Kita mulai dengan relatif sederhana teknik sebelum bergerak untuk membahas teknik menggunakan analisis yang lebih kuantitatif.

Metode Rekayasa

Di bawah sistem penilaian perilaku biaya penelitian dilakukan hubungan teknologi antara hasil dan masukan yang diperlukan untuk mencapai hasil tersebut. Berbagai teknik digunakan sehubungan dengan metode kerja dan waktu serta gerakan. Pada dasarnya, mereka lebih praktis jika ada pengurangan yang signifikan dari proses produktif manufaktur, meskipun mereka dapat diterapkan dengan baik pada fungsi administrasi dan penjualan. Akan tetapi, kerugian dari penggunaan metode rekayasa berkaitan dengan upaya untuk mengukur biaya di atas. Selain itu, pada tahun-tahun belakangan ini ketika pabrik-pabrik di Inggris mengalami penurunan, teknik-teknik seperti itu mungkin tidak relevan. Bisnis-bisnis manufaktur skala besar yang tersisa di Inggris tidak lagi besar majikan tenaga kerja tetapi cenderung memiliki teknik produksi yang sangat otomatis dengan penekanan besar pada identifikasi dan pengendalian overheads yang mana metode rekayasa tidak ideal.

Pemeriksaan Rekening

Di bawah sistem ini akuntan dan manajer mengklasifikasikan setiap item sebagai sepenuhnya tetap, sepenuhnya variabel, semi-variabel atau semi-tetap. Proses ini jelas bersifat subyektif dan individu yang berbeda mungkin mendapatkan hasil yang berbeda bahkan jika alasan teknis untuk pilihan alternatif dapat sepenuhnya dibenarkan. Analisis ini bisa jadi didasarkan atas data sejarah; Namun, dalam pengambilan keputusan, manajer berurusan dengan masa depan, dengan segala kompleksitas dan ketidakpastian. Sebagai ringkasan, pemeriksaan metode rekening menuntun pada keputusan sewenang-wenang dan potensi yang signifikan karena kurangnya presisi. Pendekatan ini tidak dapat direkomendasikan untuk digunakan dalam pengambilan keputusan manajerial.

Metode High-Low

Metode ini terdiri dari melihat periode volume produktif tertinggi dan terendah dan membandingkan perubahan biaya yang dihasilkan dari dua tingkat. Hal ini diilustrasikan oleh contoh berikut:

	Lowest	Higest
Volume produksi	10.000	20.000
Biaya (£)	25.000	37.500

Untuk data ini :

$$\text{Biaya Variabel} = \frac{\text{Ubah biaya yang berkaitan dengan perubahan keluaran}}{\text{Pengubahan Level aktivitas}}$$

$$= \frac{£12.500}{£10.000} = £1.25 \text{ per unit}$$

Dan

$$\begin{aligned} \text{Biaya Tetap} &= \text{Total Biaya} - (\text{Jumlah unit} \times \text{Biaya variabel per unit}) \\ &= £25.000 - (10.000 \times £1.25) \\ &= £12.500 \end{aligned}$$

Metode ini mengasumsikan hubungan garis lurus antara biaya dan tingkat output terletak di antara dua pengamatan. Ini mungkin saja tidak benar sebagai dengan mengambil tingkat produksi yang ekstrem (tertinggi dan terendah) ini dan perilaku biaya yang terkait mereka mungkin tidak seperti biasanya dan dengan demikian un. Meskipun metode ini mungkin lebih sederhana, metode ini tidak dapat direkomendasikan.

Metode Matematika

Ini metode pusat pada teknik analisis regresi. Dalam bentuk yang paling sederhana, biaya yang relevan dan data pengemudi yang terkait dapat diplot pada sebuah grafik dan 'garis yang paling pas' yang digambar dengan mata. Meskipun metode ini sederhana untuk digunakan dan memberikan petunjuk visual tentang bagaimana biaya bergantung pada pengemudi mereka, prosesnya bersifat subyektif dan dengan demikian dapat memberikan hasil yang berbeda.

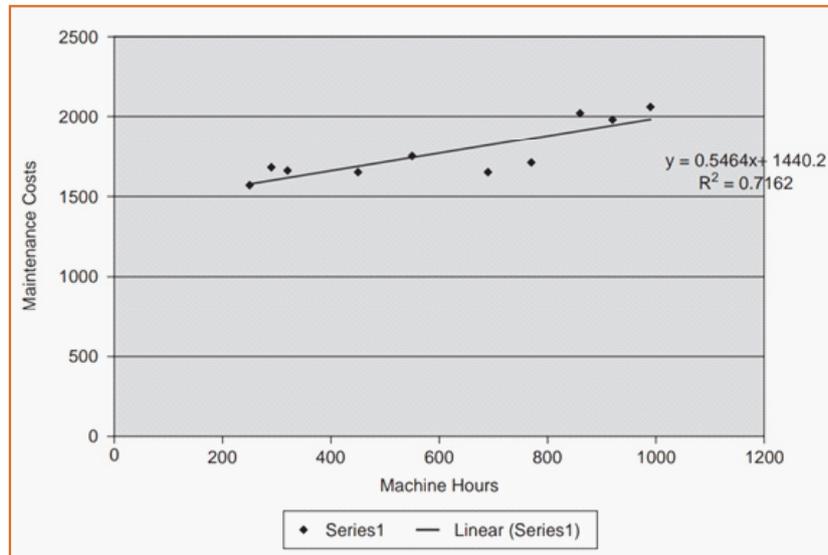
Metode yang paling tepat oleh karena itu adalah salah satu yang melibatkan persamaan matematika, meskipun dewasa ini pengembangan paket seperti Microsoft Excel membuatnya lebih mudah untuk memanipulasi angka. Proses ini mencakup memperoleh kembali persamaan regresi yang digunakan untuk mengidentifikasi hubungan antara biaya (variabel tergantung) dan biaya driver (variabel independen). Pengemudi ini adalah aktivitas (jumlah jam kerja langsung, jumlah jam mesin, DLL.). Model ini dapat diadopsi untuk digunakan dengan variabel independen tunggal (regresi sederhana) atau di mana ada dua atau lebih variabel independen (multiple regresi).

Tabel 5.1 menunjukkan biaya pemeliharaan dan jam mesin langsung untuk 10 periode akuntansi terakhir untuk perusahaan. Hal ini diasumsikan untuk tujuan latihan ini bahwa biaya pemeliharaan adalah berkorelasi dengan jam mesin. Biaya pemeliharaan adalah variabel (Y) dan mesin jam variabel independen (X). Sedangkan grafik berdasarkan informasi di tabel ini dalam gambar 5.1 telah diproduksi menggunakan Excel, apa berikut adalah detail perhitungan untuk menunjukkan bagaimana teknik dapat diterapkan. Tabel 5.2 menunjukkan kalkulasi regresi yang akan dilakukan oleh Excel untuk akhirnya menghasilkan grafik yang dibahas di bagian ini.

Tabel 5.1

	Jam mesin langsung	Biaya pemeliharaan
Periode akunting	X	Y
1	990	2060
2	920	1980
3	690	1650
4	770	1710

5	860	2020
6	550	1750
7	450	1650
8	320	1660
9	250	1570
10	290	1680



Gambar 5.1 Grafik biaya perbaikan

Tabel 5.2

Jam mesin langsung	Biaya pemeliharaan		
X	Y	X ²	XY
990	2060	980.100	2.039.000
920	1980	846.400	1.821.600
690	1650	476.100	1.138.500
770	1710	592.900	1.316.700
860	2020	739.600	1.737.200
550	1750	302.500	962.500
450	1650	202.500	742.500
320	1660	102.400	531.200
250	1570	62.500	392.500
290	1680	84.100	487.200
6.090	17.730	4.389.200	11.169.300

Garis regresi adalah 'garis paling cocok' dan adalah baris yang ketika dibandingkan dengan mungkin lain baris adalah bahwa yang meminimalkan persegi dari penyimpangan vertikal dari titik yang diamati.

Persamaan yang digunakan adalah:

$$\Sigma y = n_a + b \Sigma x_1$$

$$\Sigma xy = n \Sigma a + b \Sigma x^2$$

Dalam rumus di atas adalah jumlah pengamatan, dalam contoh 10 ini. Dengan data di tabel 5.2

$$\begin{aligned} 17.730 &= 10a + 6.090b \\ 11.169.300 &= 6.090a + 4.389.100b \end{aligned}$$

Pemecahan persamaan ini menghasilkan jawaban atas $b = 0,55$ dan $a = \text{£}1.440$, yang secara alami selaras dengan hasil yang diperoleh dengan menggunakan Excel.

Ini memberi kita indikasi bahwa pada 770 jam kegiatan, biaya pemeliharaan diperkirakan pada 1.863 pon ($\text{£}440 + 0,55 \times 770$). Bahkan mereka $\text{£}1710$ dan, karena persamaan didasarkan pada rata-rata, mereka tidak cocok persis dan itu penting bahwa manajer dalam membuat keputusan berdasarkan data ini menyadari betapa dapat diandalkan mereka.

Suatu indikasi keandalan diberikan oleh (di antara cara-cara lain yang mungkin) koefisien penentuan (r^2). Hal ini telah diperhitungkan oleh Excel pada 0,7162. Ini berarti bahwa kita dapat menjelaskan 71,62% dari hubungan antara dua variabel. Ukuran asosiasi antara dua variabel disebut sebagai korelasi. Akar kuadrat dari koefisien penentuan adalah korelasi koefisien (r). Semakin rendah nilai koefisien tekad semakin kurang hubungan linear. Semakin dekat dengan 1 semakin kuat hubungan linier. Dalam hal ini 28% dari hubungan tidak dapat dijelaskan oleh variabel independen yang digunakan. Manajer perlu mempertimbangkan ini ketika mencapai keputusan tentang bagaimana menggunakan hubungan ini antara variabel yang ditemukan oleh analisis.

Metode lainnya yang mungkin mencakup kesalahan standar dari estimasi dan kesalahan standar koefisien (untuk penjelasan yang lebih lengkap lihat Drury, 2004). Dalam contoh di atas ada satu variabel yang bergantung dan satu variabel independen. Pada kenyataannya, sejumlah variabel cenderung mempengaruhi biaya. Dalam hal pemeliharaan mesin, hal itu dapat mencakup frekuensi jangka waktu pelayanan dan bukan hanya jam kerja. Jadi apa yang diperlukan adalah identifikasi dan analisis semua variabel yang dapat mempengaruhi biaya. Ini mengarah ke persamaan regresi ganda dari bentuk

$$Y = a + b_1 x_1 + b_2 x_2 + b_3 x_3$$

Sekali lagi, berbagai program komputer ada untuk memecahkan persamaan seperti itu dan melaporkan tingkat keterandalan manajer dapat ditempatkan pada hasil dalam hal keputusan berdasarkan jawaban yang diperoleh. Satu lagi komplikasi adalah bahwa beberapa regresi tidak ada korelasi antara variabel independen. Kondisi ini disebut multikolinearity dan mencegah ketersediaan informasi yang cukup untuk memungkinkan koefisien regresi untuk ditentukan, meskipun penulis seperti Kaplan (1982) menyarankan masalah ini dapat diabaikan dalam keadaan-keadaan tertentu. Untuk menjelaskan lebih lanjut, sebuah contoh dapat mencakup sebuah perusahaan yang memproduksi berbagai produk yang terkait di mana setiap keluaran produk diperlakukan sebagai variabel terpisah, namun pada kenyataannya, permintaan atas produk ini sangat berkorelasi. Dalam situasi ini, koefisien regresi tidak akan berarti dan prediksi apa pun, berdasarkan hasil yang diperoleh dari analisis regresi berulang di mana hubungan seperti itu ada, akan menyesatkan dan berpotensi berbahaya sebagai keputusan yang salah bisa dibuat.

Akhirnya di bagian ini, kita melihat kondisi untuk menerapkan teknik di atas, meskipun mereka umum untuk kegiatan serupa:

- Data biaya dan aktivitas dicocokkan sehingga mereka berhubungan dengan periode yang sama, jika tidak kita tidak membandingkan seperti dengan seperti.
- Pengamatan yang memadai terhadap perilaku biaya dilakukan untuk mendukung analisis statistik.
- Ketika menggunakan data di bawah kondisi inflasi biaya yang telah diamati harus disesuaikan agar sesuai dengan harga yang sama.
- Perubahan teknologi apa pun hendaknya juga dipertimbangkan. Ini dikenal sebagai fenomena kurva belajar.
- Perubahan-perubahan yang diketahui yang akan terjadi pada periode ketika dibuatlah prakiraan hendaknya dipertimbangkan.
- Pengakuan hendaknya diberikan kepada kebijakan-kebijakan akuntansi yang memiliki potensi untuk memutarbalikkan hasil. Ini terutama berlaku di mana biaya tetap dialokasikan untuk departemen produksi dan dengan demikian mungkin tampak variabel ketika diketahui mereka tetap.

Kemajuan Dalam Teknik Anggaran

Dalam bab sebelumnya kita melihat prinsip-prinsip umum dari proses persiapan anggaran dan dampak dari konteks organisasi tentang persyaratan anggaran. Dalam bagian ini bab ini kita beralih untuk melihat kemajuan dalam teknik anggaran.

Anggaran Berbasis Nol

Metode penganggaran tradisional telah mengambil tingkat kegiatan saat ini (dasar) sebagai titik awal dan kemudian menyesuaikan titik awal ini untuk perubahan yang diharapkan. Karena perubahan ini biasanya dibuat pada margin anggaran yang ada dan tidak melibatkan tinjauan mendasar dari anggaran dasar, istilah penganggaran tambahan digunakan untuk menjelaskan proses ini. Dalam konteks ini dapat dilihat bahwa efisiensi apapun di dasar dapat diabaikan. Namun, sekali lagi kami akan menandakan bahwa banyak industri berada di bawah tekanan biaya yang berat sehingga ini dapat memberikan pandangan yang agak sederhana tentang dunia, dan mungkin lebih banyak pekerjaan yang dilakukan untuk meninjau anggaran dasar dari periode sebelumnya daripada banyak buku teks yang tampaknya menyarankan.

Solusi alternatif yang disajikan untuk masalah ketidakefisienan di pangkalan ini disebut penganggaran berbasis nol (ZBB) atau kadang-kadang anggaran berdasarkan prioritas. Seperti yang dapat dibayangkan, di bawah sistem ini setiap manajer yang bertanggung jawab atas program yang berwenang harus membenarkannya setiap butir biaya seolah-olah program itu benar-benar baru bagi organisasi. Dengan demikian, solusi ini akan menolak konsep tentang dasar yang sudah ada dan mengangkat isu-isu mengenai apakah fungsi itu harus dilakukan sama sekali, bagaimana itu hendaknya dilakukan, berapa biaya untuk melakukannya dan seterusnya. Dengan demikian, para manajer terus mempertanyakan caranya suatu kegiatan disampaikan dan jika hal itu demi kepentingan organisasi mereka.

Keuntungan dari ZBB adalah sebagai berikut:

- ZBB mengalokasikan sumber menurut prioritas yang diputuskan oleh manajer adalah penting atau kurang penting.
- Seraya anggaran dialokasikan berkaitan dengan tujuan bisnis, ini menghasilkan alokasi sumber daya yang ditingkatkan.
- Para manajer, karena harus mempertahankan anggaran mereka, terpaksa membuat rencana di muka dan membenarkan kegiatan.
- Manajer merasakan rasa kepemilikan yang lebih besar sebagai hasil dari proses ini.
- ZBB menciptakan keraguan dan sikap kritis terhadap proses dan prosedur antar manajer.
- Sumber daya dialokasikan berdasarkan kebutuhan dan manfaat yang diterima selaras dengan tujuan organisasi.

Kerugian dari ZBB adalah:

- Selain dalam organisasi yang paling kecil, tidak mungkin dari dasar waktu untuk terus-menerus melakukan kegiatan rekap.
- Organisasi ini bisa kehilangan pandangan akan tujuan-tujuan strategis jika terobsesi dengan 'mengamati pusing'.
- Birokrasi pertemuan dan laporan dapat membuat para manajer kewalahan.
- Dalam organisasi pemerintah, para manajer dikunci untuk mengirimkan program tertentu berdasarkan hukum, meskipun hal ini hendaknya tidak membuat mereka mempertanyakan metode pengiriman untuk mencari efisiensi.
- Dalam beberapa organisasi, kegiatan sangat saling berkaitan dan sulit untuk dipisahkan. Di sebuah universitas, misalnya, staf dapat mengajar dalam beragam mata pelajaran, sehingga menutup salah satu mata pelajaran mungkin tidak mencapai banyak atau mungkin sama sekali tidak praktis.

Sebagai cara untuk mengurangi beberapa kerugian organisasi dapat menargetkan aktivitas tertentu untuk tinjauan penuh, sehingga seraya waktu berlalu organisasi itu akan menutupi organisasi secara keseluruhan. Ini mungkin berhasil dalam beberapa kasus. Namun, dalam organisasi yang kompleks seperti sebuah universitas keputusan untuk nol — mendasarkan anggaran dari satu sekolah atau departemen sementara mengabaikan yang lain dalam memprakirakan tahun anggaran tertentu terdengar mudah, tetapi bisa ada banyak hubungan yang kompleks dengan sekolah atau departemen lain yang lagi-lagi menyulitkan para manajer dalam hal detail yang harus dipertimbangkan.

Hal ini juga harus diingat bahwa ada manfaat untuk pendekatan penganggaran tambahan yang dapat diabaikan jika seorang manajer berfokus pada satu teknik seperti ZBB. Salah satu keuntungan utama dari inkrementalisme adalah bahwa konflik dapat meminimalkan karena memfasilitasi penawaran yang dihasilkan oleh konsensus. Ini mungkin perdagangan beberapa efisiensi dalam jenis proses anggaran untuk manfaat yang lebih besar pada konteks tujuan di antara para manajer. Seperti dapat dibayangkan, fitur inti dari ZBB adalah konflik antara manajer dalam perjuangan untuk mendapatkan sumber daya yang langka yang dibangun sebagai prinsip dasar terutama ketika orang karakteristik perilaku dibawa ke dalam pertimbangan. Dengan demikian keuntungan kualitatif dari insentimentalisme di bidang perusahaan harmoni bisa melebihi efisiensi kecil apapun yang dikorbankan dengan tidak menggunakan ZBB.

Opsi Anggaran

Variasi pada ZBB yang dapat menambah efisiensi yang dapat dilakukan untuk mengoperasikan adalah penggunaan anggaran pilihan. Di bawah ini manajer sistem diwajibkan untuk mempertimbangkan bagaimana departemen/layanan mereka akan menanggapi dengan pemotongan 5% atau 10% pengeluaran (peningkatan setara mungkin). Pilihan ini dirancang untuk memaksa manajer memikirkan kebijakan dan prosedur operasi mereka dengan kembali memaksa mereka mempertanyakan apa yang mereka lakukan dan bagaimana mereka melakukannya.

Sistem anggaran program yang direncanakan

Ini adalah teknik sektor publik yang diakui pada tahun 1970-an sebagai cara maju. Hal ini dimaksudkan untuk menjadi sepenuhnya rasional dan sistem perusahaan. Intinya, ia mencoba untuk mengidentifikasi tujuan dan tujuan organisasi di setiap bidang kegiatan dan menganalisis hasil kegiatan terhadap tujuan dalam program. Kegiatan adalah multidimensi dan lintas batas tradisional departemen. Itu juga melampaui periode waktu satu tahun. Sehingga konsentrasi pada program yang mencakup semua upaya organisme untuk mencapai hasil spesifik bahwa program ditetapkan untuk memberikan. Program dipecah menjadi sasaran, subobjektif aktivitas untuk membuat keseluruhan koheren. Sebuah program dengan tujuan memberikan perawatan dan dukungan bagi para lansia, misalnya, dapat memiliki kegiatan kesehatan, kegiatan akomodasi, edu — kegiatan kasual dan seterusnya dengan berbagai tujuan kompleks yang bersama-sama harus menambahkan ke tujuan program secara keseluruhan.

Seperti yang bisa dibayangkan hasilnya dalam sangat menuntut struktur program yang lintas batas tradisional departemen. Sulit untuk mengalokasikan kegiatan ke program, karena beberapa kegiatan akan berkontribusi pada sasaran melalui sejumlah program potensial. Coombs dan Jenkins (2002: 93) tandaskan bahwa informasi keuangan adalah sama kompleks dan menuntut pada alokasi biaya bersama lebih dari sejumlah program dengan beragam basis alokasi yang tersedia. Sebagai hasil dari isu-isu ini, minat pada teknik telah memudar.

Rumus Anggaran

Di bawah undang-undang reformasi pendidikan 1988 di Inggris proses pendelegasian anggaran untuk sekolah dimulai. Setelah mencatat retensi wajib dan diskresioner, otoritas lokal diperlukan untuk mendistribusikan apa yang tersisa ke sekolah-sekolah melalui penggunaan rumus untuk memberikan anggaran belanja sekolah individu. Unsur-unsur yang dapat dipertahankan otoritas lokal telah dikurangi dari waktu ke waktu, dengan demikian mentransfer lebih banyak anggaran pendidikan ke sekolah. Unsur-unsur yang terdapat dalam rumus itu mendistribusikan uang berdasarkan (jika sesuai dengan tingkat pendidikan yang disediakan oleh sekolah) dari nomor murid, persediaan kelas enam, kegiatan makan di sekolah dan penyediaan pendidikan penitipan anak. Ini adalah tugas sekolah dan gubernurnya untuk menyeimbangkan pengeluaran mereka terhadap pendanaan yang didistribusikan oleh rumus. Ini adalah persyaratan ini untuk menyeimbangkan yang menempatkan tekanan anggaran yang signifikan pada sekolah. Hal ini juga berdampak pada kualitas dalam bahwa jika sebuah sekolah dapat, misalnya, meningkatkan hasil ujiannya dapat menarik murid, dan dengan tambahan siswa datang sumber daya yang lebih. Hal ini secara efektif memperkenalkan beberapa efek elemen sistem pasar dalam proses anggaran sekolah. Akan tetapi, mungkin ada selang waktu antara menarik murid-murid ekstra dan memperoleh sumber daya tambahan, karena sekolah masih beroperasi dalam batas waktu yang ditetapkan pemerintah setempat. Kontrol di tingkat lokal meningkat karena sekolah memiliki rekening bank sendiri dan karena itu meningkatkan kepemilikan dan kontrol atas anggaran yang didelegasikan.

Manajemen Biaya Berbasis Aktivitas

Berbeda dengan cara-cara tradisional untuk melaporkan anggaran, upaya manajemen biaya berbasis kegiatan untuk secara kritis menilai biaya melalui kegiatan dan untuk memberikan manajer informasi tentang mengapa biaya dikeluarkan dalam proses apa pun (lihat juga pembahasan biaya berbasis kegiatan di bab 3). Ini juga bertujuan untuk melihat keluaran dari kegiatan tersebut. Proses itu berkonsentrasi pada pengemudi biaya dan membagi kegiatan ke dalam kegiatan yang ditambahkan nilai dan yang tidak bernilai. Dengan memusatkan perhatian pada kegiatan yang tidak menambahkan nilai, dalam proses anggaran untuk menguranginya tanpa mempengaruhi penggunaan produk atau layanan dari pelanggan. Sehingga manajer dapat memprioritaskan di mana mereka harus mengurangi limbah dan inefisiensi.

Berdasarkan pendekatan tradisional untuk penganggaran, biaya dialokasikan terhadap judul-judul subjektif (yaitu judgemental) - penggajian, biaya bangunan, transportasi dan sebagainya. Seperti telah dinyatakan di atas, tidak ada informasi yang menghubungkan biaya dengan hasil dari pengeluaran. Di bawah anggaran berbasis kegiatan utama terkait dengan masukan sumber daya. Singkatnya, prosesnya sebagai berikut:

- Kenali dan uraikan kelompok kegiatan dan kegiatan.
- Langsung menelusuri biaya untuk kegiatan dan biaya objek jika mungkin.
- Tetapkan biaya untuk kegiatan.
- Hitung kecepatan aktivitas.
- Tetapkan biaya untuk biaya objek dengan menggunakan kecepatan dan langkah-langkah aktivitas.
- Persiapkan laporan yang diperlukan.

Organisasi ini sekarang dalam posisi untuk fokus pada mengelola kegiatan sebagai cara menghilangkan limbah dan mengurangi hambatan dan kerusakan. Informasi ini dapat digunakan untuk langsung meningkatkan proses kontrol anggaran dan anggaran.

Pembentukan memberikan pendekatan yang terstruktur untuk mengidentifikasi kegiatan-kegiatan dengan ruang terbaik untuk perbaikan. Di sektor publik, misalnya, banyak organisasi telah membentuk 'klub standar' sebagai sumber informasi untuk mengidentifikasi pemborosan dan ketidakefisienan. Di sektor swasta ada asosiasi perdagangan yang membantu memastikan bahwa manfaat efisiensi dapat dicapai tetapi dalam proses pengumpulan informasi rahasia. Hal ini tidak berarti mengabaikan informasi bahwa sebuah perusahaan dapat menghasilkan dari waktu ke waktu dan dapat mengakses pada titik tertentu dalam siklus keputusan anggaran. Dengan memeriksa jumlah waktu suatu aktivitas partik atau jumlah perubahan dalam bidang teknik, perhatian dipusatkan pada bidang - bidang yang dapat mengurangi kegiatan tersebut dan akibatnya biaya untuk itu.

Dalam proses ini, analisis rantai nilai, yang menghubungkan rangkaian kegiatan sejak awal proses produksi sampai penggunaan akhir produk atau layanan, menjadi fokus perhatian yang meningkat. Jika setiap kegiatan dalam proses itu dipandang sebagai hubungan supplier pelanggan semua pendapat dapat digunakan untuk memperbaiki proses tersebut sehingga anggaran tersebut mencerminkan opini yang optimal. Harus diakui bahwa kita menekankan manajemen biaya sebagai kuncinya, daripada dikenakan biaya pada produk dan layanan.

Kartu skor yang seimbang

Tujuan dari kartu skor yang seimbang adalah untuk mengekspresikan strategi dan misi organisasi dalam serangkaian langkah kinerja yang komprehensif yang menyediakan kerangka untuk menerapkan strategi. Ini pasti menyediakan kerangka kerja yang terdapatnya kinerja terhadap langkah-langkah tersebut dapat diuji dari waktu ke waktu. Adalah penting untuk menyadari bahwa kerangka kerja semacam itu didasarkan pada langkah-langkah selain pada keuangan. Kartu skor yang seimbang dibuat dengan menetapkan empat perspektif utama — keuangan, pelanggan, proses bisnis internal, dan pembelajaran dan pertumbuhan, meskipun variasi mungkin. Gambar 5.2 menunjukkan matriks kinerja kartu skor seimbang untuk unit administratif dan mendefinisikan bidang-bidang kunci sebagai: orang, untuk mengembangkan dan memungkinkan orang untuk maju; Proses, untuk mencapai perbaikan yang berkelanjutan; Sumber daya, untuk menggunakannya dengan bijak; Dan, pelayanan, untuk menanggapi kebutuhan pelanggan. Konsep ini relatif mudah untuk menerapkan:

- Staf dari setiap unit garis depan mengidentifikasi tujuan yang paling penting untuk keberhasilan unit mereka.
- Mereka kemudian merancang sebuah ukuran (' metrik ') untuk melacak kinerja unit itu dalam mencapai setiap tujuan tersebut.
- Hasilnya adalah staf telah menciptakan serangkaian metrik di bawah setiap nilai inti yang disebut sebagai kartu skor seimbang unit.
- Akhirnya para staf menilai kemajuan dari waktu ke waktu dan merevisinya jika perlu.

Dalam contoh ini adalah nilai-nilai inti yang menggerakkan organisasi dan, bila digabungkan, mereka menunjukkan secara virtual semua hal organisasi harus lakukan untuk menjadi sukses. Setiap unit kerja terlihat sebagai mencapai keberhasilan dengan menempatkan nilai-nilai inti organisasi ke dalam praktek dan pelacakan prestasi melalui metrik.

Istilah 'keseimbangan' muncul dari keinginan untuk menyeimbangkan langkah-langkah kinerja kuantitatif dan kualitatif dalam jangka pendek dan jangka panjang. Kartu skor adalah upaya untuk mengurangi konsentrasi manajer pada perubahan jangka pendek dengan menekankan konsekuensi jangka panjang.

Mari kita periksa empat unsur dengan lebih terperinci. Perspektif keuangan dapat memeriksa keuntungan dari mengikuti strategi tertentu. Banyak usaha bertujuan untuk mengurangi biaya dibandingkan dengan pesaingnya, atau menambah kapasitas. Target kinerja akan ditetapkan dalam persyaratan keuangan untuk setiap strategi ini untuk mengukur dampak mereka pada garis bawah, dengan inisiatif untuk mencapai strategi. Ini akan diekspresikan dalam hal keuangan sehingga kinerja yang sebenarnya dapat dibandingkan dengan rencana

Perspektif pelanggan mengidentifikasi segmen pasar target dan mengukur keberhasilan perusahaan di setiap area. Tujuannya mungkin untuk meningkatkan pangsa pasar. Untuk sebuah perusahaan multi-produk, hal ini dapat dinyatakan dalam hal meningkatkan segmen tertentu. Untuk perusahaan seperti Sony ini mungkin untuk meningkatkan porsi pasar TV plasma.

Proses bisnis (internal) akan diidentifikasi, seperti meningkatkan hasil dari bahan baku yang dimasukkan ke dalam proses manufaktur tertentu. Inisiatif spesifik akan diidentifikasi untuk melakukan hal ini dan peningkatan persentase hasil yang ditetapkan sebagai target. Sekali lagi hasil yang sebenarnya bisa

dibandingkan dengan target. Target dapat ditetapkan dengan melakukan benchmarking terhadap pesaing. Perbaikan dalam proses operasional dapat menguntungkan pelanggan melalui kualitas yang lebih baik atau perbaikan waktu pengiriman, sementara garis bawah juga akan meningkat. Perspektif pembelajaran dan pertumbuhan akan mencakup mengembangkan keterampilan melalui langkah-langkah seperti meningkatkan pelatihan, dengan target yang ditetapkan untuk memperoleh manfaat dari pelatihan. Hal ini dapat diperluas hingga mencakup proses produksi yang lebih baik dan meningkatkannya.

Sementara disajikan di atas sebagai paragraf terpisah, setiap proses terkait sebagai pelatihan yang ditingkatkan dapat meningkatkan praktik bisnis operasional yang mengarah pada hubungan pelanggan yang lebih baik dan akhirnya ke posisi keuangan yang lebih baik. Hendaknya juga diingat bahwa setiap perusahaan, bahkan jika beroperasi dalam industri yang sama, akan memiliki skor kartu yang berbeda tergantung pada strategi dan penilaian sendiri. Akhirnya, dengan menggunakan proses penghitungan nilai yang seimbang, kita harus melibatkan lebih banyak orang di perusahaan, yang berpotensi meningkatkan motivasi dan perasaan 'menjadi bagian' dari proses itu.

Balance scorecard sama tepat untuk digunakan di sektor publik dan tidak-untuk keuntungan dan dibahas lebih lanjut di bab 10.

Proses Bisnis Re-engineering

Daerah ini berkonsentrasi pada membuat perubahan substansial (atau rekayasa ulang) untuk proses bisnis yang beroperasi dalam organisasi. Dalam proses bisnis akan ada serangkaian kegiatan yang membentuk proses itu. Tujuannya adalah untuk berkonsentrasi pada perbaikan sedemikian rupa sehingga bisnis melihat pengurangan biaya, perbaikan kualitas, dan peningkatan kepuasan pelanggan. Ini dapat dilihat sebagai salah satu unsur dari kartu skor yang seimbang atau kegiatan dengan haknya sendiri.

Analisis tambah nilai ekonomi

Analisis nilai ekonomi yang ditambahkan bertujuan untuk mengukur nilai yang diciptakan bagi pemegang saham oleh unit atau perusahaan bisnis. Tujuannya adalah bahwa perusahaan ini memiliki kemampuan untuk memperoleh lebih dari biaya modal, dan kerangka kerja yang memungkinkan firma menilai berbagai pilihan untuk meningkatkan nilai bagi pemegang saham. Pertukaran antara berinvestasi dalam bisnis yang sudah ada, berinvestasi dalam bisnis baru dan mengembalikan uang tunai kepada pemegang saham dapat dibandingkan. Dalam proses ini biaya modal sangat terlihat oleh manajer dan perhatian dapat difokuskan untuk membuat keputusan investasi yang berada di kepentingan terbaik pemegang saham. Ini berarti bahwa perhatian juga terfokus pada pembuangan atau, perbaikan dalam penggunaan, aset yang kurang dimanfaatkan.

Elemen teknik adalah sebagai berikut:

- Penentuan pendapatan yang dihasilkan oleh bisnis baru dan nilai tambahan yang diciptakan oleh potensi peluang investasi.
- Estimasi pengembalian yang dituntut oleh para pemegang saham. Hal ini membutuhkan perhitungan biaya modal.
- Tekad nilai ekonomi yang ditambahkan dari setiap bisnis. Hal ini dapat dicapai dengan mendekor pengembalian yang diharapkan kepada pemegang saham dari nilai yang diciptakan oleh perusahaan atau unit bisnis oleh proyek baru. Pengembalian ini harus melebihi yang diperlukan

oleh pemegang saham untuk investasi yang berlangsung. Analisis ini dinyatakan oleh para pendukungnya cocok untuk satu - satunya keputusan investasi besar atau pengambilan keputusan sehari - hari dalam sebuah perusahaan.

Melebihi anggaran.

Sebuah pandangan muncul bahwa anggaran belanja tahunan cenderung memperbaiki cara berpikir dan menanggapi peristiwa ketika dunia sedang berubah. Ini membatasi fleksibilitas dalam menanggapi peristiwa ini. Ada argumen bahwa anggaran yang berlaku mencerminkan realitas tahun sebelumnya, dan inilah yang mengunci perusahaan dan manajer ke masa lalu daripada berpikir tentang apa yang terseneng bagi bisnis di masa kini. Rolling atau mungkin peramalan dan anggaran bulanan memfokuskan pemikiran pada realitas dan konteks masa kini dan masa depan. Hal ini tidak dilihat sebagai mengelola perubahan karena ini berada di luar kendali organisasi, tetapi sebagai upaya untuk berada di depan perubahan atau lebih mengendalikan respon terhadap tantangan yang dihadapi organisasi. Pentingnya ini mungkin ditekankan dalam ekonomi berbasis pengetahuan bahwa dunia barat telah semakin berkembang. Perusahaan berbasis pengetahuan menghadapi kompetisi yang mengurangi dari inovasi apapun yang dibuat terutama dalam hal cakrawala waktu untuk kehidupan produk, yang menjadi lebih pendek dan lebih pendek.

Harga juga jatuh dan kualitas naik. Perusahaan harus beroperasi pada akhir yang sangat baik dari spektrum kualitas jika mereka ingin terus berkembang dan dekat dengan pelanggan mereka. Manajer juga orang-orang berbakat dalam pasokan singkat. Orang seperti ini mencari kebebasan, tantangan dan tanggung jawab. Proses anggaran yang memakan waktu dan 'legalistis' secara tradisional bisa jadi tidak menguntungkan bagi orang-orang seperti itu. Produksi cepat solusi baru untuk masalah yang terus berubah dalam lingkungan dan strategi yang kompetitif juga bergantung pada menarik dan mempertahankan individu seperti itu.

Dalam pandangan dunia ini anggaran tradisional dipandang sebagai titik tetap di mana semua proses manajemen didasarkan dan selaras. Ini menentukan bagaimana manajer berperilaku dan kegiatan serta tujuan yang mereka fokuskan. Anggaran belanja tahunan dianggap menyerap waktu pengelolaan yang cukup lama, dan perbandingan anggaran bulanan terutama mengenai pengendalian. Manajer tidak akan melebihi anggaran mereka dengan mungkin menghabiskan sumber daya yang diperlukan di luar siklus anggaran yang direncanakan untuk bereaksi terhadap peristiwa karena bonus mereka atau bahkan pekerjaan mereka akan bergantung padanya. Ini, di dunia yang kompetitif secara global di mana, ketika anggaran ditetapkan, keadaan sama sekali berbeda dengan keadaan ketika perbandingan apapun dibuat dan keputusan diperlukan. Infleksibilitas dipandang sebagai kegagalan kunci dari penganggaran belanja tradisional dan perusahaan diimbau untuk bergerak menuju arah peramalan terus untuk memungkinkan adaptasi yang cepat dan terkoordinasi untuk perubahan aktual dan diantisipasi dalam lingkungan bisnis.

Di bawah prakiraan bulanan kinerja keuangan dan untuk driver nilai non-keuangan lainnya, para manajer dipaksa untuk menghadapi peluang dan risiko saat ini dan di masa depan. Pada dasarnya, model anggaran yang melampaui panggilan menuntut tanggung jawab manajerial yang tidak sah di mana kekuasaan dan tanggung jawab berjalan beriringan. Sistem:

- Menciptakan dan mendorong iklim kinerja berdasarkan kesuksesan bersaing. Target disepakati oleh standar eksternal dan bukan target yang ditentukan oleh internal. Fokusnya adalah pada mengalahkan kompetisi bukan manajer lain untuk sepotong sumber daya.

- Memotivasi orang dengan memberi mereka tantangan, tanggung jawab, dan nilai-nilai yang jelas sebagai pedoman. Penghargaan adalah kerja sama tim, menyadari bahwa tidak ada satu orang pun yang dapat bertindak sendiri untuk mencapai tujuan.
- Mengalihkan tanggung jawab kinerja untuk pengelolaan operasional yang lebih dekat dengan 'lapisan batu bara'. Ini menggunakan know-how dari individu dan tim di front pelanggan untuk beradaptasi dengan cepat terhadap perubahan kebutuhan pasar.
- Memberdayakan manajer operasional untuk bertindak dengan memberi mereka kemampuan untuk melakukannya dengan menghapus kendala sumber daya. Rasio kunci diatur daripada garis per anggaran. Oleh karena itu, akses lokal ke sumber daya didasarkan pada parameter yang telah disepakati, bukan berdasarkan baris demi otoritas anggaran belanja. Hal ini dimaksudkan untuk mempercepat tanggapan terhadap perubahan ancaman dan mengeksploitasi peluang baru secepat mungkin.
- Menetapkan tim yang berorientasi pelanggan yang bertanggung jawab atas hasil pelanggan yang menguntungkan. Unit garis depan menyetujui persyaratan sumber daya dan pelayanan dengan unit pelayanan dan standar pelayanan dari departemen ini (perjanjian tingkat layanan).
- Menciptakan sistem informasi yang transparan dan terbuka di seluruh organisasi. Sistem informasi harus menyediakan informasi yang cepat, terbuka dan tersebar untuk kontrol multi-level. Sistem IT sangat penting dalam melemaskan indikator kinerja utama sebagai bagian dari proses peramalan bergulir.

Dapat dilihat bahwa di atas mewakili pandangan sektor swasta dunia; Kerangka kerja hukum dari organisasi sektor publik mungkin akan mencegah sistem tersebut diperluas kepada mereka. Seperti semua alternatif, keberhasilan proses tertentu tergantung pada kebutuhan organisasi individu. Alternatif 'di luar anggaran' menempatkan penekanan yang cukup besar pada perubahan budaya organisasi dan manajerial, dan tanpa ini itu pasti gagal.

Sistem kontrol saham dan produksi

Ini akan dikumpulkan dari apa yang baru saja dikatakan bahwa telah ada perubahan besar dalam lingkungan bisnis. Perubahan ini tidak menunjukkan tanda melambat — malah, laju perubahan semakin cepat. Perusahaan harus bereaksi atau menghentikan perdagangan. Salah satu reaksi terhadap perubahan ialah menggunakan sistem kontrol saham (inventaris). Sebuah contoh dari sebuah perusahaan yang menggunakan metode seperti itu adalah Toyota, meskipun umum di antara perusahaan-perusahaan penghasil mobil lainnya. Dalam jenis organisasi manajemen. Tampilan adalah bahwa memegang saham adalah pemborosan sumber daya dan harus diminimalkan melalui perencanaan yang cermat di seluruh rantai pasokan. Salah satu penghematan yang nyata adalah keuntungan bunga yang diperoleh (atau disimpan di overdraft bank) karena tidak memiliki uang yang terikat dalam saham. Manfaat lainnya mencakup berkurangnya biaya penanganan biaya, berkurangnya risiko kerusakan sistem saham, bertambahnya ruang produksi yang tersedia dan menurunnya biaya keamanan yang berkaitan dengan stok stok. Mungkin ada pengurangan supplier, menabung dalam dokumen dan waktu, meskipun sering kali akan ada komitmen waktu yang substansial yang diinvestasikan dalam rantai pasokan untuk memastikan semua orang sepenuhnya menyadari tujuan dari setiap partai.

Sistem produksi JIT adalah sistem dimana setiap komponen segera diproduksi itu dibutuhkan di tahap berikutnya untuk produksi produk. Produksi itu dipicu oleh permintaan. Pada akhir baris adalah pelanggan meminta produk selesai, dan itu adalah permintaan untuk pasokan yang memicu semuanya kembali ke perintah untuk bahan baku. Sistem tradisional cenderung menjadi sistem pendobrak dalam

hal anggaran memprediksi bahwa tingkat penjualan dan produksi tertentu terjadi, dengan demikian membangun stok bahan mentah, mengerjakan kemajuan dan barang jadi selesai.

Fitur JIT mencakup:

- Produksi diorganisasi dalam unit atau sel kerja;
- Pekerja multi-terampil yang dapat melakukan berbagai tugas dan kegiatan;
- Penandasan pada penanganan mutu secara total (TQM) untuk menyingkirkan berbagai cacat seperti kerusakan itu mengganggu siklus waktu yang direncanakan dan bahkan mematikan produksi secara keseluruhan;
- Mengurangi timbel dan waktu untuk berbaris;
- Pemilihan suplier yang tepat waktu dan dengan kualitas yang dibutuhkan;
- Mengurangan dokumen yang diklaim.

TQM, yang dimaksud di atas, adalah sistem yang dirancang untuk terus meningkatkan kualitas melalui fokus pada kebutuhan pelanggan dan pemecahan masalah secara sistematis melalui tim yang melibatkan para pekerja garis depan. Jika seorang pekerja dalam unit produksi atau sel menemukan masalah kualitas, maka jalur produksi dihentikan sampai masalahnya selesai. JIT menciptakan urgensi untuk mengatasi masalah sebagai penundaan sekarang mahal karena tidak ada stok (atau minimal) untuk diajukan. Dengan demikian energi terpusat pada:

- Mengidentifikasi secara sistematis apa yang salah dan berencana untuk menghindarinya terjadi lagi (tahap perencanaan);
- Menerapkan tindakan korektif (mungkin pada skala kecil dahulu) untuk mencegah terjadinya hal itu lagi (melakukan tahap);
- Mengevaluasi hasil perubahan dalam latihan (memeriksa tahap);
- Menakar bahwa problem itu kini telah dipecahkan dan, jika relevan, memperpanjang solusi yang disepakati ke seluruh sistem (panggung aksi).

Perlu diingat bahwa JIT tak hanya ada di industri manufaktur tapi berhubungan dengan rumah sakit dan bahkan praktek akuntansi (sektor layanan) karena terfokus pada pelanggan. Dalam hal industri jasa seperti akuntansi, elemen penting dari TQM adalah survei kepuasan pelanggan.

Kesimpulan

Bab ini:

- Menggunakan dan mengembangkan teknik non- kuantitatif spesifik untuk memperkirakan biaya;
- Memeriksa teknik kuantitatif yang digunakan sebagai cara memperkirakan kerugian;
- Membahas penafsiran hasil analisis dalam konteks nasihat kepada manajemen;
- Muraikan kemajuan dalam teknik anggaran dan pengaruhnya dalam lingkungan hidup baru;
- Meninjau pemilihan pendekatan dan teknik manajemen keuangan kontemporer;
- Mengembangkan penghargaan akan peranan dan falsafah sistem baru dalam lingkungan bisnis modern.

Ringkasan

Bagian pertama dari bab ini menunjukkan bahwa meskipun identifikasi perilaku biaya dan biaya tampaknya relatif sederhana dalam teori, kenyataannya jauh lebih rumit. Berbagai metode dieksplorasi untuk membantu manajer mengidentifikasi bagaimana biaya berperilaku, meskipun masing-masing memiliki keterbatasan. Bagian kedua dari bab ini menjelajahi berbagai kemajuan dalam teknik anggaran untuk menunjukkan bagaimana kekuatan perubahan yang dikeluarkan oleh dunia yang semakin kompetitif yang menarik beragam tanggapan di organisasi sektor swasta dan publik. Serangkaian teknik ini dieksplorasi agar pembaca dapat memperoleh pemahaman yang luas tentang soal-soal utama yang berkaitan dengan teknik itu.

Bacaan lebih lanjut yang di sarankan

Burns, J. (2000) 'dinamika perubahan akuntansi - interplay antara praktek, rutinitas, institusi, kekuasaan dan politik', akuntansi, audit dan akuntabilitas, 13(5): 566-596.

Dalam surat kabar ini, sang penulis melihat sebuah pabrik bahan kimia kecil (Becks) yang terletak di Inggris bagian utara. Perusahaan itu telah menderita masalah arus kas yang parah dan akibatnya perlu bergerak menuju pendekatan berorientasi hasil untuk pengambilan keputusan dan kontrol. Pendekatan ini didukung oleh praktik akuntansi baru yang ditetapkan oleh direktur pelaksana dan solusi akuntansi lokal yang dikembangkan oleh para manajer departemen yang sadar secara finansial. Masih ada isu tentang pengadopsian pendekatan ini khususnya di departemen pengembangan produk (PDD); Yang secara luas dilihat sebagai melakukan ilmu hanya untuk kepentingan sendiri dan bukan untuk kepentingan organisasi. Ada lemah, atau tidak ada, kontrol di departemen ini atas pengembangan produk dan inovasi. Fokus utama surat kabar adalah bagaimana dinamika perubahan akuntansi dalam pengaturan organisasi yang unik yang berinteraksi dengan kebudayaan organisasi. Oleh karena itu, surat kabar ini prihatin dengan bagaimana dan mengapa perubahan akuntansi berkembang sebagaimana adanya, melalui waktu dan dalam konteks organisasi.

Perusahaan ini didirikan pada tahun 1970-an; Pada tahun 1995, ada 150 karyawan dan omset £20 juta. Resesi ekonomi di akhir tahun 1980-an melihat permintaan turun drastis, dan kapasitas produktif menjadi sangat kurang dimanfaatkan. Kebangkrutan mengancam. Krisis arus kas ini, yang disebabkan oleh faktor-faktor eksternal, menciptakan pengakuan dan merangsang kebutuhan untuk berubah. Sebagian besar bisnis tradisional perusahaan adalah di perusahaan yang disebut 'tawanan' terkunci dalam kontrak jangka waktu. Karena pasar eksternal untuk bahan kimia mengubah organisme ini gagal untuk memperbarui kontrak, menciptakan kapasitas yang jauh di bawah dimanfaatkan. Bank tidak bersedia untuk memperpanjang overdraft, memaksa perusahaan untuk mencari sumber-sumber keuangan alternatif. Departemen pemasaran menyatakan pengalaman

itu 'seperti angin siberia yang berembus lurus melalui anda' membuat perusahaan menyadari bahwa 'itu adalah bisnis yang kecil dan sangat rentan' (HLM. 575).

Selain merevisi strategi lainnya, penekanan lebih besar ditempatkan pada pengembangan produk baru secara internal. Hal ini mempengaruhi PDD sehingga harus mengembangkan lebih banyak produk yang dapat dijual dengan sukses dalam rentang waktu yang lebih dapat diterima. Dewan merasa, diberikan isu-isu hukum, bahwa biaya produk tidak dapat segera dikurangi dan fokus penjualan alternatif dan pasar diperlukan. Biaya produksi sudah dipotong sebanyak mungkin.

Becks ingin melihat PDD mengenali peranan keuntungannya. Teknik akuntansi baru diperkenalkan untuk meningkatkan kesadaran akan keuntungan dan memprioritaskan produk baru yang dapat dibawa ke pasar lebih cepat. Dengan demikian, keahlian ilmiah dilengkapi dengan berupaya mengembangkan cara akuntansi untuk memikirkan laba dan biaya. Ini memerlukan proses laporan dan pelaporan baru. Dengan demikian, analisis diperlukan untuk menentukan dasar dari pendekatan berorientasi hasil dapat dikembangkan. Penyelidikan awal menyingkapkan bahwa sekitar 50 — 60 waktu digunakan untuk riset (tugas-tugas utama) dan 40 persen untuk administrasi (tugas-tugas tambahan). Hanya satu produk yang telah dikembangkan dalam periode studi dilihat sebagai membuat kembali diterima. Perubahan pendekatan melihat bahan kimia, hasil dan produk yang dinyatakan dalam istilah 'catatan pound' (HLM. 578).

Ini mencakup penekanan pada awal dan menyelesaikan tanggal, jam yang dikhususkan untuk proyek, biaya, kesulitan teknis proses, dan seterusnya. Target dari 75% waktu ilmiah untuk tugas-tugas utama telah ditetapkan. Dalam proses ini direktur pelaksana melakukan perubahan melalui pelaksanaan kekuasaan dalam perusahaan. Ini didukung oleh keahlian akunting. Inti dari tantangan tersebut kepada PDD adalah menerjemahkan umpan balik ilmiah teknis di tingkat dewan untuk mengakui apa yang PDD berkontribusi pada laba dan hasil. Surat kabar itu menyatakan bahwa melalui manipulasi keterampilan istilah akuntansi para dewan diyakinkan akan perlunya dan keinginan untuk akuntansi baru.

Dalam konteks bab ini kertas tersebut mengilustrasikan bahwa mobilisasi kekuasaan diperlukan untuk mempengaruhi perubahan, bahkan di mana perubahan tersebut penting bagi kelangsungan organisasi. Kekuatan tersebut dimobilisasi setelah krisis yang disebabkan oleh faktor eksternal. Menariknya, terlepas dari proses ini PDD masih mempertahankan cara berpikir tradisionalnya, meskipun mungkin dalam lingkungan yang berorientasi pada hasil yang lebih banyak dipertanyakan. Dalam konteks ini, sebagaimana diakhiri oleh surat kabar itu, perubahan akuntansi bukanlah 'akhir' melainkan bagian dari proses.



Studi Kasus: Tuba Aksesoris

Aksesoris Tuba menghasilkan sistem navigasi standar bagi kendaraan bermotor. Departemen perakitan sebagian besar mekanis dan sebagian besar biaya departemen dihasilkan oleh dua pusat dukungan overhead - perakitan dukungan dan layanan mesin. Anda asisten manajer departemen perakitan, Charlie Cregan.

Setiap departemen dievaluasi dengan membandingkan biaya sebenarnya dengan anggaran dagingnya. Perbandingan ini dilakukan setiap bulan sepanjang tahun. Perbedaan antara pengeluaran aktual dan anggaran jangka panjang disebut sebagai 'variasi biaya operasional' oleh perusahaan. Setiap departemen bertanggung jawab untuk menyelidiki variasi biaya operasional sendiri dan, setiap bulan, manajer setiap departemen harus membuat presentasi temuan dan perbaikan tindakan dalam pertemuan manajemen senior yang dikecoan oleh Alastair Graham, direktur pengelola perusahaan.

Selama 12 bulan terakhir, perbedaan biaya yang dikeluarkan departemen kebaktian selalu negatif dalam beberapa bulan dan managernya sering kali mengatakan bahwa ini merupakan anggaran yang tidak akurat untuk pengeluaran di atas. Namun, Alastair Graham tidak yakin dengan argumen ini karena Charlene O 'Donaghue, sang akuntan manajemen, telah menekankan bahwa metode memprediksi overheads didasarkan pada metodologi yang digunakan dalam perusahaan manufaktur saat ini.

Manajer perakitan sangat tertarik untuk menentukan apakah ada dasar yang lebih baik untuk memprediksikan anggaran untuk overhead selama 12 bulan ke depan dan, mengetahui bahwa anda telah mempelajari akuntansi di universitas, telah meminta anda untuk melakukan penyelidikan terhadap sistem saat ini dan untuk memeriksa pendekatan alternatif.

Bulan	Unit produksi	Assembly support Cost	Biaya pemeliharaan mesin
		£000	£000
1	8.000	37.9	70
2	7.400	33.8	66.9
3	7.000	30.5	65.1
4	6.500	33.9	63.2
5	6.200	32.4	61.2
6	8.000	39.3	70.1
7	5.000	28.2	56.2
8	4.300	26.6	53.5
9	6.200	33.8	61.2
10	8.200	39.4	71.1
11	8.000	38.1	70.3
12	9.200	41.5	76.5

Langkah pertamamu adalah mengumpulkan data selama 12 bulan terakhir untuk departemen perakitan dan departemen layanan mesin. Data ini telah diringkas pada halaman 142.

Langkah berikutnya adalah berbicara dengan Charlene O'Donoghue tentang metode yang digunakan oleh departemennya untuk memprediksi kemungkinan. Ringkasan dari jawabannya adalah sebagai berikut:

Prediksi overheads dalam perusahaan manufaktur seperti Tuba sulit dan juga sangat penting karena overheads merupakan proporsi yang tinggi dari total biaya. Kami telah mempertimbangkan pendekatan biaya berbasis kegiatan (ABC) dan mempekerjakan seorang konsultan untuk memimpin studi kelayakan bagi kami. Namun, rekomendasinya adalah akan ada sedikit pengembalian keuangan yang positif dibandingkan dengan biaya untuk memasang, mengimuskan dan memperbaiki sebuah sistem ABC. Sifat tunggal produk dari keluaran Tuba sangat mempengaruhi rekomendasinya, yang aku setuju. Saya juga mempertimbangkan pendekatan teknik untuk menentukan overhead komponen dari biaya produk. Diskusi dengan insinyur kami telah menunjukkan ini adalah metode yang praktis dan sangat akurat untuk menyusun elemen biaya langsung sistem navigasi kami. Namun, mereka tidak bisa melihat cara untuk mentransfer pendekatan ini untuk overheads dalam perusahaan.

Pendekatan yang telah kami terapkan selama tiga tahun terakhir adalah sebagai berikut. Kami memperlakukan setiap departemen overhead secara terpisah. Untuk setiap departemen kami mengidentifikasi keluaran dan biaya bulanan tertinggi dan terendah untuk tahun sebelumnya dan kami menggunakan informasi ini untuk memperkirakan biaya tetap dan biaya variabel per ukuran keluaran untuk setiap departemen. Kami melakukan ini dengan hanya membandingkan perubahan biaya dengan perubahan keluaran yang memungkinkan kita untuk menghitung biaya variabel per unit keluaran. Ini adalah langkah singkat untuk menghitung biaya tetap. Jika perlu, kita kemudian menerapkan inflasi untuk mengangkat biaya. Ini memiliki keuntungan dari kesederhanaan dan dapat mudah dipahami oleh semua manajer. Kami menganggap hal ini sangat penting, terutama karena manajer sedang dievaluasi dengan membandingkan anggaran (berdasarkan estimasi biaya) dengan pengeluaran aktual yang dikeluarkan oleh departemen mereka. Saya senang bahwa anda tertarik pada masalah ini dan saya akan senang untuk membahas masalah lebih lanjut dengan anda.

Dari studi universitas anda anda ingat bahwa regresi dapat digunakan dalam estimasi biaya. Anda juga sadar bahwa itu perlu digunakan dengan hati-hati. Akibatnya, anda memutuskan untuk menyelidiki apakah analisis regresi dapat membuat kontribusi untuk estimasi biaya dalam aksesoris Tuba.

- a. Lakukan analisis regresi, untuk setiap departemen dan meringkas hasil anda.
- b. Jelaskan fitur utama dari hasil analisis regresi dan, dengan menggunakan keluaran, jelaskan relevansi dengan estimasi biaya setiap hal berikut: korelasi koefisien; R^2 ; Galat standar; 95% batasan keyakinan; Bukti.
- c. Menggunakan kertas grafik untuk setiap pasangan dari variabel mandiri yang tergantung, gambar penyebaran grafik dan juga tarik dalam kedua garis regresi menggunakan hasil regresi dari keluaran anda di (a) di atas.

- d. Untuk bulan depan (bulan 5) keluaran yang diprediksikan adalah 6800 unit. Berikan perkiraan tentang biaya yang diperkirakan dari dukungan perakitan dan layanan mesin pada tingkat keyakinan 95%.
- e. Pelaksanakan analisis tinggi rendah untuk kedua departemen. Biaya prediksi menggunakan pendekatan ini dan bandingkan hasil anda dengan hasil program regresi di (d) di atas.
- f. Jelaskan keterbatasan utama sehubungan dengan penggunaan analisis regresi dalam penilaian biaya dalam Tuba aksesoris.
- g. Anda harus menyampaikan dua presentasi tentang hasil anda: pertama, kepada akuntan manajemen perusahaan; Dan kedua, pada sekelompok manajer senior yang dikesampingkan oleh direktur utama. Pendekatan alternatif apa yang dapat anda terapkan dalam menyajikan hasil anda kepada kedua belah pihak ini?

Pertanyaan

1. Trent PLC memproduksi satu produk. Saat ini, perusahaan sedang mencoba untuk meningkatkan cara memperkirakan overheads manufaktur. Informasi berikut telah dikumpulkan selama 12 bulan terakhir, dan satu variabel independen telah diidentifikasi sebagai jam kerja langsung biaya utama (DLH):

Bulan	Overhead (£000s)	DLH (000s)
1	10	4
2	12	6
3	14	7
4	11	6
5	9	4
6	8	3
7	8	3.5
8	9	4
9	10	5
10	11	5
11	12	6
12	15	7

Kalkulasi berikut ini disediakan:

$$\Sigma Y = 29, \Sigma Z = 60.5, \Sigma XY = 682, \Sigma X^2 = 325.25, \Sigma Y^2 = 1441$$

Menggunakan analisis regresi, memperkirakan, untuk manufaktur overheads, biaya tetap dan biaya variabel per jam kerja langsung. Gunakan model anda untuk memperkirakan biaya pada 4000 jam kerja langsung.

2. Tambahan aksesoris menghasilkan sistem navigasi bagi kendaraan bermotor. Departemen perakitan sebagian besar mekanis dan sebagian besar biaya departemen dihasilkan oleh dua pusat dukungan overhead - berbaris dengan dukungan dan layanan mesin. Setiap departemen dievaluasi dengan membandingkan biaya sebenarnya dengan anggaran dagingnya. Selama 12 bulan terakhir, variasi

biaya departemen perakitan telah negatif dalam beberapa bulan dan managernya berpendapat bahwa hal ini disebabkan oleh anggaran yang tidak akurat untuk biaya tambahan di atas. Manajer perakitan sangat tertarik untuk menetapkan dasar yang lebih baik untuk memproyeksikan anggaran untuk 12 bulan ke depan dan telah meminta anda untuk melakukan penyelidikan biaya sebagai dasar untuk persiapan anggaran yang lebih baik.

Langkah pertamamu adalah mengumpulkan data selama 12 bulan terakhir untuk departemen dukungan keuangan:

Bulan	Unit produksi	Assembly support Cost	Biaya pemeliharaan mesin
		£000	£000
1	8.000	37.9	70
2	7.400	33.8	66.9
3	7.000	30.5	65.1
4	6.500	33.9	63.2
5	6.200	32.4	61.2
6	8.000	39.3	70.1
7	5.000	28.2	56.2
8	4.300	26.6	53.5
9	6.200	33.8	61.2
10	8.200	39.4	71.1
11	8.000	38.1	70.3
12	9.200	41.5	76.5

Anda telah melakukan analisis regresi pada setiap pasangan dari variabel mandiri tergantung dan hasilnya adalah sebagai berikut:

Bulan	Unit produksi	Assembly support Cost	Biaya pemeliharaan mesin
		£000	£000
1	8.000	37.9	70
2	7.400	33.8	66.9
3	7.000	30.5	65.1
4	6.500	33.9	63.2
5	6.200	32.4	61.2
6	8.000	39.3	70.1
7	5.000	28.2	56.2
8	4.300	26.6	53.5
9	6.200	33.8	61.2
10	8.200	39.4	71.1
11	8.000	38.1	70.3
12	9.200	41.5	76.5

- a. Untuk bulan depan keluaran yang diharapkan adalah 6800 unit. Berikan perkiraan biaya untuk kedua departemen pada tingkat output.

- b. Dengan menggunakan metode rendah tinggi, tentukan biaya tetap dan biaya variabel unit untuk kedua departemen dukungan overhead dan total biaya proyek untuk kedua departemen ketika 6800 unit diproduksi.
 - c. Jelaskan mengapa perkiraan yang diperoleh di (a) dan (b) di atas berbeda.
 - d. Bahas tiga keterbatasan sehubungan dengan penggunaan regresi dalam estimasi biaya.
3. Carveri Brown adalah produsen utama sirip navigasi. Ini saat ini mengadopsi pendekatan subyektif untuk mengklasifikasikan overheads ke dalam elemen tetap dan variabel untuk tujuan estimasi biaya. Ini tidak sepenuhnya puas dengan pendekatan saat ini dan mencari cara yang lebih ilmiah untuk memperkirakan biaya.
- Untuk setiap 12 bulan terakhir, mesin ini mengumpulkan data berikut: biaya pengeluaran per bulan; Jam mesin bulanan; Dan keluaran bulanan. Data telah dimasukkan ke dalam paket komputer yang telah menghasilkan statistik regresi berikut:

$$y = -500 + 1.2x, \quad r^2 = 0.96 \quad n = 12$$

- Menggunakan jam mesin bulanan sebagai variabel independen dan biaya pengeluaran per bulan sebagai variabel yang bergantung:

$$y = 500 + 1.2x, \quad r^2 = 0.94 \quad n = 12$$

- Menggunakan keluaran bulanan sebagai variabel independen dan biaya pengeluaran per bulan sebagai variabel yang bergantung:
 - a. Hitung setiap perkiraan variabel independen tentang produksi yang tersedia dalam sebulan ketika 5000 jam mesin akan digunakan untuk memproduksi 1000 sirip.
 - b. Komentari nilai relatif dari setiap variabel independen ini terhadap penilaian biaya dalam kasus ini.
 - c. Kenalilah lima keterbatasan regresi dalam estimasi biaya dan jelaskan dengan saksama mengapa masing-masing ada batasnya.
4. Jelaskan mengapa sistem biaya standar mungkin kurang berguna di lingkungan manufaktur berikut:
- a. manufaktur tepat waktu.
 - b. manajemen mutu.
5. Penggunaan proses penganggaran tambahan dapat mengarah pada penemuan efisiensi di dalam organisasi. Periksa kontribusi dari masing-masing yang berikut dalam meningkatkan efisiensi dalam organisasi seperti itu:
- a. Anggaran berbasis nol.
 - b. Merencanakan sistem anggaran program.



MANAJEMEN KEUANGAN DAN PROSES KONTROL -1



Tujuan utama pembelajaran

Pada saat anda telah selesai mempelajari bab ini, anda harus bisa:

- Jelaskan sifat kendali organisasi;
- Memahami sifat dasar mengendalikan informasi;
- Buatlah anggaran yang fleksibel untuk memegang kendali;
- Hitung biaya standar dan variasi untuk tujuan pengendalian;
- Periksalah penafsiran variasi dan data kontrol lainnya.

Sifat Kontrol Organisasi

Bagian ini melihat dua aspek kontrol: proses kontrol itu sendiri dan konsep umpan balik.

Proses Pengendalinya

Anda telah melihat di dua bab sebelumnya bahwa semua organisasi perlu terlibat dalam perencanaan. Perencanaan sangat penting untuk mencapai tujuan organisasi. Tujuan-tujuan ini dapat sangat beragam, dan contohnya adalah: untuk mencapai target laba untuk tahun ini, untuk memproduksi 25.000 benda dalam setahun, dan untuk mengajar 300 siswa dalam periode dari bulan September sampai Juni.

Rencana yang dinyatakan dalam hal uang atau finansial disebut anggaran. Oleh karena itu sebuah perusahaan akan memiliki anggaran laba, sebuah pabrik akan memiliki anggaran produksi dan sekolah akan memiliki anggaran guru.

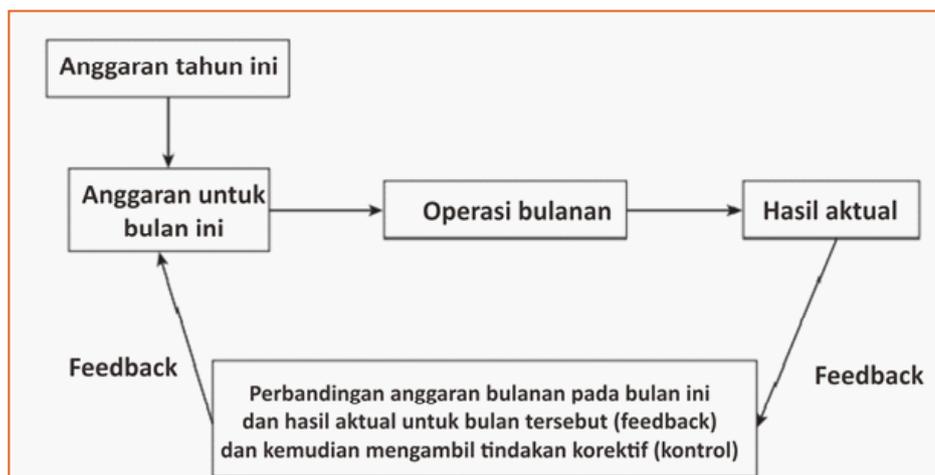
Banyak organisasi juga akan memiliki anggaran multi-tahun, misalnya anggaran tiga tahun. Anggaran tahunan terperinci akan membentuk tahun pertama dari periode tiga tahun ini. Anggaran bergulir maju melalui waktu, dengan tahun kedua menjadi tahun pertama sebagai tahun berikutnya ditambahkan untuk membuat tahun ketiga.

Anggaran tersebut menjabarkan apa yang direncanakan organisasi tersebut pada tahun mendatang. Sangat penting jika organisasi ingin berhasil dan merupakan langkah pertama penting di jalan menuju kesuksesan. Organisasi tersebut hendaknya mengikuti perkembangan ini dengan secara teratur memeriksa kemajuannya agar dapat mencapai tujuannya pada akhir tahun. Proses pemeriksaan rutin ini disebut pengendalian manajemen. Kontrol manajemen memiliki dua aspek penting:

- Harus ada perbandingan anggaran secara teratur (misalnya bulanan) terhadap apa yang sebenarnya dicapai.
- Setelah membuat perbandingan seperti itu, para manajer harus membuat perubahan yang diperlukan untuk memastikan bahwa kegagalan apa pun dapat dikoreksi dan anggaran tercapai.

Konsep Feedback

Proses membandingkan rencana terhadap keluaran dan pengeluaran yang sebenarnya disebut umpan balik. Ini memiliki dua dimensi yang berbeda. Kontrol umpan balik adalah proses melihat ke belakang dalam waktu dan membandingkan anggaran terhadap tindakan. Ini adalah proses yang teratur dan berulang sehingga setiap bulan, katakanlah, anggaran dibandingkan dengan hasil yang sebenarnya. Contoh dari pernyataan umpan balik ditampilkan dalam tabel 6.1. Pernyataan ini untuk bulan ketiga dalam tahun keuangan universitas, yang dimulai pada 1 agustus. Hal ini menunjukkan pada kolom kedua, ketiga dan keempat angka kumulatif untuk tiga bulan pertama tahun. Perbedaan antara anggaran dan aktual; Karena pengeluaran aktual melebihi anggaran, ini ditunjukkan oleh huruf A untuk 'merugikan'. Tiga kolom terakhir menunjukkan angka - angka untuk bulan oktober; Oktober adalah bulan ketiga dan paling baru. Dari perbedaan kumulatif pada 10,400 merugikan, £2000 dihasilkan pada bulan oktober. Seperti yang anda lihat, pernyataan itu tampak mundur dan merupakan contoh dari pengendalian umpan balik; Dengan memberi tahu kepala departemen tentang pemborosan uang untuk gaji, hal itu akan mengarah ke penyelidikan atas problem itu dan untuk langkah-langkah guna memperbaiki situasinya.



Gambar 6.1

Untuk sistem umpan balik untuk beroperasi secara efektif ada kebutuhan untuk:

- Sasaran untuk periode yang dapat diukur;
- Hasil untuk periode yang dapat dibandingkan dengan tujuan;

- Sistem pelaporan yang dengan efektif membandingkan tujuan dan hasilnya;
- Kesanggupan untuk bertindak jika sasaran dan hasilnya tidak sama.

Putaran kontrol umpan balik pada gambar 6.1 mengilustrasikan diagram ini:

- Anggaran untuk bulan ini diambil dari anggaran untuk tahun itu sehingga tujuan tahunan dapat dikurangi menjadi tujuan-tujuan bulanan.
- Umpan balik mencakup memonitor hasil aktual untuk periode itu dengan membandingkannya dengan anggaran untuk periode itu dan mengidentifikasi perbedaan.
- Jika perbedaan-perbedaan itu menuntut tindakan, maka pengendalian mencakup melaksanakan tindakan itu. Mungkin diperlukan tindakan untuk memperbaiki operasi sehingga mereka lebih efektif bulan depan. Selain itu, tindakan atas anggaran sendiri mungkin diperlukan jika, misalnya, harga bahan telah meningkat secara signifikan sejak awal tahun, membuat anggaran itu ketinggalan zaman.

Kendali Feed-forward mencakup mencoba untuk memprediksi hasil dari hasil yang diinginkan. Contohnya adalah anggaran kas bulanan. Jika ini menunjukkan bahwa saldo kas negatif kemungkinan besar akan terjadi dalam bulan tertentu, ini memperingatkan manajemen yang kemudian dapat mencoba mengambil tindakan pencegahan dengan mengeluarkan anggaran ulang atau dengan memastikan agar fasilitas-fasilitas overdraft dapat dijalankan. Jadi, kontrol feed-forward adalah tentang mencoba untuk mengambil tindakan sebelum peristiwa terjadi untuk mempengaruhi urutan peristiwa.

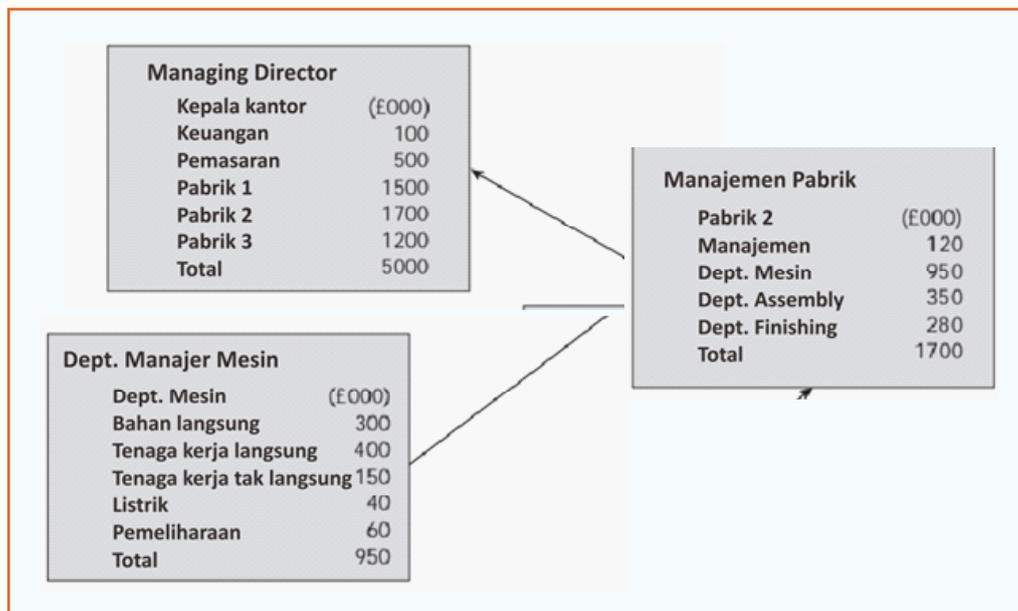
Pengendalian Feed-forward mencoba untuk mengambil tindakan korektif sebelum suatu peristiwa, sedangkan kontrol umpan balik mengambil tindakan korektif setelah peristiwa. Namun, kadang-kadang terbukti mustahil untuk memprediksi problem, tidak soal seberapa halus proses penyiarannya. Lyne (1995) menunjukkan bahwa pengembangan model prediktif membutuhkan lebih dari sekadar kecakapan teknis. Dia berpendapat bahwa agar individu-individu itu dapat tampil pada tingkat kegiatan yang diramalkan, perlu diketahui bagaimana mereka termotivasi. Artikel Lyne diringkas pada akhir bab ini. Kita akan kembali pada masalah motivasi di kemudian hari dalam bab ini dan berikutnya.

Informasi Untuk Kontrol

Bagian ini mempertimbangkan isu-isu meringkas informasi dan kualitas informasi kontrol.

Ringkasan Informasi

Sistem kontrol terdiri dari lapisan sistem umpan balik, masing-masing mencakup meringkas laporan tingkat rendah. Dalam proses ini, informasi hilang. Gambar 6.2 mengilustrasikan proses ini, memperlihatkan bagaimana informasi diringkas atau disaring. Kepala departemen mesin melihat laporan kinerja rinci untuk departemen itu karena ini adalah tanggung jawab manajer. Namun, manajer pabrik harus mengawasi pengelolaan pabrik dan tiga departemen produksi. Akibatnya, manajer pabrik melihat laporan yang dirangkum dari kinerja masing-masing departemen. Pada tingkat yang lebih tinggi ringkasan, direktur pelaksana bertanggung jawab untuk tiga pabrik, keuangan dan pemasaran dan menerima laporan ringkas pada setiap pabrik. Informasi harus diringkas dengan cara ini agar dapat diatur. Namun, pada setiap tahap ringkasannya, informasi hilang; Salah satu konsekuensi dari sistem ini adalah menyembunyikan informasi rinci yang penting dari manajemen atas.



Gambar 6.2

Kualitas Informasi Kontrol

Laporan yang diringkas dalam bentuk gambar 6.2 akan membentuk fokus untuk persiapan informasi kontrol. Agar informasi tersebut efektif dan berharga bagi pengguna, hal itu harus memenuhi kriteria berikut:

- **Ketepatan waktu.** Informasi harus dibuat pada tanggal tertentu. Misalnya, laporan pengendalian bulanan hendaknya disediakan oleh, setidaknya, seminggu setelah akhir bulan agar manajer yang bersangkutan punya waktu untuk menggunakan informasi itu dengan cara yang paling efektif.
- **Kejelasan.** Pengguna harus dapat membaca dan mencerna informasi dengan cepat. Informasinya harus jelas dan jelas, menghindari terminologi teknis yang tidak perlu rumit. Kejelasan dibantu oleh penggunaan total, total dan penggunaan grafik. Perincian yang berlebihan mungkin dikorbankan.
- **Ketegasan.** Informasi tidak boleh berlebihan karena ini akan membuang waktu manajer. Harus ada komunikasi antara penyedia dan pengguna informasi untuk menentukan apa yang diminta oleh penyedia jasa tersebut.
- **Relevansi.** Informasi hendaknya relevan dengan persyaratan dari pengguna. Meskipun informasi harus ringkas, itu juga harus lengkap sehingga pengguna tidak perlu mengakses sumber-sumber informasi lainnya. Penyediaan informasi yang tidak relevan tidak berguna bagi pengguna.
- **Akurasi.** Jika pernyataan itu tidak akurat, hal ini dapat mempermalukan si pengguna dan mengakibatkan hilangnya kepercayaan pada informasi itu. Namun, tidak setiap manajer membutuhkan tingkat keakuratan yang sama. Pada gambar 6.2, manajer perakitan akan memerlukan informasi yang jauh lebih terperinci mengenai unsur-unsur yang berbeda dari departemen perakitan daripada direktur utama.
- **Efektivitas biaya.** Manfaat bagi manajer pengguna harus melebihi biaya penyediaan informasi.

Jika kriteria ini diikuti, manajer pengguna akan memperoleh kepercayaan pada informasi kontrol dan ini dapat membantu meningkatkan profil dan prestise fungsi manajemen keuangan.

Anggaran Yang Tetap dan Fleksibel

Bagian ini membahas:

- Tujuan yang berbeda dari anggaran yang tetap dan fleksibel;
- Manfaat anggaran yang fleksibel;
- Persiapan anggaran yang fleksibel;
- Perhitungan variasi dari anggaran yang fleksibel.

Anggaran tetap

Bab 4 dan 5 memperkenalkan anda pada anggaran dan anggaran. Anggaran yang dibahas adalah anggaran tetap. Anggaran tetap adalah anggaran yang didasarkan pada satu tingkat keluaran; Biasanya tidak berubah setelah disepakati. Anggaran tetap digunakan untuk tujuan perencanaan. Laporan laba rugi yang dianggarkan, neraca yang dianggarkan dan anggaran tunai merupakan tingkat tertinggi dari anggaran tetap dan bersama-sama dapat disebut anggaran induk. Anggaran utama, termasuk laba bersih yang dianggarkan, akan dibahas dan disetujui oleh dewan direksi. Setelah disetujui oleh dewan, anggaran utama menjadi secara resmi target perusahaan untuk tahun keuangan yang akan datang.

Anggaran yang fleksibel

Anggaran yang fleksibel dirancang untuk berubah karena volume dasar perubahan kegiatan. Hal ini dapat dilakukan dengan mempertimbangkan faktor-faktor yang menyebabkan biaya untuk berubah seraya volume kegiatan berubah. Anggaran yang fleksibel memiliki dua manfaat utama:

- Mereka membiarkan perusahaan menentukan hasil akhir, termasuk variabel-variabel utama seperti laba, pada berbagai tingkat kegiatan. Hal ini berguna jika perusahaan tidak yakin tentang beberapa isu utama, seperti potensi penjualan untuk tahun ini. Sebuah perusahaan mungkin juga melakukan 'bagaimana jika' atau analisis secara konsisten untuk menentukan dampak pada profitabilitas dan kas perubahan variabel utama seperti penjualan, produksi, dan biaya.
- Itu dapat digunakan untuk kontrol umpan balik setelah biaya aktual untuk periode spesifik telah ditentukan. Ada informasi kontrol yang berharga jika biaya aktual untuk suatu periode dibandingkan dengan anggaran jangka panjang daripada dengan anggaran tetap. Ilustrasi berikut memperlihatkan hal ini.

Tabel 6.2

	Anggaran tetap bulan Juni	Data aktual bulan juni
Output	30.000 unit	3.500 unit
Biaya produksi		
Biaya variabel (£, pada £ per unit)	9.000	10.400
Biaya tetap (£)	10.000	10.000

Pertama kita akan membahas perbandingan data aktual dengan anggaran tetap dan kemudian dengan anggaran fleksibel. Perbandingan dengan anggaran tetap untuk bulan juni memberikan hasil yang terlihat di tabel 6.2.

Tabel 6.2

	Anggaran tetap	Aktual	Varian
Output	3.000	3.500 unit	
Biaya			
Biaya Variabel (£)	9.000	10.400	1.400 adverse
Biaya tetap (£)	10.000	10.000	0
Total (£)	19.000	20.400	1.400 adverse

Tabel 6.3

	Anggaran tetap	Aktual	Varian
Output	3.500 unit	3.500 unit	
Biaya			
Biaya Variabel (£, £3 per unit pada anggaran fleksibel)	10.500	10.400	100 favorable
Biaya tetap (£)	10.000	10.000	0
Total (£)	20.500	20.400	100 favorable

Biaya Variasi dihitung dengan mengurangi biaya sebenarnya dari biaya anggaran. Jika biaya yang sebenarnya melebihi anggaran, ini disebut variasi merugikan karena meningkatkan biaya di atas anggaran. Di pihak lain, jika anggaran melebihi nilai sebenarnya, hal ini disebut sebagai variasi yang menguntungkan. Dalam hal ini, kami memiliki varian berlawanan dari £1.400. Namun, seperti yang dapat dilihat, variasi muncul karena keluaran 500 unit lebih dari anggaran; Diharapkan bahwa biaya variabel produksi 3500 unit melebihi biaya variabel yang dianggarkan untuk memproduksi 3000 unit. Dalam situasi ini, perbandingan yang lebih baik adalah antara biaya yang sebenarnya dan anggaran yang fleksibel. Ini ditunjukkan di tabel 6.3.

Perbandingan dengan anggaran yang fleksibel untuk 3500 unit menunjukkan bahwa pada bulan juni biaya sebenarnya kurang dari anggaran pokok, dan ini tercermin oleh perbedaan £100 yang menguntungkan.

Pengembangan anggaran yang fleksibel

Untuk mengembangkan anggaran yang fleksibel, kita perlu memahami cara kerja biaya. Biaya langsung (tenaga kerja langsung dan bahan langsung) sering kali memiliki hubungan linear dengan keluaran, sehingga biayanya dua kali lipat sebagai output double. Di ujung lain spektrum biaya, biaya tetap seperti gaji sewa dan manajerial tidak mungkin berubah karena perubahan volume. Anda membaca di bab 2 bahwa beberapa biaya tetap meningkat dalam langkah biaya mode. Contohnya adalah gaji mandor yang berlipat ganda sewaktu pabrik bergerak dari sistem pergeseran tunggal ke sistem dua giliran. Biaya tidak langsung lainnya seperti daya mungkin adalah semi-variabel di alam, mencerminkan biaya berdiri tahunan dan elemen biaya variabel yang berhubungan dengan jumlah kekuasaan yang dikonsumsi.

Kami sekarang akan memberikan contoh untuk menunjukkan konstruksi anggaran yang fleksibel. Dengan menggunakan informasi berikut, kami akan menghasilkan anggaran yang fleksibel untuk produksi 3000, 6.000 dan 9000 unit:

Biaya variabel		
Bahan langsung A £4 per unit pada hasil		
Bahan langsung A £1.50 per unit pada hasil		
Biaya semi-variabel	Hasil	Biaya (£)
	3.000	13.000
	5.000	19.000
	8.000	28.000
	10.000	34.000
	Hasil	Biaya (£)
	0 - 4.000	25.000
	4.001 - 8.000	35.000
	8.001 - 12.000	47.000

Tugas pertama adalah memisahkan elemen yang berbeda dari overheads semi-variabel. Ini mencakup penggunaan teknik yang disebut metode 'tinggi rendah', yang anda jumpai di bab 5. Ini melibatkan pemilihan tingkat terendah dan tertinggi dari keluaran dan biaya, menghitung perbedaan di antaranya, dan menggunakan informasi ini untuk mengidentifikasi biaya variabel.

	Hasil	Biaya (£)
Tinggi	10.000	34.000
Rendah	3.000	13.000
Berubah	7.000	21.000

Biaya perubahan harus variabel, dan biaya variabel per unit adalah $\text{£}21.000/7.000 = \text{£}3$. Informasi biaya variabel sekarang dapat digunakan untuk menghitung elemen biaya tetap:

	£
Total biaya pada 3.000 unit	13.000
Pengurangan biaya variabel pada 3.000 unit = $3.000 \times \text{£}3 =$	9.000
Sehingga, Biaya tetap	4.000

Kami sekarang dapat mempersiapkan anggaran yang fleksibel, seperti yang diperlihatkan di tabel 6.4. Ini menunjukkan bagaimana biaya berperilaku pada tingkat output yang berbeda yang ditampilkan. Yang juga menarik adalah total biaya variabel, yang dapat dihitung dengan mengalikan keluaran dengan biaya unit. Karena biaya tetap juga telah diidentifikasi, anggaran yang fleksibel dapat disiapkan untuk tingkat pengeluaran apa pun.

Tabel 6.4

	Unit biaya	3.000	Hasil 6.000	9.000
Biaya variabel				
Bahan langsung A	4	12.000	24.000	36.000
Bahan langsung B	1.50	4.500	9.000	13.500
Tenaga kerja langsung	6	18.000	36.000	54.000
Overhead semi-variabel:	3	9.000	18.000	27.000
Biaya variabel				
Total biaya variabel	14.50	43.500	87.000	130.500
Overhead semi-variabel:		4.000	4.000	4.000
Biaya tetap				
Biaya tetap		25.000	35.000	47.000
Total biaya variabel		72.500	126.000	181.500

Menghitung varian anggaran

Kita dapat menggunakan kekuatan anggaran yang fleksibel untuk menghasilkan perbedaan. Mari kita asumsikan bahwa pada bulan Mei, keluaran adalah 5560 unit dan biaya yang diperlihatkan dalam kolom 'aktual' di tabel 6.5. Anggaran fleksibel untuk biaya variabel dikalkulasi dengan mengalikan biaya unit dengan keluaran Mei. Biaya tetap diambil dari data dalam ilustrasi sebelumnya. Kolom terakhir berisi rincian perbedaan antara anggaran impor dan biaya aktual. Sebagaimana telah ditunjukkan di atas, jika anggaran berdagang melebihi biaya yang sebenarnya, hal ini menghasilkan variasi yang menguntungkan (F), sedangkan jika biaya sebenarnya melebihi anggaran daging, hal ini mengakibatkan perbedaan (a) merugikan.

Tabel 6.5

	Hasil :Biaya per unit	5.560 unit anggaran fleksibel	Biaya aktual	Varian
	£	£	£	£
Biaya Variabel				
Bahan langsung A	4	22.240	22.220	20 (F)
Bahan langsung B	1.50	8.340	8.440	100 (A)
Tenaga kerja langsung	6	33.360	33.550	190 (A)
Semi-variabel	3	16.680	15.040	1.640 (F)
Total biaya semi-variabel	14.50	80.620	79.250	1.370 (F)
Biaya tetap		4.000	3.920	80 (F)
Semi-variabel		35.000	35.050	50 (A)
Tetap 4.000 - 8.000		39.000	38.970	30 (F)
Total biaya tetap		119.620	118.220	1.400 (F)

Variasi di kolom terakhir menunjukkan bahwa secara total biaya sebenarnya adalah £1400 kurang dari biaya anggaran fleksibel. Pemeriksaan terhadap variasi individu menunjukkan bahwa pada umumnya variasi yang menguntungkan secara keseluruhan sebagian besar disebabkan oleh variasi semi-variabel variabel dari £1.640.

Biaya Standar dan Analisis Varian

Bagian ini membahas:

- Definisi biaya standar;
- Pembangunan biaya standar, termasuk masalah perilaku;
- Keuntungan biaya standar;
- Konsep waktu standar;
- Penggunaan biaya standar dalam analisis variasi;
- Interpretasi variasi;
- Rasio performa.

Definisi Biaya Standar (Standart Cost)

Biaya standar adalah biaya unit yang direncanakan dari produk atau layanan. Ini biasanya memiliki fisik dan komponen keuangan. Misalnya, sebuah pabrik sepeda memiliki departemen pembangunan roda dan di dalamnya biaya standar sebuah roda terlihat pada tabel 6.6.

Tabel 6.6

Item	Kuantitas	Harga (£)	Biaya standar (£)
Pelek roda	1	7	7.00
Jari-jari	36	setiap 0.15	5.40
Hub	1	3.30	3.30
Tenaga kerja	0.75 jam	6 per jam	4.50
Overhead variabel	0.75 jam	2 per jam	1.50
Overhead tetap	0.75 jam	4 per jam	3.00
Total			24.70

Konstruksi Biaya Standar (Standart Cost)

Ada dua metode untuk menetapkan standar biaya: analisis biaya di masa lalu dan analisis fungsional.

- Analisis biaya di masa lalu. Perusahaan dengan sejarah pengalaman produksi akan memiliki catatan tentang biaya di masa lalu, dan ini dapat menyediakan dasar yang dapat diandalkan untuk menghasilkan biaya standar. Jika digunakan, penyesuaian terhadap biaya di masa lalu perlu dilakukan untuk mencerminkan perubahan tingkat harga dan biaya kenaikan. Akan tetapi, sekalipun ada data sejarah, penggunaannya mungkin tidak sesuai dengan perubahan teknologi. Tentu saja, pendekatan ini tidak dapat digunakan untuk metode produksi baru.
- Analisis fungsional. Ini membutuhkan keterlibatan teknik dan staf belajar kerja. Para insinyur harus menentukan persyaratan bahan dan menghitung berapa banyak yang harus digunakan untuk menghasilkan produk tersebut. Departemen pembelian akan diminta untuk menentukan harga bahan baku dan komponen. Para pakar studi kerja dan insinyur akan bekerja sama untuk menentukan waktu kerja yang dibutuhkan, sementara perwakilan dari sumber daya manusia akan memberi nasihat tentang harga gaji untuk nilai kerja yang ditetapkan. Akan tetapi, pengaruh atas biaya standar mungkin sulit diperkirakan. Angka itu mungkin sekadar berkaitan

dengan jam kerja atau, lebih baik, berkaitan dengan konsumsi biaya dalam lingkungan yang berbiaya aktivitas.

Tingkat kesulitan standar harus dipertimbangkan ketika mereka ditetapkan. Adalah mungkin untuk membedakan antara standar 'ideal' dan 'dapat dicapai'. Standar yang Ideal berasumsi bahwa karyawan bekerja dengan efisiensi 100% karena mereka tidak memberikan kelonggaran untuk pemborosan atau pemborosan. Mereka mengasumsikan kondisi teknologi yang ideal, dan selalu mustahil untuk berbuat lebih baik daripada standar. Mereka tidak mungkin untuk digunakan dalam praktik karena mereka mungkin diharapkan untuk mematahkan semangat pekerja karena dugaan dugaan variasi berlawanan.

Standar-standar yang dapat dicapai ditetapkan pada tingkat tinggi tetapi dapat dicapai. Mereka menganggap tingkat kerapian bekerja. Mereka juga menganggap kondisi kerja yang normal dan mengatur waktu luang serta kerusakan. Ada kesempatan bagi para pekerja untuk melakukan lebih baik daripada standar-standar yang dapat dicapai sehingga mereka menghasilkan campuran variasi yang menguntungkan dan merugikan. Kombinasi standar yang dapat dicapai dan bervariasi yang baik yang dihasilkan dari kerja yang efektif kemungkinan besar memotivasi karyawan. Preston (1995) berpendapat bahwa sistem anggaran risiko menahan kreativitas dalam organisasi. Artikel ini diringkas pada akhir bab ini

Argyris (1953) menyadari bahayanya menetapkan standar yang mustahil mustahil lebih dari 50 tahun yang lalu. Dia mengamati bahwa standar-standar seperti itu menuntun pada pembentukan kelompok anti-perusahaan informal di antara para pekerja yang tujuannya adalah untuk menggagalkan pencapaian standar. Dia juga menunjukkan tekanan yang tak tertahankan yang dirasakan oleh para pengawas yang terjebak di antara tuntutan manajemen senior dan pekerja. Argyris mengusulkan agar pemegang anggaran hendaknya berperan serta dalam proses pengaturan anggaran (pemegang anggaran jangka panjang merujuk pada manajer yang bertanggung jawab untuk mengatur anggaran). Dia berpendapat bahwa partisipasi kemungkinan besar menghasilkan anggaran yang lebih realistis dan mengarah pada perasaan kepemilikan dan komitmen karena anggaran itu magang oleh para peserta. Partisipasi juga dapat meningkatkan komunikasi di perusahaan; Tindakan partisipasi menyebarkan pengetahuan tentang tujuan dan kegiatan perusahaan. Selain itu, ini memungkinkan kesempatan bagi para manajer untuk memasukkan pengetahuan mendetail mereka ke dalam proses penganggaran.

Ouchi (1979) membahas beberapa jenis kendali; Artikel ini diringkas pada akhir bab ini.

Akan tetapi, penulis lain telah menunjukkan bahwa para manajer yang berpartisipasi mungkin berupaya untuk membangun dalam 'anggaran belanja' sehingga anggaran itu diatur pada tingkat yang sedikit lebih rendah, sehingga lebih mudah dicapai. Untuk menghindari hal ini, kita mungkin perlu menetapkan pokok-pokok acuan seperti kinerja atau kinerja di bagian lain dari perusahaan. Meskipun demikian, manajer senior bertanggung jawab untuk mencapai target laba yang mungkin telah disepakati oleh dewan direksi, dan karena target tersebut akan selalu mengesampingkan hasil dari anggaran partisipatif, banyak perusahaan memberlakukan anggaran tetapi memungkinkan para manajer sejumlah kebebasan tertentu untuk mencapainya. Misalnya, sebuah laporan di the Daily Telegraph pada tanggal 22 Januari 2004 di perusahaan Inggris telecom mmO2 mengutip eksekutif utamanya, Dave McGlade, menghubungkan sebagian besar keberhasilan perusahaan dengan 'pengaturan manajer dari ujung bisnis ke ujung lainnya

beberapa target yang jelas dan sederhana kemudian memberi mereka kebebasan untuk melanjutkan pekerjaan mereka dan membuat keputusan di tempat'.

Keuntungan biaya standar

- Mereka membantu dalam membangun biaya untuk anggaran belanja. Mereka juga memberikan masukan penting untuk menyusun anggaran yang fleksibel untuk membantu dalam pengambilan keputusan dan pengendalian.
- Mereka menghasilkan perbandingan yang terperinci tentang biaya standar dan aktual. Ini membentuk fungsi kontrol umpan balik yang sangat penting. Ukuran variasi memperingatkan manajer tentang biaya yang paling membutuhkan perhatian dan tindakan perbaikan.
- Mereka membantu dalam mengevaluasi kinerja manajerial dengan menyoroti perbedaan yang tetap dan variabel.
- Mereka menyediakan sasaran bagi para manajer dan karyawan untuk membidik dan mencapai. Dengan mencapai atau meningkatkan biaya standar, mereka lebih cenderung untuk mencapai anggaran.
- Sistem biaya standar menyederhanakan valuasi inventaris sewaktu barang dibawa ke stok penutup dengan biaya produksi standar yang terdiri dari bahan langsung, tenaga kerja langsung, produksi variabel di atas dan biaya kesehatan di atas.

Konsep Waktu Standar

Waktu standar merujuk pada kuantitas keluaran yang harus diproduksi dalam periode tertentu. Jadi, satu menit standar memaksudkan jumlah pekerjaan yang harus dihasilkan dalam satu menit dan satu jam standar jumlah pekerjaan yang harus dihasilkan dalam satu jam. Waktu standar bukan ukuran masukan. Ini tidak mengacu pada waktu yang sebenarnya bekerja. Sebaliknya, kata itu memaksudkan jumlah waktu yang digambarkan oleh periode yang keluar. Misalnya, waktu standar untuk membuat roda sepeda di tabel 6 adalah 0,75 jam atau 45 menit. Dalam waktu enam jam, seorang pembuat roda menyelesaikan tujuh roda. Waktu standar yang diwakili oleh produksi tujuh roda adalah 7,45 menit = 5 jam 15 menit. Seperti yang kita lihat, pembangunan roda memakan waktu 6 jam untuk menyelesaikan 5 jam 15 menit keluaran dan akan dianggap tidak efisien.

Selain efisiensi hingga taraf tertentu, waktu standar juga menyediakan cara untuk menambahkan berbagai produk atau berbagai jenis kegiatan seperti yang diperlihatkan oleh contoh-contoh berikut.

Berbagai Produk

Sebuah pabrik memproduksi tiga jenis perabot kantor, dan standar waktu produksi masing-masing adalah sebagai berikut:

Tabel 6.7

Produk	Waktu standar (menit)
Kursi	30
Bangku	20
Meja tulis	70

Produk	Waktu standar (menit)	Unit	Total standar waktu (menit)
Kursi	30	25	750
Bangku	20	49	980
Meja tulis	70	25	1.750
Total			3.480

Dalam seminggu pabrik memproduksi 25 kursi, 49 kursi dan 25 tabel. Total waktu standar yang diwakili oleh keluaran ini ditampilkan dalam tabel 6.7.

Hal ini menunjukkan bahwa berbagai produk dapat ditambahkan bersama-sama melalui waktu produksi standarnya. Dari perspektif kontrol, 3480 menit standar (= 58 jam standar) hasil tabel 6.7 dapat dibandingkan dengan total anggaran jam standar.

Jika jam kerja sebenarnya bekerja melebihi 58 jam, berarti tenaga kerjanya tidak efisien.

Berbagai jenis aktivitas

Di garasi, standar waktu pada tabel 6.8 telah ditetapkan untuk tugas-tugas yang berbeda. Ini membentuk dasar biaya kepada pelanggan sehingga penting bahwa mekanika menjaga kepada mereka. Tabel 6.8 juga menunjukkan kegiatan selesai dalam 37,5 jam seminggu. Seperti dapat dilihat, mekanik telah menyelesaikan 39,5 jam standar kerja, yang melampaui 37,5 jam nya masukan yang sebenarnya.

Untuk perusahaan ada manfaat moneter karena mampu mengisi kepada pelanggan tambahan 2 jam standar di atas dan di atas 37,5 jam bahwa telah membayar montir untuk.

Table 6.8			
Aktivitas	Waktu standar (jam)	Jumlah	Waktu standar (jam)
Servis sebentar	0.75	10	7.5
Servis lama	1.5	14	21
Ganti kopling	2	5	10
Ganti pelek roda	0.5	2	1
Total			39.5

Tabel 6.9			
Biaya standar per unit			
Elelemen biaya	Komponen biaya standar	Biaya standar per unit (£)	Anggaran tahunan untuk 120.000 unit (£)
Bahan langsung	2 kg pada £1 per kg	2.00	240.000
Tenaga kerja langsung	30 menit pada £5 per jam	2.50	300.000
Variabel overhead	30 menit pada £3 per jam	1.50	180.000
Total overhead	30 menit pada £4 per jam	2.00	240.000
Total		8.00	960.000

Penggunaan biaya standar dalam analisis perbedaan

Untuk mengilustrasikan penggunaan biaya standar yang terkendali, kami sekarang mempertimbangkan perhitungan dan interpretasi variasi biaya. Untuk mengilustrasikan hal ini, kita akan membahas contoh sebuah perusahaan yang memproduksi satu produk dan telah menetapkan suatu sistem biaya standar. Biaya standar dan anggaran belanja tahunan untuk tahun ini diperlihatkan dalam tabel 6.9.

Biaya overhead, baik variabel dan tetap, dikenakan biaya untuk produk melalui waktu tenaga kerja langsung. Sebagaimana dapat kita lihat, produk ini memakan 30 menit dari kedua unsur biaya overhead, jumlah waktu kerja yang dibutuhkan untuk menghasilkan satu unit. Anggaran total untuk tahun ini dihitung dengan mengalikan setiap biaya standar dengan pengeluaran tahunan 120.000 unit. Ini direncanakan untuk menghasilkan keluaran tahunan 120.000 unit secara merata sepanjang tahun, dengan 10.000 unit yang diproduksi setiap bulan. The tetap overheads direncanakan berjumlah £20.000 per bulan.

Selama oktober, pengeluaran dan biaya aktual sebagaimana diperlihatkan dalam tabel 6.10. Perbedaan total biaya untuk periode tersebut dihitung dengan membandingkan biaya yang harus dikeluarkan untuk menghasilkan 8.000 unit (biaya standar 8.000 unit) dengan biaya aktual sebagai berikut:

Tabel 6.10

Hasil : 8.000 unit	
Biaya	£
Bahan langsung : 16.300 kg pada 0.98 per kg	15.974
Tenaga kerja : 3.950 jam pada £5.06 per jam	19.987
Variabel overhead: 3.950 jam pada £3 per jam	11.850
Overhead tetap	20.400
Total	68.211

$$\begin{aligned}
 \text{Total biaya variasi} &= \text{Biaya standar pengeluaran} - \text{biaya aktual} \\
 &= (8.000 \text{ unit} \times \text{£}8) - \text{£}68.211 \\
 &= \text{£}64.000 - \text{£}68.211 \\
 &= - \text{£}4.211
 \end{aligned}$$

Karena biaya aktual melebihi biaya standar, ada perbedaan merugikan £4.211. Variasi untuk setiap biaya dapat dihitung dengan menggunakan rumus yang sama dan variasi dapat diatur dalam tabel seperti yang diperlihatkan di tabel 6.11.

Tabel 6.11

Elemen biaya	Biaya standar per unit	Biaya standar pada 8.000 unit	Biaya aktual	Varian (Biaya astandar aktual)
Bahan langsung	2	16.000	15.974	26 (F)
Tenaga kerja langsung	2.50	20.000	19.987	13 (F)
Variabel overhead	1.50	12.000	11.850	150 (F)
Overhead tetap	2	16.000	20.400	4.400 (A)
Total	8	64.000	68.211	4.211 (A)

Seperti yang terlihat di tabel:

- Bahan langsung, tenaga kerja langsung dan variabel di atas kepala semua menunjukkan perbedaan yang menguntungkan.
- Overhead yang tetap menunjukkan variasi merugikan besar bahwa rawa tiga variasi menguntungkan dan menghasilkan variasi total merugikan merugikan.
- Di baris paling bawah terlihat kekacauan total biaya, yang merugikan £4.211.

Subvarian

Tahap berikutnya adalah menganalisis setiap variasi lebih lanjut. Kami akan menggunakan data di tabel 6.10 dan 6.11 untuk menghitung subvarian yang diuraikan di tabel 6.12.

Harga bahan subvariasi diberikan oleh

$$\begin{aligned} & (\text{harga standar per kg} - \text{harga aktual per kg}) \times \text{kg aktual} \\ & = (\text{£ per kg} - \text{£0.98 per kg}) \times 16.300 \text{ kg} \\ & = \text{£326 F} \end{aligned}$$

Variasi ini menguntungkan karena harga sebenarnya yang dibayarkan per kilogram kurang dari standar harga £1 per kilo, variasi harga bahan dapat disebabkan karena: pembelian yang menguntungkan kondisi pasar, kenaikan harga sejak anggaran ditetapkan, memanfaatkan kuantitas diskon atau pembelian bahan berkualitas non-standar.

Tabel 6.12

Bahan langsung	Subvarian 1	Subvarian 2
Varian bahan	Ini adalah harga bahan subvarian dan dihitung dengan membandingkan harga pembelian standar bahan baku dengan harga aktual yang di bayar	Ini adalah penggunaan bahan subvarian dan dihitung dengan membandingkan kuantitas standar dari bahan baku yang digunakan (untuk hasil yang di peroleh) dengan jumlah aktual yang digunakan
Tenaga kerja langsung	Ini adalah tingkat subvarian dan dihitung dengan membandingkan tingkat upah standar dengan tingkat upah yang sebenarnya	Ini adalah subvarian efisiensi dan dihitung dengan membandingkan jumlah standar jam kerja (untuk hasil yang di capai) dan jam kerja yang sebenarnya
Variabel overhead	Ini adalah subvarian pengeluaran dan dihitung dengan membandingkan variabel standar overhead berbasis pada jam kerja yang sebenarnya dengan variabel aktual overhead. Artinya, mengkalkulasi apa yang harus variabel overhead lakukan dan bandingkan dengan overhead yang sebenarnya	Ini adalah subvarian efisiensi dan dihitung dengan membandingkan jam produksi standar dengan jam kerja yang sebenarnya, yaitu, mesin ini membandingkan jam-jam output standar dengan jam aktual input yang sebenarnya
Overhead tetap	Ini adalah subvarian pengeluaran dan dihitung dengan membandingkan anggaran overhead yang tetap dengan overhead yang tetap sebenarnya	Ini adalah volume subvarian dan dihitung dengan membandingkan overhead yang terabsorpsi oleh hasil dan anggaran tetap overhead

Variasi penggunaan bahan adalah :

$$(penggunaan\ bahan\ standar - penggunaan\ bahan\ aktual) \times harga\ standar\ per\ kg$$

$$\begin{aligned} &= ((8.000\ unit\ hasil \times 2\ kg\ per\ unit) - 16.300\ kg) \times \text{£}1\ per\ kg \\ &= (16.000\ kg - 16.300\ kg) \times \text{£}1\ per\ kg \\ &= \text{£}300\ A \end{aligned}$$

Dalam hal ini variasi merugikan karena kami telah menggunakan 300 kg lebih dari penggunaan standar 16.000 kg untuk output dari 8000 unit. Variasi penggunaan bahan dapat disebabkan oleh pemborosan karena tenaga kerja yang kurang terlatih atau karena bahan di bawah standar. Itu juga dapat disebabkan oleh penyimpanan yang buruk atau kerusakan mesin yang mengakibatkan kerusakan pada bahan mentah. Dalam hal ini, ada perbedaan harga yang menguntungkan yang mungkin disebabkan oleh pembelian bahan kelas rendah. Merugikan penggunaan variasi dapat mencerminkan pemborosan yang lebih tinggi yang berkaitan dengan pembelian bahan berkualitas rendah.

Dua subvariasi bahan dari £326F dan ££300A jumlah untuk perbedaan bahan dari £26F dihitung dalam tabel 6.11.

Tingkat gaji subvariasi diberikan oleh

$$(Tingkat\ standar\ per\ jam - tingkat\ aktual\ per\ jam) \times jam\ kerja\ aktual$$

$$\begin{aligned} &= (\text{£}5\ per\ jam - \text{£}5.06\ per\ jam) \times 3950\ jam \\ &= \text{£}237\ A \end{aligned}$$

Variasinya merugikan karena rata-rata gaji per jam lebih besar daripada rata-rata per jam. Perbedaan tingkat gaji dapat disebabkan dengan merekrut tingkat buruh yang tidak benar, dengan pasokan yang tidak memadai dari tingkat gaji yang tepat di pasar tenaga kerja, dengan kerja lembur yang tidak direncanakan dan dengan peningkatan tarif gaji sejak awal tahun.

Efisiensi sub keragaman dihitung sebagai

$$(Tingkat\ standar\ per\ jam - tingkat\ aktual\ per\ jam) \times jam\ kerja\ aktual$$

$$\begin{aligned} &= (4.000\ jam - 3.950\ jam) \times \text{£}5\ per\ jam \\ &= \text{£}250\ F. \end{aligned}$$

Perbedaan ini menguntungkan karena jam kerja sebenarnya adalah 250 jam kurang dari standar 4000 jam. Pengurangan efisiensi juga dapat disebabkan dengan merekrut tenaga kerja yang salah atau dengan pelatihan yang tidak memadai. Itu juga dapat disebabkan oleh kerusakan mesin atau oleh membuang-buang waktu untuk berurusan dengan bahan-bahan yang tidak bermutu. Tingkat motivasi yang rendah dalam kerja mungkin juga merupakan faktor penyebab, dan hal ini dapat disebabkan oleh berbagai hal termasuk tingkat upah, tingkat stres, dan kondisi kerja yang buruk. Dalam hal ini, perbedaan angka tersebut merugikan karena tarif yang dibayar adalah £5,06 daripada £5,00 dan ini mungkin telah menyebabkan perbedaan efisiensi yang menguntungkan.

Kedua tingkat kenaikan gaji subvariasi dari £237A dan £250F jumlah dengan variasi gaji £13F dihitung di tabel 6.11.

Variabel subvariasi pengeluaran overhead diberikan oleh:

$$\text{(Tingkat standar overhead per jam – jam kerja aktual) – biaya aktual}$$

$$\begin{aligned} &= (£3 \text{ per jam} – 3.950 \text{ jam}) \times £11.850 \\ &= £11.850 - £11.850 \\ &= 0 \end{aligned}$$

Penyebab overhead variabel pengeluaran subvariasi akan bergantung pada unsur dasar dari variabel utama, misalnya, mungkin ada peningkatan biaya kekuasaan (variabel overhead).

Variabel overhead efisiensi subvariance dihitung sebagai:

$$\text{(Jam standar pada output – Jam aktual pada input) – variabel standar}$$

$$\begin{aligned} &= ((8.000 \text{ unit} \times 0.5 \text{ jam}) - 3.950) \times £3 \\ &= ((4.000 \text{ jam standar} - 3.950) \times £3 \text{ per jam}) \\ &= 50 \text{ jam} - £3 \\ &= £150 \text{ F} \end{aligned}$$

Perbedaan ini menguntungkan karena kita telah menghasilkan 8000 unit dalam 50 jam kurang dari standar waktu 4000 jam. Penyebab perbedaan ini mirip dengan penyebab perbedaan efisiensi tenaga kerja yang tercantum di atas.

Sekali lagi, dapat dilihat bahwa ketika variasi overhead variabel dari 0 dan £150F ditambahkan bersama-sama mereka setara variabel overhead variance di tabel 6.11.

Subvariasi pengeluaran overhead tetap diberikan oleh:

$$\text{(Anggaran overhead tetap – Overhead tetap aktual)}$$

$$\begin{aligned} &= £20.000 \text{ per bulan} - £20.400 \\ &= £400 \text{ A.} \end{aligned}$$

Perbedaan ini merugikan karena pengeluaran sebenarnya £400 lebih banyak daripada anggaran yang ditetapkan untuk bulan ini. Karena ini adalah overheads tetap, kita akan mengharapkan overheads yang sebenarnya akan sama anggaran overhead. Untuk penyebab yang tepat dari variabel overhead yang tetap kita perlu memeriksa unsur dasar dari biaya overhead yang tetap. Misalnya, mungkin kita telah (secara keliru) membayar sewa bulan depan serta bulan ini.

Volume overhead tetap subvariance dihitung sebagai:

$$\text{(Standar biaya overhead tetap per unit} \times \text{output) – Anggaran overhead tetap)}$$

$$\begin{aligned} &= (8.000 \text{ unit} \times £2 \text{ per unit} - £20.000 \text{ per bulan}) \\ &= £4000 \text{ A.} \end{aligned}$$

Perbedaan ini terkait dengan total biaya absorpsi sistem discussed di bab 2. Biaya overhead standar per unit adalah sama dengan tarif absorpsi overhead per unit. Oleh karena itu, dalam kasus ini variasinya merugikan karena keluaran kita dari 8000 unit menyerap hanya £16.000 dari overhead yang tetap sedangkan anggaran overhead yang tetap untuk jangka waktu adalah £20.000. Kami telah gagal untuk memulihkan semua anggaran tetap overhead dari produksi bulan. Anggaran untuk bulan yang direncanakan untuk produksi 10.000 unit, yang masing-masing akan menyerap £2 dari overheads, yang berjumlah £20.000. Sebagai kita telah menghasilkan 2000 unit kurang dari anggaran, ini berarti bahwa kita telah gagal untuk memulihkan 2000 unit £2 dari biaya tetap. Perbedaan merugikan adalah hasil dari kegagalan untuk menghasilkan pada tingkat anggaran. Akan tetapi, kemerosotan ini bisa jadi diakibatkan oleh salah satu atau kedua faktor berikut:

- Kegagalan tenaga kerja untuk bekerja dalam waktu yang cukup. Dalam kasus ini, 3950 jam telah digunakan, tetapi jam-jam yang dianggarkan adalah 30 menit per unit dan 10.000 unit = 5000 jam.
- Tidak efisien bekerja oleh angkatan kerja di jam kerja mereka. Dalam kasus ini, 3950 jam dikerjakan dan hasil yang dihasilkan 4000 jam (8000 unit). Oleh karena itu, tenaga kerja adalah efisien dan kegagalan untuk menghasilkan 10.000 unit adalah karena kerja 3950 daripada 5.000 jam dalam sebulan. Alasan untuk ini perlu diselidiki.

Ketika variasi pengeluaran (£400A) ditambahkan pada variasi volume (£4.000a), mereka berjumlah total overhead variance £4.400a di tabel 6.11.

Variasi dapat diringkas seperti dalam tabel 6.13 dalam sebuah pernyataan yang menyesuaikan biaya produksi standar dengan biaya sebenarnya, menunjukkan subvariasi secara terperinci.

Tabel 6.13

	£	£
Biaya standar produksi		64.000
Varian bahan langsung		
Harga subvarian	326 F	
Penggunaan subvarian	300 A	26 F
Varian upah langsung		
Tingkat subvarian	237 A	
Subvarian efisiensi	250 F	13 F
Overhead variabel		
Subvarian ekpenditur	0	
Subvarian efisiensi	150F	150 F
Overhead tetap		
Subvarian ekpenditur	400 A	
Subvarian volume	4.000 A	4.400 A
Biaya aktual		68.211

Interpretasi Variasi

Perbedaan individu yang diuraikan dalam bagian sebelumnya mungkin memiliki satu atau lebih penyebab, yang mungkin atau mungkin tidak jelas. Sebelum kita dapat memperbaiki perbedaan tersebut, kita perlu memahami alasannya. Hanya dengan begitu kita bisa mengidentifikasi langkah-langkah apa yang harus diambil untuk mengatasinya. Lima jenis penyebab dapat diidentifikasi:

- Ketidakefisienan dalam kegiatan, misalnya, membeli bahan mentah dengan harga yang mahal, sehingga menghasilkan variasi harga yang merugikan; Produktif inefisiensi oleh tenaga kerja, sehingga jam kerja aktual bekerja melebihi jam output standar, atau perekrutan buruh kelas yang salah.
- Rencana atau standar yang tidak benar. Ini mencakup rencana yang awalnya tidak benar, seperti harga yang tidak benar per liter untuk bahan, dan rencana yang awalnya benar tetapi telah diubah oleh perubahan lingkungan.
- Komunikasi standar yang buruk. Standar-standar mungkin memuat kesalahan, mungkin tiba setelah bekerja telah dimulai, atau dapat diuraikan sedemikian rupa sehingga menimbulkan kebingungan.
- Saling ketergantungan terhadap perbedaan. Satu perbedaan mungkin dipengaruhi oleh yang lain. Misalnya, pekerjaan dari tenaga kerja yang tidak terampil mungkin memberikan perbedaan tingkat yang menguntungkan, tetapi jika pekerjaan itu terampil itu mungkin akan menghasilkan perbedaan efisiensi yang tidak menguntungkan;
- Variasi harga bahan yang menguntungkan mungkin adalah hasil dari pembelian bahan berkualitas rendah dan ini dapat menyebabkan penggunaan bahan yang merugikan (karena kemungkinan besar limbah yang merugikan akan dihasilkan) dan variasi efisiensi tenaga kerja yang merugikan karena pekerja membutuhkan waktu lebih lama untuk memproses bahan di bawah standar.
- Fluktuasi acak pada standar. Manusia bukanlah mesin dan tidak dapat diharapkan untuk bekerja secara konsisten seperti mesin. Efisiensi akan berfluktuasi. Oleh karena itu, standar perburuhan, misalnya, dapat dipandang sebagai rata-rata jangka panjang yang akan diikuti oleh kinerja itu. Dalam situasi ini, seseorang harus menerima bahwa dalam beberapa periode kinerja akan lebih baik daripada standar dan di beberapa kali lebih buruk.

Langkah - Langkah Performa

Ada tiga langkah kinerja non-keuangan yang memberikan perspektif pada operasi pabrik. rasio Volume produksi (PV), berdasarkan

$$\text{Rasio PV} = \frac{\text{Jam standar pada output aktual}}{\text{Anggaran standar jam}} \times 100$$

Mengekspresikan keluaran aktual sebagai persentase output yang dianggarkan. Jika output yang sebenarnya lebih dari output yang dianggarkan maka rasio akan lebih dari 100% dan jika lebih rendah dari yang dianggarkan hasilnya akan kurang dari 100%. Dengan menggunakan data di tabel 6.9 dan 6.10, kita dapat menghitung rasio PV untuk pabrik:

$$\begin{aligned} \text{Rasio PV} &= \frac{4.000 \text{ jam standar}}{5.000 \text{ jam standar}} \times 100 \\ &= 80\% \end{aligned}$$

Jam standar keluaran aktual adalah 30 menit per unit dikalikan dengan keluaran aktual dari 8000 unit. Jam standar dibudgeting adalah 30 menit per unit dikalikan dengan hasil anggaran dari 10.000 unit. Rasio ini mencerminkan fakta bahwa keluaran hanya 8000 unit dibandingkan dengan anggaran 10.000 unit.

Rasio efisiensi,

$$\text{Rasio Efisiensi} = \frac{\text{Jam standar pada output aktual}}{\text{Jam Kerja aktual}} \times 100$$

Mengekspresikan keluaran sebagai persentase jam bekerja. Jika tenaga kerja adalah sebagai efisien sebagai standar, rasio akan 100%. Jika tenaga kerja kurang efisien, jam standar akan kurang dari jam kerja dan persentase kurang dari 100%. Menggunakan data di tabel 6.9 dan 6.10:

$$\begin{aligned} \text{Rasio Efisiensi} &= \frac{4.000 \text{ jam standar}}{3.950 \text{ jam standar}} \times 100 \\ &= 101\% \end{aligned}$$

Dengan demikian, tenaga kerja lebih efisien daripada standar — sesuatu yang kami ketahui dari analisis perbedaan. Akhirnya, rasio penggunaan kapasitas

$$\text{Rasio Penggunaan Kapasitas} = \frac{\text{Jam standar pada output aktual}}{\text{Jam Anggaran}} \times 100$$

Sebagaimana tersirat dari namanya, ukuran kapasitas pabrik telah digunakan selama periode tersebut. Ini menyatakan jam kerja aktual sebagai persentase jam kerja yang dianggarkan. Jika jam kerja sebenarnya kurang dari jam anggaran, ini menghasilkan persentase di bawah 100%, menandakan bahwa kapasitas tidak digunakan sepenuhnya. Menggunakan data di tabel 6.9 dan 6.10,

$$\begin{aligned} \text{Rasio Penggunaan Kapasitas} &= \frac{3.950 \text{ jam standar}}{5.000 \text{ jam standar}} \times 100 \\ &= 79\% \end{aligned}$$

Dalam hal ini, kami hanya menggunakan 79% jam kerja yang direncanakan pada bulan itu; Ini akan menyebabkan kegagalan untuk mencapai hasil bulan yang direncanakan.

Kesimpulan

Bab ini telah menunjukkan bahwa:

- Anggaran adalah alat yang sangat penting untuk mengendalikan. Kendali dapat berupa umpan balik.
- Mengendalikan informasi hendaknya memiliki berbagai sifat kunci agar efektif.
- Anggaran yang fleksibel berguna untuk memproyeksikan hasil yang berbeda dan juga berfungsi sebagai dasar untuk kendali. Mereka memungkinkan perhitungan variasi .

- Biaya standar menggambarkan biaya unit yang direncanakan untuk suatu produk atau jasa. Mereka dapat membentuk dasar sistem biaya dan mereka juga digunakan untuk menghasilkan kekayaan informasi perbedaan.
- Agar variasi dapat diikuti oleh tafsirannya, orang harus menggunakan informasi kendali atas metode pengelolaan.

Ringkasan

Semua organisasi perlu terlibat dalam perencanaan, tetapi agar hasil yang direncanakan tercapai itu penting bahwa organisasi terlibat dalam kontrol. Kontrol informasi memperingatkan manajer penyimpangan dari rencana dan memungkinkan mereka untuk mengambil tindakan untuk mengubah arah peristiwa. Anggaran utama tidak banyak gunanya untuk kendali bulanan. Sebaliknya, anggaran yang fleksibel boleh digunakan; Mereka melenturkan biaya anggaran untuk merefleksikan hasil aktual. Variasi kemudian dihasilkan dengan membandingkan biaya anggaran jangka dengan biaya sebenarnya.

Biaya standar dikembangkan berkaitan dengan satu unit keluaran atau satu unit pelayanan. Adalah penting untuk menetapkan standar-standar yang dapat dicapai namun menantang. Jika standar ditetapkan pada tingkat yang terlalu sulit mereka dapat menyebabkan tenaga kerja yang demoralisasi. Dalam sistem biaya standar, penutupan saham dinilai dengan biaya produksi standar. Biaya standar sendiri dapat digunakan untuk menghasilkan beragam variasi; Ini mencakup bahan langsung, tenaga kerja langsung, variabel overhead dan overhead yang tetap. Penafsiran setiap variasi ini penting. Akhirnya, kami memeriksa tiga rasio kinerja (volume produksi, efisiensi dan penggunaan kapasitas) dan melihat keterkaitan hal itu dengan variasinya.

Bacaan lebih lanjut yang di sarankan

Ouchi, W. G. (1979) 'Kerangka kerja konseptual untuk rancangan mekanisme kontrol organisasi', *ilmu manajemen*, 25(9): 833-848.

Ouchi menggambarkan tiga mekanisme untuk mengatasi evaluasi dan kontrol:

- Pasar, mengukur dengan tepat dan memberikan kontribusi pribadi yang bermanfaat;
- Birokrasi, mengandalkan kombinasi evaluasi yang ketat dan penerimaan sosial akan tujuan yang sama;
- Klan, bergantung pada keadaan sosial yang relatif lengkap untuk menyingkirkan tujuan-tujuan yang tidak masuk akal.

Dia menggunakan kasus yang berbasis dalam divisi suku cadang organisasi besar untuk menunjukkan bagaimana organisasi dapat menggunakan mekanisme kontrol untuk bergerak menuju pencapaian tujuannya.

Di gudang, penyelia menggunakan campuran wewenang formal dan kepercayaan serta respek dari para pekerja untuknya (yaitu persetujuan formal dan tidak resmi implisit).

Di departemen pembelian, hubungan penyelia dan pekerja lebih bergantung pada 'jarak dekat' (yaitu mekanisme 'pasar'), agen-agen pembelian hanya membutuhkan informasi harga pasar untuk membuat keputusan pembelian. Akan tetapi, pasar tidak sempurna, karena itu dibutuhkan sejumlah kontrol birokratis atas petugas pembelian (yaitu campuran antara kontrol pasar dan birokrasi).

Di mana kontrol birokrasi digunakan, biaya administratif akan tinggi jika langkah-langkah kontrol kualitatif dan kuantitatif diperlukan. Di gudang, ia menunjukkan masalah dengan menggunakan mekanisme berbasis pasar untuk mengendalikan dan menjelaskan bahwa, jika perlu kerja sama tim, pembagian imbalan bisa menjadi masalah. Dia menunjukkan bahwa mencoba untuk mendirikan pasar internal sering kali mengakibatkan birokrat berlebihan. Kontrol birokrasi lebih disukai di mana pasar-pasar tidak ada.

Dia menyimpulkan bahwa di mana tujuan jelas tapi tugas sering tidak pasti, rumit dan melibatkan kerja sama tim, pembentukan klan menghilangkan banyak kebutuhan untuk kontrol birokrasi dekat.

Ouchi menyediakan model yang mencoba untuk menghubungkan jenis kontrol yang digunakan (pasar, birokrasi atau klan) dengan persyaratan sosial dan informasi sistem kontrol tersebut. Oleh karena itu, bergantung pada jenis kontrol yang digunakan, harga, aturan atau tradisi akan memiliki tingkat legitimasi yang bervariasi. Model ini juga mengasumsikan keberadaan kepentingan diri dari semua peserta.

Dia menunjuk pada masalah mendapatkan harga transfer yang sempurna dan karena itu dibutuhkan lapisan kontrol birokrasi yang ditetapkan, yang pada gilirannya membutuhkan penerimaan otoritas, untuk bekerja. Dia mengkritik teori organisasi yang ada (Simon, maret, Parsons, dan lain-lain.) karena memusatkan perhatian pada bentuk birokrasi dan mengabaikan kepentingan orang lain.

Ouchi membandingkan biaya untuk mendapatkan orang yang 'tepat' dan menggunakan hasil (yang lebih sederhana/lebih murah) (pasar), dengan harus menggunakan kontrol aksi (birokrasi) yang lebih mahal. Dia menyarankan hasil pertama dalam tingkat komitmen staf yang lebih tinggi, sedangkan yang belakangan mungkin mengasingkan karyawan. Dia mengusulkan model lain yang berhubungan dengan tiga faktor — pengobatan orang, bentuk komitmen dan tipe kontrol — dan menunjukkan bahwa tingkat komitmen karyawan berhubungan langsung dengan jenis kontrol yang diperlukan. Dia menjelaskan bagaimana jenis kontrol yang digunakan dapat menyebabkan organisasi menjadi memaksa, dengan masalah etika terkait.

Tipe kontrol birokratis, berpendapat Ouchi, mungkin tidak cocok untuk banyak organisasi. Agar organisasi dapat membuat keputusan yang rasional, harus mampu mengukur informasi yang relevan. Dia memberikan contoh kondisi yang mempengaruhi pengukuran perilaku dan keluaran. Dalam beberapa organisasi,

seperti laboratorium riset, sekolah dan lembaga pemerintah, hasil dan perilaku keduanya sulit untuk diukur, sehingga pendekatan klan mungkin paling baik, disertai dengan seleksi karyawan yang cermat - pendekatan penggabungan yang longgar.

Dia menunjuk pada dua isu utama yang mempengaruhi bentuk kontrol - tingkat keklar dengan kinerja yang dapat dinilai, dan tingkat incongruence tujuan - dan pada fakta bahwa, untuk memungkinkan kerjasama dalam organisasi, orang harus bisa saling percaya.

Lyne, S. (1995) 'langkah-langkah akuntansi, motivasi dan penilaian kinerja', di D. Ashton, T. Hooper dan r Scapens (eds), isu-isu dalam manajemen keuangan, HLM. 237-257. Hemel HEMPstead : Prentice Hall

Artikel Lyne berusaha untuk menghasilkan ikhtisar dari ide-ide terbaru dalam sistem kontrol dan teori motivasi. Ia mendefinisikan kendali sebagai 'peraturan dan pemantauan kegiatan' dan peraturan sebagai 'memenuhi apa yang telah ditetapkan' dan 'menyesuaikan diri dengan persyaratan'. Dia berkomentar bahwa kontrol memiliki dua aspek - motivasi dan ukuran kinerja.

Lyne merujuk pada Hopwood (1974) yang mengidentifikasi empat kelas pengendalian — administratif, organisasi, sosial dan diri — yang masing-masing mempengaruhi motivasi. Dia mencatat nilai aplikasi/nilai yang terbatas dari kontrol akuntansi. Ia mengutip gagasan Otley dan Berry (1980) untuk sistem kontrol yang efektif (yaitu tujuan yang jelas, ukuran keluaran yang berhubungan dengan tujuan, model prediktif yang baik dan kemampuan untuk mengambil tindakan). Dia mengomentari kebutuhan untuk umpan balik dan umpan maju dan mencatat bahwa organisasi sering kali tampak kurang fleksibilitas untuk mempertimbangkan tujuan-tujuan yang mengubah.

Dia meneruskan untuk memberikan ikhtisar dari empat kelompok yang diakui dari teori motivasi:

- Teori Kebutuhan-memuaskan - hirarki kebutuhan Maslow;
- Teori pencapaian — hierarki motivasi McClelland;
- Teori motivasi/higiene — Herzberg;
- Teori ekuitas — berdasarkan di sekitar ketidakpuasan demotivasi yang muncul dari perasaan ketidaksetaraan.

Selanjutnya, Lyne membahas teori harapan (Ronen dan Livingstone, 1975) dengan terperinci. Teori-teori seperti itu didasarkan pada gagasan dari psikologi dan memasukkan berbagai faktor internal dan eksternal dalam upaya untuk memprediksi/menjelaskan motivasi dalam hal utilitas yang diharapkan. Akan tetapi, ia tidak menyarankan bahwa gagasan semacam itu memiliki aplikasi praktis yang besar.

Lyne mengomentari perlunya menggunakan target-target yang realistis untuk mempertahankan motivasi dan tidak mengurangi level aspirasi — lihat Stedry dan Hofstede (1968) dan eksperimen Locke (1968) yang meragukan di laboratorium. Dia juga berpendapat bahwa penetapan anggaran yang fleksibel dengan target yang disesuaikan secara teratur diperlukan untuk motivasi yang efektif.

Dalam membahas hubungan antara langkah-langkah akuntansi dan evaluasi kinerja, dia merujuk pada kegunaan dari cara-cara *ex post* (misalnya perencanaan dan variasi operasional) sebagai cara untuk meningkatkan keabsahan pemantauan kinerja. Dia juga mengidentifikasi masalah dalam anggaran kendur sebagai 'upaya yang ditetapkan untuk memanipulasi sasaran atau sasaran'. Dia berpendapat bahwa itu muncul ketika dua kondisi ada - *incongruent* pribadi dan tujuan organisasi; Dan informasi asimetri. Dia menceritakan gagasan yang terakhir kepada mereka yang meluas dalam teori lembaga dan mengutip karya Walker dan Choudhury (1987).

Sehubungan dengan dampak gaya penggunaan anggaran (untuk mengurangi dampak motivasi mereka), ia mengamati karya Hopwood (1972) yang mengidentifikasi empat gaya:

- Anggaran dibatasi;
- Gaya laba rugi;
- Mencari keuntungan;
- Tidak dihitung.

Dia juga merujuk pada Otley (1978) yang melihat secara berbasis pada dampak gaya seperti itu pada manajer dalam berbagai tingkat ketidakpastian tugas.

Dia merujuk pada studi mengenai partisipasi Kennis (1979) mengenai kepuasan kerja, ketegangan pekerjaan dan sikap kerja dan bagaimana pekerjaan tersebut berhubungan dengan model partisipasi yang lebih baik Hofstede dan model lainnya yang berfokus pada variabel intervensi yang mempengaruhi kinerja, seperti tipe kepribadian, perilaku organisasi, motivasi, ketidakpastian, dan ambiguitas. Dalam hal ini dia menguraikan, dan menjadikan kriteria sebagai upaya yang tidak realistis, upaya yang telah dibuat dalam 'manajemen dengan tujuan'.

Dia menyimpulkan bahwa motivasi dan penilaian kinerja, sementara menyangkut langkah-langkah akuntansi, memiliki konteks yang jauh lebih luas.

Preston, A. (1995) 'anggaran, kreativitas dan budaya', di D. Ashton, T. Hopper dan r Scapens (eds), isu-isu dalam manajemen keuangan (edisi ke-2) HLM. 273-298. Hemel HEMPstead : Prentice Hall

Preston mengeksplorasi cara-cara di mana anggaran memberikan kontribusi untuk atau menghambat proses kreatif. Dia melihat dua model kreativitas: model rasionalis dan model konstruksi sosial.

Model rasionalis mewakili pandangan bahwa 'urutan alami' dapat diketahui jika semua variabel yang relevan diidentifikasi, bersama dengan aturan hubungan mereka. Oleh karena itu, dengan informasi yang sempurna, prediksi yang sempurna adalah mungkin. Dalam pandangan ini, kreativitas adalah faktor misterius, belum dipahami tetapi pada akhirnya bisa dimengerti.

Tanggapan tradisional dari manajemen keuangan adalah mencoba meningkatkan teknik kuantitatif untuk menghadapi ketidakpastian (atas dasar bahwa sistem bekerja dengan urutan yang sudah ditetapkan dan dapat diprediksi), meskipun orang-orang praktis menghargai bahwa informasi yang sempurna kemungkinan besar tidak dan bahwa kreativitas memainkan bagian. Kreativitas terlihat di sini dalam bentuk adaptasi dan fleksibilitas, dan ini ditingkatkan (dan kreativitas dipromosikan) ketika gaya struktur dan kepemimpinan 'mendapat benar', meskipun kombinasi yang berbeda dari faktor-faktor seperti itu mungkin mungkin.

Preston berpendapat bahwa struktur organisasi dan gaya budgetary berhubungan erat dan bahwa anggaran tradisional (buku teks) tampaknya mengasumsikan mekanis daripada struktur 'organik'. Dia mengutip Mintzberg (1975) yang mengkonsep sistem anggaran untuk berkonsentrasi pada peristiwa yang mudah diukur; Menyediakan informasi sejarah yang ketinggalan zaman; Menyederhanakan atau mengurangi informasi secara berlebihan; Dan berkonsentrasi pada faktor-faktor internal dan bukan eksternal. Ini, menurut Preston, sering mengarah pada manajer 'mengabaikan anggaran sistem tradisional'. Oleh karena itu, informasi hampir tidak mungkin untuk berkontribusi pada kreativitas organisasi penting. Anggaran belanja tradisional didasarkan pada sistem manajemen yang sangat otoriter.

Preston mengacu pada Otley (1980) yang memperjuangkan sistem anggaran (sementara masih pada dasarnya rasionalis) yang disesuaikan dengan faktor-faktor lingkungan yang berkontingen, bahwa informasi non keuangan, kualitatif sering kali akan meningkatkan hasil hidup sistem dan bahwa, dengan partisipasi (cf. Ouchi ' '), struktur organisasi yang lebih organik dapat disesuaikan dengan dengan sistem anggaran. Dia berpendapat bahwa organisasi dan lingkungan hidup secara timbal balik saling menciptakan satu sama lain dan bahwa batas-batas organisasi sulit untuk didefinisikan. Aktivitas anggaran belanja dapat mempengaruhi lingkungan eksternal, misalnya, dalam organisasi, interaksi individu-individu yang 'membangun' organisasi, oleh karena itu gagasan tentang keteraturan yang telah ditentukan ada cacat dalam bahwa mereka mengabaikan

atau mengesampingkan tekad pribadi. (pandangan rasionalis secara efektif mengatakan bahwa individu akan bereaksi dengan cara-cara yang sudah ditentukan terhadap rangsangan yang sudah diketahui.)

Dalam model sosial konstruktif, perilaku dilihat sebagai produk proses kreatif. Tanggapan seseorang terhadap rangsangan, situasi atau peristiwa bergantung pada tafsiran rangsangan itu; Artinya dibangun oleh interaksi sosial. Makna ini kemudian dijabarkan dan dibagi di antara individu-individu. Oleh karena itu anggaran, account dan perumusan telah membangun arti yang dapat berubah dan yang hanya representasi simbolis dari realitas, sumber kreativitas/adaptasi adalah definisi ulang dari arti konstruksi (lihat contohnya mengenai NHS di HLM. 283).

Preston berpendapat bahwa 'kreativitas ... bersandar pada potensi pada individu untuk melihat dunia lagi dan untuk menafsirkan apa yang mereka lihat berbeda'. Akan tetapi, penafsiran kembali ini terikat, dipengaruhi oleh interaksi sosial dan makna bersama. Preston berpendapat (sedikit seperti Ouchi) bahwa 'berbagi kepercayaan' dan nilai menyebabkan organisasi sebagai 'konstruksi order', tetapi menunjuk pada organisasi sebagai satu set individu yang berhubungan. Organisasi adalah dengan demikian arti/nilai/kepercayaan bersama dari individu di dalamnya. Aturan sistem tersebut tidak seperti aturan dalam model rasionalis, tetapi adalah 'aturan dalam proses', terus berubah dan diterjemahkan secara berulang-ulang.

Arti anggaran dalam perspektif konstruksionisme sosial ini mungkin tidak selalu sama untuk semua peserta penyelenggara. Preston mengutip anggaran NHS sebagai cara untuk membuat keputusan yang lebih terinformasi untuk mengoptimalkan penggunaan sumber daya, atau sebagai alat pemotongan biaya. Oleh karena itu, para dokter "menolak ikut dalam 'kuda Trojan' anggaran belanja. Sering, menurut Preston, para manajer mungkin mengikuti anggaran karena mereka berpikir hal itu membuat mereka tampak baik/para manajer rasional, meskipun mereka tidak memiliki keyakinan pada anggaran. Jika anggaran ditafsirkan sebagai bentuk kontrol yang merusak, hal ini dapat mengakibatkan kreativitas yang tertahan (terlepas dari akuntansi yang kreatif mungkin!).

Anggaran, kata Preston, mungkin bukan proses yang netral karena mereka dapat membentuk penafsiran individu dengan, misalnya, mempersempit fokus dan dengan demikian menghambat kreativitas. Anggaran yang berlebihan dapat mengubah sifat budaya suatu organisasi dari estetika untuk berhidung keras. Anggaran dapat dipandang sebagai 'proses tawar-menawar politik' di mana orang-orang dengan anggaran mendapatkan alokasi yang mereka inginkan dan alokasi besar memberikan kekuasaan (proses yang bertahan sendiri?) — dengan demikian anggaran adalah alat dan refleksi dari kekuasaan.

Penganggaran, menurut Preston, dapat menuntun pada budaya rasionalitas dan konsistensi, dan ini, pada gilirannya, dapat membatasi kreativitas dan mempromosikan perilaku yang terarah (sebagaimana ditentukan dalam anggaran yang kaku). Untuk menciptakan sistem penganggaran yang lebih tepat, partisipasi diperlukan dan hendaknya memungkinkan solusi yang lebih baik atas masalah-masalah yang muncul.

Preston mengidentifikasi karya maret (1976) yang menyarankan ide-ide berikut untuk deformalise/destandardise sistem penganggaran:

- Memperlakukan tujuan sebagai hipotesis (manakala ketidakpastian itu tinggi);
- Menganggap intuisi sebagai sesuatu yang nyata;
- Anggaplah kemunafikan sebagai sementara, misalnya, menggunakan sistem informasi yang semi-membingungkan untuk menyediakan ketidakkonsistenan yang diperlukan untuk merangsang kreativitas;
- Menganggap ingatan sebagai musuh — memutuskan hubungan antara masa lalu dan masa depan;
- Menganggap pengalaman sebagai teori — 'realitas' di masa lalu dapat diartikan memiliki makna lain.

Sistem formal, seperti anggaran awal, mungkin menghilangkan perilaku kreatif yang penting bagi kelangsungan hidup suatu organisasi.



Studi Kasus: Persiapan Anggaran dan Analisis Variasi

Eiger PLC memproduksi dua jenis kapak es berkualitas tinggi, M1 dan M2. Direktur pengelola saat ini, C. Chaplin, membentuk perusahaan itu pada tahun 1996. Posisi anda adalah sebagai akuntan manajemen dan anda biasanya melapor kepada direktur keuangan; Kadang-kadang anda diminta untuk melaporkan kepada direktur utama.

Perusahaan menggunakan sistem biaya standar dan sepenuhnya menyerap industri ke dalam biaya produksi. Menutup stok barang jadi dinilai dengan biaya produksi standar. Produksi dan penjualan direncanakan pada tingkat bulanan yang sama sepanjang tahun 2004.

Perkiraan neraca untuk tahun ini berakhir 31 desember 2003 sebagai berikut:

EIGER PLC			
Lembar neraca pada 31 desember 2003			
Aset karyawan	£000	£000	£000
Aset tetap	Cost	Depn	Net
Mesin	600	120	480
Aset saat ini			
Stok			
Bahan mentah	54		
Barang yang sudah selesai	79	133	
Debitur		200	
Kas		79	
		412	
Pengurangan liabilitas saat ini			
Kreditur	40		
Deviden yang diusulkan	30		
Provisi dan perpajakan	10	80	
Modal kerja			332
			812
Finance by			750
Saham modal			62
Profit			812

Informasi berikut telah diperoleh untuk tujuan mempersiapkan anggaran untuk tahun yan2g berakhir dengan 31 desember 2004. Pertama, perkiraan penjualan adalah:

	M1	M1
Perencanaan harga jual per unit	£125	£180
Ramalan volume penjualan (unit)	6.500	6.300

Bahan (£)	
Baja karbon - per kg	25
Lem kunci - per kg	13
Tenaga kerja langsung (£/jam)	
Departemen mesin	6.50
Departemen finishing	5

Kandungan tenaga kerja langsung standar dan standar kerja langsung dari setiap unit produk akhir adalah sebagai berikut:

	M1	M2
Baja	2 kg	3 kg
Lem	1.5 kg	2 kg
Tenaga kerja langsung dept. Mesin	3 jam	4 jam
Tenaga kerja langsung dept. Finishing	2 jam	3 jam

Sekarang beralih ke tenaga kerja langsung, sejumlah karyawan langsung berikut ini bekerja di setiap departemen produksi: machining, 22; Selesai, 10. Semua karyawan bekerja 38 jam seminggu dan menerima cuti dibayar untuk 5 hari libur bank dan 15 hari tambahan per tahun. Minggu kerja normal adalah lima hari. Setiap lembur dibayar pada waktu dan setengah. Tutup kepala pabrik sepenuhnya digunakan untuk produksi, menggunakan jam kerja langsung. Pada tingkat keluaran yang direncanakan biaya berikut (di £000) diperkirakan:

Tenaga kerja tidak langsung	30
Bhaan tidak langsung	22
Perbaikan	11
Tingkat	22
Kantin	16
Depresiasi	70
Heat dan Light	3
Power	6
Manajemen pabrik	49

Pabrik memiliki tiga pusat biaya: departemen machining, departemen finishing dan departemen layanan umum. Data yang berhubungan dengan tiga unit biaya untuk tahun 2004 adalah sebagai berikut:

Data	Dept. Mesin	Dept. Finishing	Dept. Servis umum
Jam tenaga kerja tidak langsung	3.500	1.000	300
Bhaan tidak langsung	£13.000	£5.000	£4000
Pemeliharaan	£5.000	£4.000	£2000
Manajer pabrik	£16.000	£19.000	£14000
Nilai mesisn	£600.000	£100.000	0
Area lantai	2.000 meter persegi	500 meter persegi	500 meter persegi
Jam mesin	5.500	1.500	0
Kantin perusahaan			2
Ramalan saham berikut telah dibuat:			
Bahan mentah	Baja (kg)	Lem (kg)	
Stok pembuka	1.900 (£46.000)	620 (£8.000)	
Stok penutup	2.000	900	
Barang yang selesau	M1	M2	
Stok pembuka	90 (£50.000)	920 (£74.000)	
Stok penutup	700	520	

Penjualan dan biaya administrasi telah diramalkan sebagai berikut:

Pengeluaran penjualan (£000)	
Gaji	43
iklan	20
Pengeluaran Administratif (£000)	
Gaji	79
Pengeluaran sundry	12
Biaya profesional	5

Biaya dari tenaga kerja langsung, perusahaan, penjualan dan biaya administrasi akan terpenuhi secara penuh secara tunai. Bahan mentah dibeli dengan kredit satu bulan dan jumlah yang beredar dalam neraca pada tanggal 31 desember 2003 akan dibayarkan pada bulan januari 2004. Pajak yang diutang pada 31 desember 2003 akan dibayarkan pada 1 September 2004 dan dianjukkannya deviden pada bulan maret 2004. Pembelian mesin selama tahun ini diperkirakan mencapai biaya 30 ribu pound dan akan dibayarkan pada bulan juni. Tarif dibayar tiga bulan bulanan pada bulan januari, April, juli dan November.

Keuntungan dikenakan pajak pada tingkat 23%.

Anggaran untuk tahun 2004 ditunjukkan di bawah ini.

Anggaran penjualan

Produk	Unit	Harga jual £	Pendapatan £
M1	6.500	125	812.500
M2	6.300	180	1.134.000
Pendapatan anggaran			1.946.500

Anggaran Produksi

	M1	M2
Perencanaan penjualan	6.500	6.300
Perencanaan stok penutup pada barang yang selesai	700	520
Total permintaan unit	7.200	6.820
Pengurangan stok barang yang selesai	90	920
Anggaran produksi	7.110	5.900

Anggaran penggunaan bahan langsung

Bahan baku (kg)	Isi per M1	M1		M2		Total penggunaan
		Hasil pada M1	Penggunaan bahan mentah	Hasil M2	Penggunaan bahan baku	
Baja	2 kg	7.110	3	5.900	17.700	31.920
Lem	1.5	7.110	2	5.900	11.800	22.465

Anggaran belanja bahan langsung

	Baja	Lem	Total
	kg	kg	£
Perencanaan stok penutup	2.000	900	
Permintaan produksi	31.920	22.465	
Total permintaan	33.920	23.365	
Pengurangan stok pembuka	1.900	620	
Pembelian permintaan	32.020	22.745	
Biaya per unit (£)	25	13	
Anggaran pembelian (£)	800.500	395.685	1.096.185
Tambahan stok pembuka			54.000
			1.150.185
Pengurangan Stok penutup	50.000	11.700	61.700
Biaya pada penggunaan bahan baku			1.088.485

Direct Labour Budgets

	Jam tenaga kerja per unit	Unit hasil	Total jam tenaga kerja	Tingkat upah per jam £	Total biaya tenaga kerja £
Mesin					
M1	3	7.110	21.330	6.5	138.645
M2	4	5.900	23.600	6.5	153.400
Finishing			44.930		292.045
M1	2	7.110	14.220	5	71.100
M2	3	5.900	17.700	5	88.500
Total			31.920		159.600

Overtime/Idle Time Working Papers (Hours)

Departemen	Total permintaan jam	Jam tersedia	Idle time	Jam overtime
Manufaktur	44.930	40.128	0	4.802
Finishing	31.920	18.240	0	13.680
(£)	Total tenaga kerja	Lembur premium	Idle time	
	292.045	34.200	0	
	159.600	15.606.5	0	
Holiday Pay				
Dept. Pengerjaan kertas	Karyawan	Hari/tahun	Jam/tahun	Biaya £
Manufaktur	22	220	3.344	21.736
Finishing	10	200	1.520	7.600
			Total	29.336

Factory Overhead Costs Budget

	Dasar pemorsian ulang	Total biaya £	Dept. Mesin £	Dept. Finishing £
Kantin	GSD employees	16.000		
Depresiasi	P&M Valn.	70.000	60.000	10.000
Heat and light	Area lantai	3.000	2.000	500
Tenaga kerja tidak langsung	ILH	30.000	21.875	6.250
Tenaga kerja tidak langsung lainnya		49.807	15.607	34.200
Holiday pay		29.336	21.736	7.600
Bahan tidak langsung		22.000	13.000	5.000
Manajemen	Langsung	49.000	16.000	19.000
Power	Langsung	6.000	4.714	1.286
Tingkat	Area	22.000	14.667	3.667
Perbaikan	Langsung	11.000	5.000	4.000
Total Biaya		308.143	174.598	91.502
Pemorsian ulang GSD			24.579	17.462
Total perbaikan			199.178	108.965
Perencanaan aktivitas			44.930	31.920
Tingkat/DLH			4.43	3.41

	Biaya unit pada input	Unit M1 pada satu M1	Biaya £	Unit M2 pada satu M2
Baja	25	2	50	3
Lem	13	1.5	19.5	2
Tenaga kerja langsung				
Mesin	6.5	3	19.5	4
Finishing	5	2	10	3
Unit biaya utama			99	
Overhead pabrik				
Mesin		3	13.30	4
Finishing	4.43	2	6.83	3
Biaya unit produksi	3.41		119.13	
Harga penjualan			125	
Anggaran margin			5.87	

Closing Stock Budget

	Unit	Biaya unit	Total biaya
Bahan baku			
Baja	2.000	25	50.000
Lem	900	13	11.700
Total biaya			61.700
Barang yang selesai			
M1	700	119.13	83.388.60
M2	520	169.97	88.386.13
Total biaya	1.220		171.774.73

Costs of Goods Sold Budget

	£
Penggunaan bahan langsung (3)	451.645
Tenaga kerja langsung (5)	308.143.5
Overhead pabrik (6)	79.000
Tambahan : Pembukaan stok barang yang selesai	19.272.273
Pengurangan : Penutupan stok barang yang selesai	171.775
Anggaran biaya pada barang yang habis	1.755.498

Selling and Administrative Expense Budget

Biaya penjualan		£
Gaji	43.000	
Iklan	20.000	63.000
Biaya administrasi		
Penjualan kantor	79.000	
Sundry	12.000	
Biaya profesional	5.000	96.000
Total		159.000

Budgeted Cash Flow

Arus kas masuk	Total
Kwitansi dari debitor	1.822.1
Total kwitansi	1.822.1
Arus kas keluar	
Pembayaran kreditor	1.044.8
Upah	451.65
Oberhead pabrik	216.14
Tingkat	22
Penjualan dan admin	159
Deviden	30
Pajak	10
Mesin	30
Total pembayarn	1.963.6
NCF	-141.5
Saldo b/f	79
Saldo c/f	-62.54

Neraca seperti di 31 desember 2004

Aset perusahaan	£000	£000	£000
Aset tetap	Biaya	Depn	Net
Mesin	630.000	190.000	440.000
Aset saat ini			
Stok	61.700		

Bahan mentah	171.775		
Barang yang selesai	324.416.7		
Debitur	-62.540.42		
Kas		495.351	
Pengurangan liabilitas saat ini			
Kreditor	91.384.75		
Provisi pajak	7.361	98.709	
Modal kerja			296.642
Finance by			836.642
Saham modal	750.000		
Profit bertahan	86.642		836.642

Laporan Profit dan rugi 2004

	£
Penjualan	1.946.500
Pengurangan biaya penjualan	1.755.498
Anggaran profit gross	191.002
Pengurangan penjualan dan pengeluaran administrasi	159.000
Profit sebelum kena pajak	32.002
Masukan	0
Anggaran net profit sebelum kena pajak	32.002
Pajak	7.361
Anggaran net profit setelah pajak	24.642

Setelah menyiapkan anggaran untuk tahun 2004, anda sekarang diharuskan menangani isu-isu berikut.

Anda telah diberitahu bahwa hasil yang direncanakan dan biaya akan diajukan secara merata sepanjang tahun. Pengeluaran dan biaya untuk kuartal pertama tahun 2004 adalah sebagai berikut:

Produksi		
Produk	M1	1.400
	M2	1.150
Biaya :		
Penggunaan bahan langsung	6.255 kg baja dengan total biaya £156.375	
	4.444 kg baja dengan total biaya £57.772	
Biaya tenaga kerja langsung :		
Departemen Mesin	9.032 jam tenaga kerja langsung dengan biaya upah langsung £60.996	
Departemen finishing	6.225 jam tenaga kerja langsung dengan biaya upah langsung £31.275	

Overheads pabrik tetap untuk periode yang ditambahkan di bawah. Termasuk pemberian dari departemen pelayanan.

	Mesin	Finishing
	£	£
Depresiasi	15.000	2.500
Heat and light	530	130
Tenaga kerja langsung	5.468	1.563
Idle time/Overtime premium	6.500	3.655
Holiday pay	5.434	760
Bahan tidak langsung	2.970	1.105
Manajemen	4.000	4.750
Power	1.002	289
Tingkat	3.667	917
Perbaikan	1.250	1.000
Pemorsian ulang Dept. Servis umum	6.145	4.366
Total biaya overhead	£51.966	£21.035
Catatan :		
Jam lembur		1.462
Jam idle time	1.000	
Jam libur	836	152

Menulis memorandum untuk direktur pengelola Eiger PLC di mana anda menterjemahkan hasil utama kuartal pertama. Tujuan anda juga untuk menyediakan rekomendasi kunci apa pun yang dihasilkan dari analisis dan penafsiran anda. Anda harus melampirkan pada memorandum anda sebuah pernyataan perbandingannya dan variasi yang telah anda hitung dari informasi untuk kuartal pertama.

Pertanyaan

1. Drum Ltd. membuat produk tunggal, menggunakan proses yang melibatkan stamping lingkaran dari pelat baja, menutupinya dengan menyembunyikan dan melampirkan ke sisi lain. Untuk tahun 2004 biaya bahan standar dan persyaratan telah sebagai berikut: 0,4 meter persegi dari lembaran baja di £5,20 per meter persegi; 0,8 meter persegi dari persembunyian di £9.20 per meter persegi; Potongan di £4.20. Kenaikan harga yang berkaitan dengan bahan mentah tersebut telah diberitahukan pada tahun 2005. Lembaran baja akan jatuh harga sebesar 10%, sementara menyembunyikan akan meningkatkan harga dengan 10% dan potongan samping akan biaya £5. Butuh 30 menit untuk mengeluarkan logam, memotong kulit dan melengkapi perakitan produk. Tenaga kerja saat ini biaya perusahaan £4 per jam, dan ini akan meningkat sebesar 4% dengan efek dari 1 januari 2005.

Overheads semi-variabel yang diukur pada berbagai tingkat keluaran pada tahun 2004 adalah:

Output	Biaya (£)
30.500	20.225
45.560	27.002
63.620	35.129
81.040	42.968

Untuk tahun berakhir 31 desember 2004 tetap biaya pabrik sebagai berikut:

Manajemen	£35.600
Depresiasi	12.500
Asuransi	5.600
Tingkat	11.000

Dengan pengecualian depresiasi, semua overheads tetap dan semi-variabel akan meningkat sebesar 5% dengan efek dari 1 januari 2005.

- siapkan anggaran yang fleksibel untuk tingkat pengeluaran bulanan 55.000 dan 65.000 unit untuk tahun yang berakhir dengan 31 desember 2005.
 - Jelaskan manfaat utama yang diperoleh perusahaan-perusahaan dari persiapan anggaran yang fleksibel.
2. Great lake Co. akan memulai kuartal terakhir kegiatan untuk tahun keuangan saat ini. Hasil untuk tiga perempat tahun pertama adalah sebagai berikut:

	Q1	Q2	Q3
Volume penjualan	12.000	20.000	18.000
Volume produksi	15.000	25.000	18.000
Biaya (£000)			
Bahan langsung	150	250	180
Tenaga kerja langsung	130	190	148
Depresiasi	12	12	12
Overhead produksi lainnya	50	70	56
Biaya administrasi	30	30	30
Biaya penjualan dan distribusi	38	50	47
Total biaya	410	617	473

Catatan:

- Unsur variabel dari biaya produksi berhubungan dengan volume produksi. Unsur variabel dari biaya penjualan dan distribusi berhubungan dengan volume penjualan.
- Selama kuartal keempat tahun volume penjualan diperkirakan berkisar antara 18.000 dan 24.000 unit; Produksi akan ditetapkan sama dengan penjualan di kuartal ini. Perusahaan telah diberitahu bahwa harga unit bahan akan naik 8% pada kuartal keempat.
- Sepanjang tahun, harga penjualannya £30 per unit.

Siapkan anggaran fleksibel untuk kuartal akhir produksi (dan penjualan) tingkat 18.000 dan 24.000 unit. Perkiraan keuntungan pada tingkat penjualan.

3. Omega PLC memproduksi produk untuk data biaya standar sebagai berikut:

	Unit input	Biaya unit per input (£)	Biaya output per uniy (£)
Bahan langsung	3 kg	5	15
Tenaga kerja langsung	2 jam	4	8
Overhead variabel	2 jam	2	4
Overhead tetap	2 jam	10	20
Biaya standar			47

Anggaran belanja untuk bulan April ditetapkan pada keluaran 5000 unit dan total biaya £235.000. Keluaran dan biaya aktual untuk bulan April adalah sebagai berikut:

Output aktual	4.800 unit
Biaya aktual (£)	
Bahan langsung (14.480 kg)	73.656
Tenaga kerja langsung (9.700 DLH)	38.800
Overhead variabel	18.960
Overhead tetap	99.000
Total biaya	230.416

- Hitung variasi berikut dan subvariasi yang berkaitan dengan bulan April: biaya total; Bahan langsung; Tenaga kerja langsung; Variabel di atas; Memperbaiki overhead.
 - Tafsirkan informasi yang disediakan oleh perbedaan overhead yang tetap dalam kasus ini.
4. Trimtone Limited adalah perusahaan yang memproduksi Trimouse. Pada awal tahun biaya dianggarkan per unit dari Trimouse adalah sebagai berikut:

Biaya langsung	
Bahan langsung	4.5 jam dengan £12 per kg
Tenaga kerja langsung	Keahlian : 3 jam dengan £14 per jam
Overhead tetap	Anggaran overhead mencapai £47.250 per tahun
	Absorpsi overhead berdasarkan pada total jam kerja
Anggaran produksi	1.500
Bahan langsung	7.100 kg yang digunakan, biaya £74.550 pada total
Keahlian tenaga kerja	4.275 jam kerja pada total biaya £70.110
Overhead tetap	Overhead £52.025
Produksi aktual	1.450

Manajer produksi khawatir bahwa total biaya tampaknya berjalan pada tingkat yang terlalu tinggi terhadap perkiraan biaya anggaran pada awal tahun. Anda bekerja di departemen keuangan, dan manajer produksi telah mendekati anda untuk melihat apakah anda dapat menganalisis penyebab masalah.

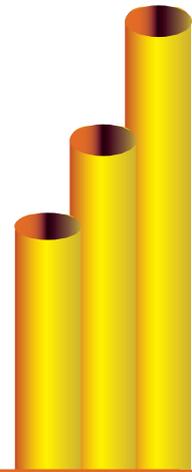
- a. Hitung biaya standar yang dianggarkan berupa satu Trimouse.
 - b. Siapkan pernyataan yang menganalisis kerugian tingkat tinggi yang mengkhawatirkan manajer produksi dengan menggunakan bahan yang tepat, tenaga kerja dan variasi di atas kepala.
 - c. Gunakan buatan pada hasil
 - d. Artikan ciri-ciri utama kinerja perusahaan.
5. Gitar Wrycooder adalah produsen satu jenis gitar standar. Laporan budgetary untuk departemen perakitan untuk oktober 2004 adalah sebagai berikut:

Departemen : Assembly		Bulan : Oktober 2003 (bulan ke 7)		
Output tahunan : 24.000 gitar		Output tahun ini : 2.300 gitar		
Elelemen biaya	Anggaran tahunan	Anggaran bulanan	Aktual	Varian
Tenaga kerja	240.000	20.000	21.340	1.340 A
Bahan	480.000	40.000	46.500	6.500 A
Power	12.000	1.000	1.100	100 A
Depresiasi	96.000	8.000	8.000	0
Total	828.000	69.000	76.940	7.940 A

Tunjukkan kelemahan dari laporan biaya yang disajikan di atas dan jelaskan bagaimana itu dapat ditingkatkan.



MANAJEMEN KEUANGAN DAN PROSES KONTROL



Tujuan utama pembelajaran

- Pada saat anda telah selesai mempelajari bab ini, anda harus mampu:
- Membahas relevansi, dan perbaikan yang mungkin dilakukan untuk, biaya standar di lingkungan hidup organisasi kontemporer;
- Analisis variasi untuk menyediakan informasi yang paling cocok;
- Hitung kemungkinan manfaat dari penyelidikan variasi;
- Uraikan latar belakang teoretis dari proses pengendalian;
- Jelaskan dan terapkan dalam konteks manajemen keuangan, metode kontrol statistik.

Aspek Lebih Lanjut Dari Biaya Standar

Di bab 6 kami melihat dasar-dasar teknik biaya standar dan mengomentari bahwa, meskipun berdasarkan prinsip yang benar, teknik itu memiliki sejumlah keterbatasan dalam lingkungan tertentu. Di sini kita akan melihat sedikit lebih lanjut pada keterbatasan ini dan mempertimbangkan pendekatan yang telah disarankan untuk meningkatkan keefektifan biaya standar.

Mari kita mulai dengan melihat salah satu aplikasi 'perpanjangan' yang lebih umum untuk biaya standar.

Dalam bidang perbedaan bahan, kami telah mempelajari perhitungan harga bahan dan variasi penggunaan. Meskipun variasi ini berguna, kemungkinan besar, dalam setidaknya beberapa kasus, mereka yang bertanggung jawab atas variasi ingin membawa analisis itu lebih jauh dalam upaya untuk memisahkan penyebab sebenarnya dari variasi dan untuk mencoba menyelesaikannya. Di halaman-halaman berikutnya, kita akan melihat bagaimana berbagai faktor yang mungkin mengarah pada keberadaan perbedaan dapat diidentifikasi melalui analisis.

Satu alasan yang masuk akal dan jelas mengapa variasi penggunaan bahan bisa terjadi adalah bahwa, apabila suatu produk mencakup campuran berbagai bahan, proporsi sebenarnya dari bahan yang digunakan mungkin berbeda dengan 'campuran' standar. Adalah mungkin untuk menganalisis proporsi penggunaan variasi dari bahan secara keseluruhan yang telah dihasilkan dari menggunakan bahan dalam proporsi yang tidak standar. Variasi semacam itu dapat disebut variasi campuran bahan. Prinsip kalkulasi dan penafsiran variasi semacam itu diilustrasikan di bawah ini.

Kami juga akan menjelajahi jalur analisis lainnya. Biaya standar didasarkan pada penggunaan standar dan biaya unit standar. Dalam kedua kasus, standar itu sendiri mungkin buruk dipilih. Oleh karena itu mungkin saja, diberi informasi yang memadai, untuk mengisolasi dampak dari perencanaan yang buruk. Analisis seperti itu dapat menentukan 'perbedaan perencanaan' (yaitu, yang disebabkan oleh perencanaan yang buruk) dan mungkin lebih jauh lagi dalam upaya untuk menentukan sejauh mana perencanaan yang buruk ini tidak dapat dihindari. Prinsip-prinsip ini juga diilustrasikan dalam kalkulasi dan pembahasan di bawah ini.

Variasi Campuran

Sebuah perusahaan memproduksi X produk, terdiri dari bahan A dan B. Standard data untuk produk X adalah sebagai berikut:

Bahan A:	3 kg @£3 per kg	= £9
Bahan B :	2 kg @£5 per kg	= £1
Biaya total bahan per unit pada produk X		= 10

Data aktual sebagai berikut

Unit produk X yang diproduksi = 20 unit

Penggunaan bahan aktual:

Bahan A : 55 kg biaya £200

Bahan B : 44 kg biaya £230

Analisis variasi bahan:

Variasi tradisional:

Variasi harga bahan [bahan baku @ harga bahan — bahan aktual @ harga sebenarnya]:

Bahan A : [55 kg x £3/kg] - [£200] = (35) adv

Bahan B : [44 kg x £5/kg] - [£230] = (10) adv

Harga total variasi bahan = (45) adv

Variasi penggunaan bahan (tradisional):

{=[std Q memungkinkan untuk produksi secara aktual - penggunaan aktual] x harga bahan std}

Bahan A : {[20 unit x 3 kg] - 55kg} x £5/kg = 15 fav

Bahan B : {[20 unit x 2 kg] - 44kg} x £5/kg = 20 adv

Total variasi penggunaan bahan = 5 adv

Cek:

Total bahan variasi = biaya bahan STD untuk produksi nyata - biaya bahan yang sebenarnya

Untuk bahan A : $[20 \text{ unit} \times 3 \text{ kg} \times \text{£}3/\text{kg}] - \text{£}200 = (20) \text{ adv}$

Untuk bahan B : $[20 \text{ unit} \times 2 \text{ kg} \times \text{£}5/\text{kg}] - \text{£}230 = (30) \text{ adv}$

Total variasi bahan = [harga + variasi yang digunakan] = (30) adv (benar)

Variasi berfokus pada aspek campuran:

Campuran perbedaan bahan: dengan membandingkan jumlah bahan yang sebenarnya digunakan dengan proporsi dari setiap bahan yang akan kita lihat dalam produk akhir, kita dapat mengisolasi efek dari campuran bahan non-standar. (perhatikan bahwa, sebenarnya, kita memeriksa di sini proporsi setiap masukan bahan untuk produk, bukan campuran bahan yang jelas dalam hasil proses).

Apa proporsi standar dari bahan A dan B?

Nah, dalam standar jumlah bahan berada di proporsi 3:2, yaitu 0,6 dari kandungan bahan setiap unit X produk harus terdiri dari bahan A.

Kita dapat melihat bahwa, dalam campuran yang sebenarnya, ada 55 kg bahan dalam total 99 kg bahan yang digunakan, yaitu proporsi bahana $55/99 = 0,555r$ dari bahan yang sebenarnya.

Variasi campuran bahan = [proporsisi bahan std pada campuran aktual – kuantitas aktual pada bahan] x harga bahan std

Untuk bahan A:

$$= \{[0.6 \times 99 \text{ kg}] - 55\text{kg}\} \times \text{£}3/\text{kg} = \text{£}13.20 \text{ fav}$$

Untuk bahan B:

$$= \{[0.6 \times 99 \text{ kg}] - 55\text{kg}\} \times \text{£}3/\text{kg} = (\text{£}22.00) \text{ adv}$$

$$\textbf{Total bahan variasi campuran} = (\text{£}8.80) \text{ adv}$$

Oleh karena itu ada ketidaksesuaian antara standar dan campuran aktual dalam bahwa ada proporsi yang lebih rendah dari bahan yang memiliki biaya standar yang lebih rendah £3 per kg. Oleh karena itu, hal ini akan berarti bahwa proporsi yang lebih tinggi dari bahan yang lebih mahal B akan terlihat, sehingga menghasilkan harga bahan yang lebih tinggi per unit produk X.

Tentu saja, variasi campuran hanyalah salah satu bagian dari penjelasan tentang penggunaan bahan secara non-standar. Ini telah mengisolasi efek campuran non-standar dari sisa penggunaan variasi bahan.

Bagian yang tersisa dari penggunaan variasi, yaitu 'variasi penggunaan yang disesuaikan campuran' sering disebut sebagai bahan yang menghasilkan variasi dan diperhitungkan sebagai berikut:

Variasi bahan yield = [penggunaan std pada bahan – proporsisi std pada penggunaan bahan aktual] x harga bahan std

Untuk bahan A : {[20 unit x 3 kg] x [99 kg x 0.6]} x £3/kg = £1.80 fav

Untuk bahan B : {[20 unit x 2 kg] – [99 kg x 0.4]} x £5/kg = £2.00 fav

Total variasi yield = £3.80 fav

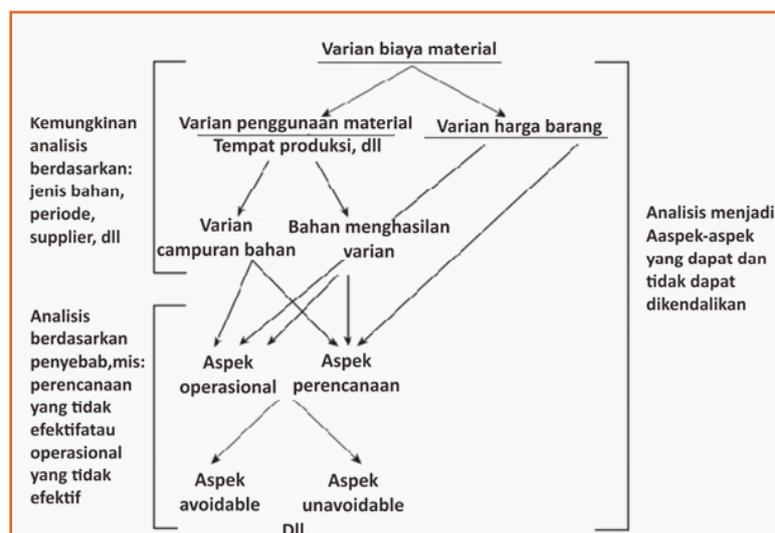
Catatan : Variasi campuran + variasi yield = variasi bahan yang digunakan

Cek :

(£8.80) + £3.80 = (£5) adverse (benar)

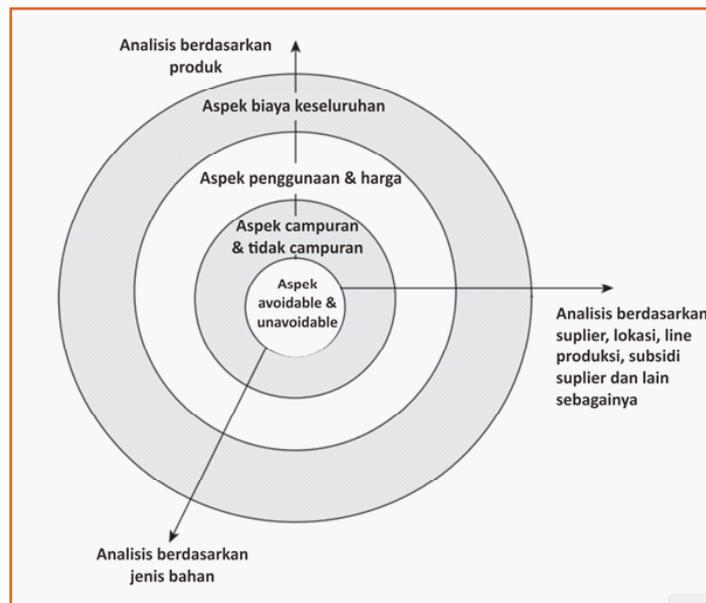
Teknik analisis variasi campuran dapat diperluas ke sebagian besar situasi di mana ada elemen campuran. Akan tetapi, akuntan yang mempraktekkan harus mempertimbangkan dengan cermat pembayaran antara biaya dan kompleksitas/manfaat informasi. Informasi yang membebani adalah kejahatan yang harus dihindari dan terlibat di dalamnya dapat membuat akuntan itu berada jauh dari rekan-rekannya.

Meskipun variasi campuran digunakan dalam praktik (misalnya dalam industri pemrosesan baja dan kimia) keduanya kadang-kadang digunakan secara selektif. Perbedaan semacam itu dapat digunakan untuk menyoroti faktor-faktor spesifik yang mana manajemen ingin berfokus tanpa perlu mempersiapkan jaringan variasi yang lengkap. Demikian pula, perbedaan semacam itu dapat diperhitungkan dengan istilah non-finansial hanya ketimbang berupaya memperlihatkan dampaknya terhadap keuntungan yang dianggarkan/yang sebenarnya. Analisis lebih lanjut atas variasi bisa dalam berbagai bentuk. Gambar 7.1 menyarankan beberapa kemungkinan jalan yang dapat dijelajah, dengan menggunakan bahan yang berbeda biaya untuk ilustrasi.



Gambar 7.1

Cara lain yang mungkin untuk memvisualisasikan kekayaan dari analisis variasi yang mungkin ditunjukkan dalam gambar 7.2, menggunakan variasi bahan sebagai contoh.



Gambar 7.2

Sebuah Ilustrasi Numerik

Sekarang mari kita menempatkan beberapa angka ke variasi di atas untuk melihat bagaimana mereka akan terlihat dalam praktek. exhibit 7.1 memuat ilustrasi perhitungan beberapa variasi yang dijelaskan di atas.



Exhibit 7.1

Ilustrasi Analisis yang Lebih Komprehensif pada Variasi Bahan

Sebuah data bahan perusahaan untuk satu periode mengikuti:

Data aktual :

Unit pada produksi produk = 110 unit

Pembelian bahan dan penggunaan:

Bahan X : 230 kg biaya £720

Bahan Y : 280 kg biaya £500

Data anggaran:

Anggaran produksi = 100 unit produk

Data standar:

Per unit produk

Bahan X : 2 kg @£3/kg

Bahan Y : 3 kg @£2/kg

Ex- post (' setelah peristiwa ') data

Dengan latar belakang, menyadari bahwa orang yang menetapkan standar bahan seharusnya menyadari bahwa standar penggunaan yang lebih realistis untuk X bahan akan menjadi 2,2 kg per unit produk.

Demikian pula, perubahan nyata dalam pasar untuk bahan Y seharusnya membuat orang yang menetapkan standar harga menyadari bahwa harga standar untuk Y seharusnya ditetapkan £1,80 per kg.

Menganalisis Data

Mari kita bangun tabel yang menyajikan data yang tersedia dengan cara yang mudah dianalisis: apa 'standar campuran'? Dalam contoh ini, kita dapat mengkalkulasi sebagai berikut:

Bahan	Bahan aktual @harga aktual	Bahan aktual @harga std	Bahan aktual pada proporsisi std @harga std
	(i)	(ii)	(iii)
X	230 kg biaya £720	230 kg biaya £690	204 kg biaya £612
Y	280 kg biaya £500	280 kg biaya £560	306 kg biaya £612
(lanjutan)			
Bahan	Kuantitas std diizinkan untuk produksi aktual @ harga std	Kuantitas bahan aktual @realitas harga std	Kuantitas std yang diizinkan (padatingkat penggunaan realistis std)@harga original std
	(iv)	(v)	(vi)
X	100 unit x 2 kg		
@3 = £600	230 kg @£3= £690	100 unit x 2.2 kg	
@3 = £660			
Y	100 unit x 3kg @£2=£600	280 kg	
@£1.80= £504	100 unit x 3kg		
@£2=£600			

Campuran standar = 2 kg X + 3kg Y = 5 kg secara total.

Yaitu, proporsi standar adalah 40% X sampai 60% Y, berdasarkan beratnya.

Total penggunaan bahan aktual adalah 230 kg X dan 280 kg Y, yaitu 510 kg secara total.

Oleh karena itu, bahan yang sebenarnya jika berada dalam proporsi standar adalah dalam proporsi berikut:

Bahan X [510 × 40%] = 204 kg

Bahan Y [510 celcius] = 306 kg

Analisis variasi :

Mari kita mulai dengan menghitung variasi bahan 'tradisional' (A = merugikan, F = menguntungkan)

Variasi harga bahan (= ii) - (i) dalam tabel diatas):

$$\begin{aligned} \text{Bahan X} &= \text{£}690 - \text{£}720 &&= (30) \text{ A} \\ \text{Bahan Y} &= \text{£}560 - \text{£}500 &&= 60 \text{ F} \\ \text{Total harga varian} &&&= 30 \text{ F} \end{aligned}$$

Variasi penggunaan bahan (= (iv) - (ii) :

$$\begin{aligned} \text{Bahan X} &= \text{£}600 - \text{£}690 &&= (90) \text{ A} \\ \text{Bahan Y} &= \text{£}600 - \text{£}560 &&= 40 \text{ F} \\ \text{Total varian penggunaan} &&&= (50) \text{ A} \end{aligned}$$

Sekarang, analisis penggunaan bahan variasi lebih lanjut untuk mengisolasi efek dari campuran non-standar:

Variasi Bahan campuran (= (iii) - (ii) :

$$\begin{aligned} \text{Bahan X} &= \text{£}612 - \text{£}690 &&= (78) \text{ A} \\ \text{Bahan Y} &= \text{£}612 - \text{£}560 &&= 52 \text{ F} \\ \text{Total variasi bahan campuran} &&&= [(26) \text{ A}] \end{aligned}$$

Variasi bahan yield ((iv) – (iii):

$$\begin{aligned} \text{Bahan X} &= \text{£}600 - \text{£}12 &&= (12) \text{ A} \\ \text{Bahan Y} &= \text{£}612 - \text{£}560 &&= (12) \text{ A} \\ \text{Total bahan yield variasi} &&&= (24) \text{ A} \end{aligned}$$

Total bahan menghasilkan variasi [(24) harus sama dengan variasi total penggunaan bahan [(50) A].

Sekarang, analisis harga bahan variabel utama untuk Bahan dan kaki lebih lanjut, untuk mengisolasi efek dari perencanaan yang tidak efektif:

Variasi perencanaan harga Bahan Y:

$$\begin{aligned} &= (ii) - (v) \\ &= \text{£}560 - \text{£}504 = \text{£}56 \text{ F} \end{aligned}$$

Harga operasional variasi untuk Bahan Y:

$$\begin{aligned} &= (v) - (i) \\ &= \text{£}504 - \text{£}500 = \text{£}4 \text{ F} \end{aligned}$$

Perhatikan bahwa harga bahan perencanaan variasi [£56 F] plus harga bahan operasional variasi [4 pon F] harus sama dengan harga bahan Y [£60 F melihat di atas].

Dengan pendekatan yang sama, kita dapat memisahkan aspek perencanaan dari penggunaan variasi dari penggunaan bahan X:

Penggunaan bahan variasi untuk penggunaan X bahan (lihat di atas) = £(90) A

Penggunaan perencanaan bahan variasi [(iv) - (vi)] = £600 - £660 = £(60) A

Penggunaan Bahan variasi operasional [(vi) - (ii)] = £660 - £690 = £(30) A

Centang:

Penggunaan X bahan merencanakan variasi + penggunaan variasi operasional = variasi penggunaan (\checkmark). Seperti yang disebutkan sebelumnya, analisis seperti yang disebutkan di atas bisa dilakukan secara extensial. Misalnya, kita dapat menghitung campuran dan menghasilkan variasi pada harga bahan standar yang realistis, atau telah menggunakan standar penggunaan standar yang realistis untuk X DLL. Akan tetapi, apa yang dapat kita ketahui dari variasi-variasi 'tambahan' ini? Nah, agar variasi tersebut berguna, harus mungkin bagi pengguna untuk memahaminya. Mari kita pahami makna variasi yang telah kita hitung di atas.

Menafsirkan Campuran dan Menghasilkan Variasi

Variasi penggunaan bahan adalah indikator penggunaan non-standar yang berguna tetapi dapat dibelokkan ketika bahan digunakan dalam proporsi yang tidak standar. Dalam Exhibit 7.1, standar berasumsi bahwa bahan akan digunakan dalam proporsi 2 kg X sampai 3 kg. Dalam campuran yang sebenarnya, proporsi ini tidak dipertahankan.

Perbedaan campuran merugikan untuk X memberitahu kita bahwa, secara total, penggunaan campuran non-standar biaya bisnis £26 ekstra. Variasi kombinasi individual menunjukkan bahwa keseluruhan perbedaan merugikan £26 disebabkan oleh penggunaan lebih dari batas standar X (yang lebih mahal) dan kurang dari Y (yang lebih murah).

Variasi yield hanya variasi penggunaan ulang yang tidak terdistorsi oleh efek campuran non-standar. Sementara variasi campuran dapat berguna untuk mengidentifikasi efek campuran bahan non-standar, itu harus ditafsirkan dengan hati-hati. Meskipun, misalnya, dengan menggunakan kurang dari standar proporsi Y telah 'disimpan' biaya bahan, ini dapat berarti bahwa produk menjadi tidak berguna, atau bahwa biaya tenaga kerja meningkat karena produk menjadi lebih sulit untuk dioperasikan.

Pendekatan yang sama dapat diambil pada faktor apa pun yang mungkin berkaitan dengan variasi dalam campuran, sehingga variasi seperti penjualan campuran variasi dan variasi tenaga kerja dapat dihitung. Sekali lagi, seluruh signifikansi non-standar campuran untuk kualitas, pasar dan efisiensi harus dipertimbangkan dengan hati-hati

Menafsirkan Perencanaan dan Variasi Operasional

Kami menganalisis, dalam Exhibit 7.1, harga bahan variasi untuk bahan Y dalam aspek-aspek yang disebabkan oleh perencanaan harga penjualan yang tidak efektif (variasi perencanaan harga penjualan) dan oleh faktor-faktor operasional (variasi harga penjualan operasional). Apa yang bisa kita ketahui dari variasi ini? Sekali lagi, kita harus berhati-hati dalam menafsirkan mereka.

Perbedaan harga penjualan menunjukkan kepada kita jumlah dimana laba telah dipengaruhi oleh penggunaan proses penjualan non-standar. Tentu saja, perbedaan harga penjualan dapat disebabkan oleh satu dari dua faktor (atau keduanya): peningkatan/penurunan harga penjualan di atas/di bawah standar; Dan penggunaan standar yang tidak pantas. Dengan kata lain, variasi perencanaan harga penjualan menunjukkan kepada kita berapa banyak variasi harga penjualan disebabkan oleh perencanaan yang buruk; Sedangkan variasi operasional harga penjualan memberi kita perubahan harga penjualan, tidak terdistorsi oleh efek dari perencanaan buruk ini.

Sekali lagi, pertanyaan perlu dijawab ketika menafsirkan perbedaan perencanaan harga penjualan, seperti:

- Bagaimana standar realistis ditetapkan dan bagaimana hendaknya subjektivitas diminimalkan?
- Apakah salah menetapkan standar yang tidak dapat dihindari?

Beberapa penulis berpendapat bahwa variasi perencanaan dapat dibagi ke dalam komponen - komponen 'yang dapat dihindari' dan 'tak dapat dihindari' mereka — tetapi kita harus berhati - hati agar tidak terbawa arus! Jika kita mengikuti rute yang disarankan oleh penulis seperti itu, adalah mungkin bagi seorang manajer untuk berpendapat bahwa variasi perencanaan merugikan miliknya sebagian besar disebabkan oleh perencanaan yang buruk dan bahwa dia tidak bertanggung jawab untuk menetapkan standar. Kemudian, perhatian beralih kepada orang yang telah menetapkan standar yang, selanjutnya, mungkin kemudian 'menyerahkan tanggung jawab' dengan menyarankan bahwa kesalahan perencanaan sebagian besar tidak dapat dihindari. Memisahkan penggunaan bahan berubah menjadi perencanaan dan aspek operasional menuntun kita pada serangkaian pertimbangan yang sama.

Biaya Standar di Lingkungan Non-Manufaktur

Biaya standar berevolusi dalam ponse untuk jenis lingkungan tertentu. Lagi pula, istilah 'biaya standar' memaksudkan lingkungan yang di mana kegiatan yang berulang menuntun pada standar penggunaan sumber daya (waktu standar, penggunaan sumber daya standar). Lingkungan semacam itu menunjukkan ciri-ciri produksi massal komponen atau produk selama beberapa waktu.

Sifat dari lingkungan bisnis saat ini agak berbeda. Produksi jangka panjang produk standar telah, dalam banyak kasus, diberikan cara untuk menjalankan lebih pendek produk yang jauh lebih beragam dan disesuaikan dalam menanggapi harapan pelanggan. Pasar yang lebih luas, yang dirangsang oleh teknologi komunikasi yang lebih efektif, juga telah membuat bisnis perlu lebih fleksibel dan responsif. Akibatnya, dalam banyak tetapi tidak semua kasus, lingkungan bisnis manufaktur telah bergeser dari karakteristik dasar yang biasanya dikaitkan dengan teknik biaya standar.

Tentu saja, pasar untuk organisasi layanan dan layanan telah berkembang pesat seperti halnya, di banyak negara, ukuran dan jangkauan organisasi sektor publik. Jadi, apakah biaya standar masih memainkan peran yang berguna dalam lingkungan seperti itu? Sampai batas tertentu.

Dalam lingkungan pembuatan 'teknologi tinggi' modern, unsur-unsur standarisasi masih dapat ditemukan. Bahan masih akan digunakan dalam produk, meskipun penggunaan bahan ini dapat berubah lebih cepat karena produk lebih sering dirancang ulang dan sebagai bisnis menanggapi selera

konsumen. Masukan langsung tenaga kerja ke produk will, bagaimana - pernah, cenderung menurunkan relevansi karena teknologi semakin dimanfaatkan. Meskipun tenaga kerja masih akan dimanfaatkan, ini akan cenderung lebih pada sifat overhead yang tetap daripada biaya variabel langsung. Jadi sifat dari perbedaan tenaga kerja harus berubah. Biaya Overhead akan menjadi aspek yang lebih signifikan dari struktur biaya keseluruhan dan penekanan biaya Overhead akan mencerminkan upaya yang lebih besar yang dimasukkan ke dalam pemasaran, pengembangan teknologi, komunikasi, dan seterusnya. Oleh karena itu, struktur biaya tradisional yang terkait dengan biaya standar telah diganti dengan struktur biaya yang tidak terlalu standar, terlalu keras kepala, dan yang tidak menghasilkan — struktur biaya yang bias produksi

Meskipun pendekatan biaya standar masih dapat diterapkan pada situasi seperti itu, beberapa faktor harus dipertimbangkan:

- Jangkauan proses yang distandarisasi;
- Manfaat yang dapat diperoleh, dalam hal meningkatkan informasi manajemen, dengan menerapkan pendekatan biaya standar;
- Problem yang berkaitan dengan berupaya 'memaksa' teknik-teknik yang tidak pas menjadi lingkungan yang tidak cocok.
- Sebaliknya, penerapan 'standar' dari teknik biaya standar dapat diganti dengan aplikasi yang lebih relevan dan disesuaikan oleh:
- Tidak berkonsentrasi pada keakuratan dan perincian yang ekstrem, tetapi lebih luas dan strategis;
- Berinvestasi lebih sedikit dalam sistem yang menyita waktu dan terlalu formal dan, sebaliknya, menggunakan pendekatan biaya standar lebih sebagai bantuan yang berguna untuk merencanakan dan mengatur biaya;
- Meningkatkan penggunaan perangkat lunak yang fleksibel dan mudah digunakan untuk meningkatkan kecepatan teknik biaya standar yang dapat digunakan dan meningkatkan 'sekali pakai' biaya standar yang digunakan.

Setiap kasus harus dinilai berdasarkan manfaat dan perawatannya harus dilakukan agar tidak sampai ada upaya untuk menerapkan teknik yang ketinggalan zaman. Tentu saja, ini adalah filsafat yang harus diikuti di mana pun sistem berada dalam bahaya menjadi ketinggalan zaman atau usang. Pertanyaan serupa tentang manfaat dan ketepatan biaya standar berlaku untuk lingkungan sektor publik dan non-manufaktur.

Lingkungan Layanan (Non-Pabrik)

Organisasi pelayanan, meskipun mereka tidak menghasilkan produk fisik, berbagi banyak karakteristik (standar) dengan organisasi manufaktur:

- Mereka mempekerjakan pekerja, meskipun hubungan antara jam kerja dan unit dinas yang disediakan mungkin tidak selalu jelas.
- Mereka menggunakan tanggung jawab (menduduki bangunan, menggunakan listrik, membayar asuransi, dan lain-lain.).
- Mereka perlu memasarkan pelayanan mereka di dalam dan di luar negeri.

Ada beberapa perbedaan, tidak mengherankan, antara layanan dan organisasi manufacturing:

- Tingkat saham dalam suatu organisasi dinas kemungkinan besar jauh lebih rendah, meskipun bahan yang dapat diluluskan, tidak ada stok 'barang jadi' dalam organisasi dinas. Misalnya, sebuah maskapai penerbangan tidak dapat mengangkut stok dari slot perjalanan yang tidak terpakai, atau tempat dalam penerbangan carteran dari periodik-sebelumnya — setelah mereka berangkat, mereka sudah pergi! Akan tetapi, saham tanpa penghasilan mungkin perlu dievaluasi, misalnya dalam kasus' pekerjaan tidak lengkap 'yang dilakukan oleh pengacara atau akuntan.
- Kemungkinan besar ada penekanan yang lebih besar pada biaya tidak langsung (overhead), meskipun memungkinkan untuk memperlakukan biaya tenaga kerja sebagai langsung ke unit layanan keluaran ketika jam tercatat ke pekerjaan (misalnya di bengkel perbaikan kendaraan). Akan tetapi, secara keseluruhan, dan dalam jangka pendek, tenaga kerja relatif tetap dan pada dasarnya adalah barang di atas kepala.
- Fokus bisnisnya mungkin masih dalam tahap yang paling awal, bukan pada analisis terperinci mengenai biaya yang pada dasarnya tetap.
- Fokusnya mungkin lebih pada pelanggan, atau kontrak utamanya, daripada pada keluaran massal yang berulang-ulang dari unit skala kecil.

Oleh karena itu, penggunaan biaya standar tradisional dalam kondisi demikian patut dipertanyakan. Meskipun percobaan telah dibuat untuk menggunakan biaya standar dalam lingkungan seperti, ini mungkin lebih bukti resistensi terhadap perubahan daripada kasus menerapkan solusi yang paling tepat untuk isu-isu organisme modern. Belum banyak riset yang dilakukan untuk subjek penerapan teknik biaya standar ke lingkungan non-manufaktur, mungkin akibat kurangnya teknik yang 'pas' di lingkungan seperti itu.

Lingkungan non-manufaktur, dengan penekanan mereka pada biaya overhead, cenderung menjadi lingkungan di mana pendekatan biaya berbasis aktivitas dapat diterapkan untuk keuntungan. Drury (2004) menyebutkan karya Kaplan (1994) dan Mak dan Roush (1994) yang menyarankan penerapan biaya standar untuk biaya kegiatan dan pengemudi biaya. Akan tetapi, perbedaan hasil kalkulasi memberikan kesan sebagai latihan akademis dengan sedikit penerapan (atau pemahaman) yang berguna bagi para manajer non-keuangan sehari-hari.

Statistik Pendekatan untuk Penyelidikan Variasi

Kami telah memeriksa penggunaan variasi untuk mengisolasi komponen dari perbedaan keseluruhan. Analisis semacam itu tidak akan memberi tahu simpatisan jawaban atas pertanyaan-pertanyaan berikut, di antara yang lain:

- Apa penyebab variasinya?
- Apakah variasinya hasil suatu sengketa yang berkesinambungan atau tidak?
- Apakah variasi berkaitan langsung dengan variasi lain (yaitu penyebab penyebab terjadinya variasi hanya satu faktor atau salah satu dari beberapa faktor yang saling berkaitan)?
- Berapa lama waktu yang dibutuhkan, dan berapa biaya yang dibutuhkan, untuk menyelidiki variasinya?
- Apakah penyelidikan lebih lanjut seperti itu kemungkinan besar akan mengidentifikasi penyebab variasinya?

- Apakah biaya penyelidikan, dan tindakan perbaikan apa pun yang menyusul, dapat dibenarkan oleh manfaatnya?
- Bagaimana manfaat ini dapat dikenali dan dievaluasi?

Pertanyaan-pertanyaan seperti ini dapat disajikan dalam jaringan/pohon seperti yang di gambar 7.3. Diagram seperti itu dapat diperluas hampir tanpa batas waktu mengingat jumlah hasil yang dapat terjadi (anda mungkin ingin mencobanya sendiri).

Dalam exhibit 7.2 kami menggunakan beberapa data untuk mengilustrasikan pendekatan umum yang mungkin dibawa ke proses yang diuraikan dalam gambar 7.3. Sekali lagi kita harus berhati-hati di sini. Analisis yang diuraikan dalam Exhibit 7.2 akan bergantung pada banyak perkiraan dan akan bodoh jika terlalu terbawa dengan penerapan teknik-teknik tersebut.

Menggunakan data di atas kita dapat mengidentifikasi biaya dan nilai manfaat yang diharapkan dihasilkan dari upaya untuk 'menyembuhkan' perbedaan. Gambar 7.4 menampilkan data dalam bentuk 'pohon probabilitas'. Dalam istilah numerik:



Exhibit 7.2

Penerapan Teknik Statistik untuk Investigasi Varians/ Keputusan

Probabilitas varian memiliki penyebab yang dapat diidentifikasi	= 70%
Kemungkinan mampu mengidentifikasi tindakan korektif yang tepat	= 60%
Probabilitas keberhasilan tindakan korektif	= 80%
Kemungkinan biaya untuk mengidentifikasi penyebab	= £100
Kemungkinan biaya untuk mengidentifikasi tindakan korektif yang sesuai	= £80
Kemungkinan biaya tindakan korektif	= £150

Manfaat yang mungkin:

Jika varian adalah peristiwa satu kali	= £1.000
Jka varian berulang	= £5.000
Probabilitas varian yang disebabkan oleh faktor satu kali	= 50%

Harap diingat bahwa angka-angka ini telah dibuat! Kami hanya mencoba untuk menggambarkan pendekatan umum di sini. Jika anda berpikir tentang data ini anda akan melihat bahwa, pada kenyataannya, untuk mencoba menilai semua faktor secara rinci akan sangat tidak layak. Kemungkinan besar, dalam situasi praktis, teknik-teknik seperti itu akan diterapkan dengan jarang dan, bahkan pada saat itu, hanya pada satu bagian saja dari problem.

Biaya variasi yang berhasil 'dipulihkan' = £100 + £80 + £150 = £330

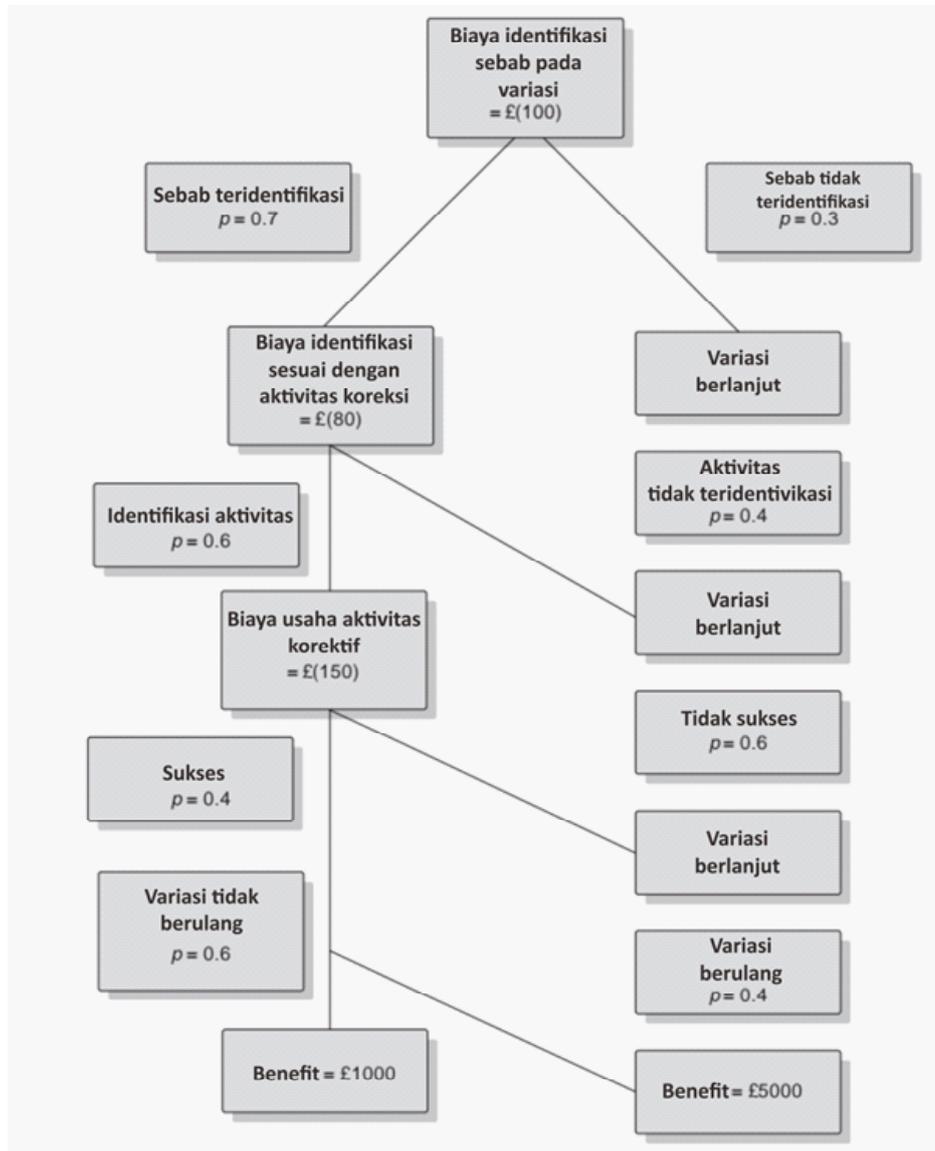
Probabilitas mencapai keberhasilan dalam 'memulihkan' variasi = $0.7 \times 0.6 \times 0.4$ = 0.168

Probabilitas varian yang berulang = 0.168×0.4 = 0.0672

Oleh karena itu nilai yang diharapkan = $0.1008 \times £1.000$ = £101

Oleh karena itu diharapkan nilai bersih dari proses investigasi dan proses koreksi :
 $= \text{£}336 + \text{£}101 - \text{£}330 = \text{£}107$

Oleh karena itu penyelidikan dan proses koreksi memiliki nilai positif $\text{£}107$ dan dengan demikian mungkin bermanfaat.



Tentu saja, kita harus mengingat keterbatasan pendekatan statistik terhadap keputusan ini. Keandalan kesimpulan kami sepenuhnya tergantung pada akurasi biaya perkiraan, manfaat dan probabilitas dalam data yang digunakan.

Teori Distribusi Normal

Salah satu jumlah yang harus diperkirakan dalam Exhibit 7.2 adalah kemungkinan bahwa perbedaan yang diamati disebabkan oleh penyebab yang diidentifikasi (yaitu selain faktor-faktor acak). Setiap variasi dapat disebabkan oleh variasi acak sehari-hari yang terjadi dalam data yang diamati. Teori distribusi Normal didasarkan pada asumsi bahwa data sering kali secara Normal didistribusikan sekitar rata-rata dan bahwa penggunaan standar deviasi berdasarkan perhitungan dapat mengidentifikasi

kemungkinan terjadinya. Exhibit 7.3 mengilustrasikan bagaimana teknik statistik tersebut dapat diterapkan pada pertimbangan penyelidikan perbedaan.



Exhibit 7.3

Penggunaan Teori Distribusi Normal dalam Penyelidikan Berbeda-Beda

Penyelidikan statistik dari periode-periode yang lalu telah mengidentifikasi bahwa satuan penyimpangan langsung tertentu memiliki nilai rata-rata £100, dengan penyimpangan standar sebesar £20. Oleh karena itu, nilai 100 pound telah digunakan sebagai biaya standar per unit untuk barang ini. Pada periode terakhir, barang yang sama telah diamati bernilai £130.

Perusahaan ini ingin menggunakan teori distribusi normal untuk memutuskan apakah perbedaan dari standar (yaitu £30) mungkin layak diselidiki - yaitu, apakah variasinya mungkin memiliki penyebab yang dapat diidentifikasi, tidak acak.

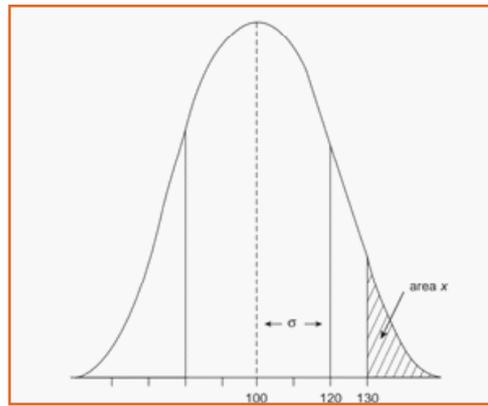
Kita dapat menyajikan data di atas dalam grafik distribusi normal. Pada gambar 7.5 daerah yang diarsir X menunjukkan kemungkinan bahwa biaya yang diamati £130 atau lebih besar akan terjadi di bawah kondisi normal, yaitu bahwa perbedaan merugikan dari £30 memiliki penyebab non-acak.

Dari tabel distribusi normal kita dapat melihat bahwa kemungkinan biaya £130 atau di atas hanya mendekati 7% (yaitu $a Z$ dengan nilai $30/20 = 1,5$), maka ada 7% kemungkinan bahwa perbedaan itu adalah akibat dari penyebab acak yang tidak dapat ditentukan. Dengan demikian kita dapat menyimpulkan bahwa hanya ada kemungkinan kecil bahwa perbedaan itu tidak memiliki penyebab yang dapat ditentukan. Seberapa berguna analisis ini? Yah, kita masih perlu menerapkan beberapa penilaian subjektif dan analisis hanya sebegitu asumsi kita:

- Kemungkinan terjadinya variasi hanya dapat diandalkan seperti halnya data yang mendasari kalkulasi tersebut.
- Nilai kalkulasi tidak memberikan jawaban positif ya/tidak ada jawaban untuk pertanyaan apakah perlu menyelidiki perbedaan itu. Meskipun di dunia penelitian, angka 5% atau 10% kadang-kadang digunakan untuk menunjukkan apakah sesuatu itu penting, pendekatan ini masih bersifat selera hingga taraf tertentu.
- Kemungkinan variasinya memiliki penyebab yang dapat ditunjuk (yaitu tidak acak) tidak menjamin bahwa penyebabnya mudah dikenali.

Sistem Kontrol dan Pengaruhnya pada Desain Organisasi

Antarmuka antara sistem kontrol dan perilaku manusia telah menjadi lahan yang subur untuk aktivitas penelitian. Penerapan sistem kontrol akuntansi mungkin selalu menuntun pada konsekuensi perilaku yang tidak diinginkan, terkadang bahkan mengakibatkan perilaku yang kebalikan dari yang dimaksudkan. Semua kegiatan manajemen keuangan, baik di bidang biaya standar, anggaran belanja, pengambilan keputusan atau kontrol, membawa bersamanya bahaya tanggapan perilaku merugikan yang tidak diinginkan.



Gambar 7.5

Seperti yang telah kita lihat dalam bab-bab ini dan sebelumnya, antusiasme untuk menerapkan teknik pengendalian yang diberikan dapat membuat seseorang mengabaikan potensi reaksi manusia. Berikut ini adalah beberapa ringkasan singkat dari beberapa penulis terkenal di d...

Teori Agen Pemerintah

Teori agen atau lembaga, yang dibahas dengan lebih mendalam di Gietzmann (1995), mempertimbangkan dampak perilaku dari hubungan transaksional yang ada di dalam dan antara pemain organisasi. Dalam setiap transaksi atau hubungan bisnis pihak yang terlibat akan memiliki jumlah kekuasaan yang tidak sama. Pihak dalam posisi yang lebih kuat (kepala sekolah) akan berusaha untuk menegakkan persyaratannya pada pihak yang lebih lemah (agen) melalui penggunaan pemantauan dan mekanisme kontrol. Sistem manajemen keuangan dapat mengatur seperti itu. Sang agen, yang imbalan atau potensi hukuman akan bergantung pada terlihat untuk berperilaku dengan cara yang diperlukan oleh kepala sekolah, akan tertarik untuk terlihat berjalan dengan baik. Dengan demikian, si agen mungkin tergoda untuk menimbulkan suatu tingkat prasangka dan informasi menyesatkan yang tidak lengkap ke dalam sistem ('bahaya moral'). Kemampuan agen untuk melakukan hal ini akan bergantung pada tingkat di mana setiap pihak memiliki akses ke 'posisi yang benar'. Jadi 'informasi asimetri' adalah faktor signifikan dalam proses. Gagasan seperti itu jelas relevan dengan manajemen keuangan, yang keefektifannya hanya sebagai keterandalan informasi yang dihasilkannya.

Gietzmann (1995) memberikan pengantar untuk prinsip dasar teori lembaga, membahas problem pengendalian yang tidak bermanfaat, bahaya moral, dan informasi asetris. Meskipun yang utama dalam hubungan yang ditetapkan oleh pemerintah dapat memilih suatu bentuk sistem imbalan (misalnya gaji berdasarkan hasil), tidak ada jaminan bahwa ini akan menghasilkan tindakan yang diinginkan oleh sang agen. Gietzmann menjelaskan, dan mengilustrasikan secara matematis, asas-asas dan asumsi di balik penghitungan biaya-manfaat lembaga ketika mencoba untuk mengoptimalkan utilitas agen atau utama.

Chwastiak (1999) mengklaim bahwa teori agen pemerintah dipenuhi dengan subjektivitas kapitalis dan dengan demikian membenarkan eksploitasi terhadap pihak-pihak yang lebih lemah — hal ini menjadi perhatian utama. Chwastiak berpendapat bahwa tujuannya adalah untuk memperkaya manusia ketimbang memperoleh keuntungan bahan bagi pemilik bisnis. Akuntansi dipandang sebagai perwakilan dari proses pengabaian hak asasi manusia yang perlu demi kepentingan perusahaan. Sistem seperti

itu, Chwastiak berpendapat, melihat manusia sebagai sarana untuk mencapai tujuan, dan memaksakan rasialisme dingin pada keputusan organisasi dan sistem kontrol. Chwastiak berpendapat bahwa akuntansi, dengan mengambil pendekatan yang lebih holistik, dapat melakukan beberapa cara untuk meluruskan keseimbangan antara alat dan tujuan produksi.

Teori Kontingensi

Teori kontingensi, ketika berlaku pada manajemen keuangan, menyatakan bahwa tidak ada sistem yang ideal untuk semua situasi. Keefektifan suatu sistem pengendalian atau perencanaan akan bergantung pada seberapa jauh sistem itu 'cocok' dengan lingkungan tempat ia bekerja. Oleh karena itu, para akuntan manajemen harus berhati-hati untuk mengoptimalkan ketepatan sistem yang mereka hasilkan, dan memantau respon sistem ini terhadap perubahan.

Otley (1980) mencoba untuk membangun model yang lebih baik dari teori kontingensi manajemen keuangan yang berbasis di sekitar kontrol dan efektivitas organisasi. Dia mengkritera banyak model variabel kontingen sulit untuk memonitor/mengukur dan sebagai oversimplistic. Ia mengatakan bahwa sering kali 'mustahil untuk memisahkan efek sistem informasi akuntansi dari kendali lain; Mereka bertindak sebagai sebuah paket dan harus dinilai bersama-sama'. Ia menambahkan bahwa suatu isu fundamental adalah menemukan cara-cara yang bermanfaat dan bermakna untuk mengukur efektivitas.

Dampak Perilaku, Aspek Kekuasaan dan Pengelompokan Sosial dan Pentingnya Pertimbangan Etis

Robson dan Cooper (1989) menyarankan bahwa tujuan organisasi ada dalam 'dunia sosial' dan dengan demikian 'konstruksi', sehingga sistem kontrol manajemen dapat dilihat sebagai 'sistem kekuasaan'. Mereka mengidentifikasi beberapa pendekatan untuk ide kekuasaan. Mungkin saja, mereka berbantah, untuk melihat kuasa sebagai fenomena positif atau negatif, dalam konteks manajemen keuangan/kontrol.

Mereka memeriksa implikasi dari pandangan yang berbeda tentang sumber/efek kekuasaan untuk sistem kontrol manajemen dan menggambar hubungan antara analisis mereka dan bidang-bidang seperti teori agen pemerintah dan 'menerima kebijaksanaan' mengenai tujuan yang dianggap tradisional sistem manajemen keuangan.

Merchant (1998) mengidentifikasi kebutuhan untuk mempertimbangkan hak, nilai dan etika semua pemegang saham, dan menyajikan berbagai pandangan sosialis dan kapitalis terhadap isu-isu manajemen. Dia berpendapat bahwa pertimbangan aspek etika dalam masalah manajemen dapat mencegah manajer/akuntan manajemen bersikap 'optimis secara mutlak'. Dia membahas perbedaan antara etika dan prosedur hukum dan menjelaskan bahwa hukum dapat terlalu sederhana (misalnya 'tidak membahayakan', 'tidak pernah berdusta') dalam konteks bisnis, meskipun dia berpendapat bahwa beberapa (misalnya 'melakukan kepada orang lain') dapat bekerja dengan cukup baik. Dia menyajikan berbagai model etika, menggambarkan bagaimana hal itu dapat diterapkan pada isu-isu kontrol manajemen. Dia menyarankan kerangka kerja untuk menganalisis masalah etika, yang pada dasarnya berlaku dengan cara yang sama dengan banyak model pembuat keputusan lainnya.

Merchant juga memberikan analisis aspek-aspek etika dari keputusan dalam anggaran yang bersifat kenamaan (misalnya keuntungan melindungi yang 'lemah' terhadap kerugian praktek penipuan bawaan).

Dia memberikan analisis yang sama dan menarik tentang masalah-masalah etika yang terlibat dalam bidang pengendalian manajemen seperti "pemijatan" pendapatan dan "akuntansi kreatif". Ulasan tambahan tentang peranan kekuasaan dan etika dalam manajemen keuangan diberikan oleh Burns (2000) — lihat bagian bacaan lebih lanjut di akhir bab ini.

Teori Kendala

Teori kendala adalah sebuah gagasan yang diumumkan oleh Goldratt dan Cox (1984). Goldratt berpendapat bahwa organisasi komersial seharusnya hanya memiliki satu tujuan — 'untuk menghasilkan keuntungan lebih banyak sekarang dan di masa depan' — sehingga langkah kinerja harus menunjukkan kemajuan perusahaan terhadap tujuan ini.

Goldratt berpendapat bahwa dengan berfokus pada 'dunia biaya', akuntan manajemen cenderung menciptakan 'optima lokal' yang tidak selalu sesuai dengan optima global. Teori kendala, yang juga dikenal sebagai akuntansi melalui penghitungan menyeluruh, mempromosikan gagasan bahwa kinerja global (yaitu kinerja seluruh organisasi) mungkin menggunakan metode yang bisa digunakan (Goldratt, 1990a) dalam hal:

- Melalui data, yang didefinisikan sebagai penjualan bahan mentah (langsung);
- Inventaris, yakni uang yang diinvestasikan untuk hal-hal yang dimaksudkan untuk dijual (termasuk pabrik, properti, peralatan dan saham);
- Biaya operasi, yakni uang yang dibelanjakan untuk menginsafkan inventaris menjadi sepenuhnya

(perhatikan bahwa definisi Goldratt tentang benda-benda ini bukanlah yang bersifat tradisional). Tujuan keseluruhan (gol), menurut Goldratt, adalah 'meningkatkan volume melalui pengurangan inventaris dan biaya operasional'. Goldratt merasa bahwa fokus ini harus cukup untuk memastikan.

Keberhasilan organisasi dan, untuk tujuan kontrol, menunjukkan langkah-langkah kinerja yang sesuai, termasuk:

- Laba bersih (melalui dikurangi biaya operasi)
- Kembali pada inventaris (laba bersih yang dibagi oleh inventaris)
- Produktivitas (melalui pembagian dengan biaya operasi)
- Omset inventaris (melalui pembagian berdasarkan inventaris).

Goldratt berpendapat bahwa, untuk mempertahankan perbaikan yang berkelanjutan, akuntan manajemen hendaknya mengubah prioritas mereka sebagai berikut:

Prioritas	Orientasi Cost-world	Orientasi throughput-world
Ke-1	Biaya operasi	Troughput
Ke-2	Troughput	Inventaris
Ke-3	Inventaris	Biaya operasi

Goldratt berpendapat bahwa, meskipun ada banyak kendala nyata dalam suatu organisasi, hanya ada beberapa kendala nyata (bottlenecks), dan ia menyebut proses isolasi (dan menghilangkan) ini sebagai 'fokus'.

Pembacaan yang lebih luas mengenai pekerjaan Goldratt (yang berkembang dan dikembangkan seiring waktu) adalah alat untuk memahami sepenuhnya proposalnya (lihat Goldratt, 1990b). Banyak kritik telah dibuat atas hasil karya Goldratt, misalnya mengenai potensinya untuk meningkatkan keterhubungan pendek, meskipun Goldratt telah berkomentar bahwa pendekatan kontingen/fleksibel harus diambil ketika menerapkan prinsip teori kendala dalam organisasi apa pun.

Hubungan Antara Kontrol dan Pengambilan Keputusan

Satu hal harus jelas dari pembacaan para penulis yang disebutkan di atas. Beragam pertimbangan mengenai etika, hubungan lembaga dan kekuasaan semuanya memiliki implikasi baik bagi sistem kontrol maupun perencanaan. Konsekuensi perilaku yang dihasilkan dari sistem kontrol yang didirikan di masa lalu juga dapat diamati di masa depan, sebagai hasil dari keputusan yang dibuat hari ini. Akibatnya, sistem perencanaan hari ini mengarah pada sistem kontrol masa depan dan sistem perencanaan dan kontrol adalah bagian dari kontinum, bukan entitas yang terpisah. Pemahaman ini menyiratkan bahwa akuntan manajemen hendaknya mempertimbangkan kedua aspek secara bersamaan dalam kegiatan profesional mereka.

Kesimpulan

Bab ini telah menunjukkan bahwa:

- Biaya standar perlu disesuaikan dalam upaya untuk meningkatkan kesesuaian dengan lingkungan bisnis modern.
- Berhati-hatilah agar tidak menghasilkan informasi biaya standar yang tidak perlu, tidak relevan atau tidak bernilai;
- Variasi hendaknya dianalisis dengan cara yang paling cocok, sesuai dengan kebutuhan si pengguna;
- Sejumlah besar latar belakang teoritis ada pada proses kontrol yang dapat membantu akuntan manajemen untuk memahami konteks dan dampak dari aktivitasnya;
- Di antara teori-teori yang paling signifikan adalah teori kontingensi, teori hak pilihan dan teori yang berkaitan dengan etika dan kuasa.

Ringkasan

Dalam bab ini kita telah mempertimbangkan sejauh mana biaya standar masih relevan dalam lingkungan hidup organisasi saat ini. Kami telah melihat bahwa standar sejarah biaya adalah di industri, produksi massal dan bahwa signifikansi mungkin kurang saat ini, terutama di lingkungan non-manufaktur. Kami telah melihat beberapa upaya untuk meningkatkan relevansinya tapi juga menyadari bahwa seseorang tidak boleh terlalu terbawa dalam mencoba untuk mempertahankan teknik untuk kepentingan sendiri. Kami telah melihat lebih detail pada beberapa teori perilaku yang mendasari praktik manajemen keuangan. Adalah penting untuk menyadari bahwa, ketika mempelajari teori-teori seperti itu, kita mengambil sikap kritis dan pertanyaan serta mempertimbangkan penerapan praktis dari teori-teori seperti itu pada keadaan tertentu.

Bacaan lebih lanjut yang di sarankan

Otley, D.T. (1980) 'teori kontingensi tentang manajemen keuangan: pencapaian dan prognosis', *akuntansi, orga'nisasi dan masyarakat*, 5(4): 413-428.

Otley mencoba untuk membangun model yang lebih baik dari teori kontingensi manajemen keuangan berdasarkan kontrol organisasi dan efektivitas.

Dia menyebutkan pendekatan kontingensi, yang menurut 'tidak ada sistem akuntansi yang secara universal tepat'. Dia menyebutkan karya Charles T. Horngren yang berpendapat bahwa sistem manajemen keuangan dan struktur organisasi tidak dapat dipisahkan, dan bahwa J. Dermer (perencanaan manajemen dan sistem kontrol, 1977), yang berpendapat bahwa tidak ada sistem yang ditetapkan, hanya kemungkinan dari apa yang mungkin dilakukan dalam situasi tertentu. Hasil empiris Otley (sampai 1980) menyarankan beberapa variabel kontingen berikut:

- Efek struktur teknologi (produksi teknologi, kompleksitas tugas/variasi, DSB.)
- Dampak struktur organisasi (hierarki, kekakuan, penggunaan anggaran, DSB.)
- Dampak lingkungan (tipe/kekuatan persaingan DLL.)

Otley menyarankan bahwa teori kontingensi sebelumnya dari organisasi menyebabkan aplikasi ke manajemen keuangan meskipun, sejak 1979, teori kontingensi dari organisasi telah sangat dikriteria. Dia merujuk pada karya sejumlah penulis di daerah ini:

- Bruns dan Waterhouse 'anggaran kontrol dan struktur organisasi', (1975) menyarankan dua mode strategi kontrol (administratif dan interpersonal) yang cocok untuk pengaturan organisasi yang berbeda.
- Pada tahun 1977 D.C. Hayes menerbitkan sebuah artikel, 'teori kontingensi manajemen keuangan', yang di dalamnya dia menyarankan bahwa membebani saling ketergantungan, hubungan lingkungan dan faktor-faktor internal subunit adalah penting untuk meredam kinerja
- Artikel L.A. Gordon dan D. Miller 'A framework for the design of information systems' (1976) mencoba membangun kerangka kerja komprehensif dari Waterhouse dan Tiesen 'A contingency framework for management accounting systems research', (1978) mengusulkan kerangka kerja yang jauh lebih sederhana dengan dua variabel utama — lingkungan (sederhana/kompleks; Statis/dinamis) dan teknologi (derajat dari ineness, dan lain-lain.).
- Dermer memperkirakan bahwa desain sistem informasi manajemen keuangan bergantung pada tujuan sistem; Pembedaan dan bentuk desentralisasi dipilih; Sifat dan campuran proses yang dikendalikan; Dan gaya manajerial manager senior

Otley mengusulkan kerangka kerja linear dari desain AIS:

Kontingen variasi-tipe desain penyelenggara sistem AI - efektivitas sistem

Dia mengkriterika banyak model variabel kontingen sulit untuk memonitor/mengukur dan sebagai oversimplistic. Ia mengatakan bahwa sering kali 'mustahil untuk memisahkan dampak dari sistem informasi [akuntansi] dari kendali lain; Mereka bertindak sebagai sebuah paket dan harus dinilai bersama-sama'.

Otley dan Berry (1980) menunjukkan bahwa empat karakteristik diperlukan untuk kontrol yang efektif:

- Tujuan yang jelas;
- Hingga taraf pencapaian tujuan itu;
- Model prediktif hasil yang kemungkinan besar (sistem kontrol);
- Kesanggupan dan motivasi untuk bertindak.

Mereka menambahkan bahwa isu fundamental adalah menemukan cara-cara yang berguna dan bermakna untuk mengukur efektivitas dan mengukur efek dari informasi sistem akuntansi

Robson, K. dan Cooper, D.J. (1989) 'Power and management control', dalam W.F. Chua, E.A. Lowe dan A.G. Puxty (eds), perspektif penting dalam pengendalian manajemen, London: Macmillan, HLM. 79-114.

Robson dan Cooper menyarankan bahwa tujuan organisasi ada dalam 'dunia sosial' dan dengan demikian 'konstruksi', sehingga sistem kontrol manajemen dapat dilihat sebagai 'sistem kekuasaan'. Mereka mengidentifikasi beberapa pendekatan untuk gagasan kekuasaan, beberapa di antaranya diuraikan di bawah. Adalah mungkin untuk melihat kekuasaan sebagai fenomena positif atau negatif, dalam konteks manajemen keuangan/kontrol.

Pendekatan objektivist memiliki kepedulian perilaku dengan 'siapa yang memiliki kekuatan'. Kekuasaan adalah kekuatan negatif, menolak kepentingan orang lain. Secara empiris:

- Pluralisme berkonsentrasi pada mengamati konflik sebagai masyarakat atau organisasi mencoba untuk mempengaruhi orang lain.
- Elitisme juga melihat siapa yang memutuskan 'apa yang akan diputuskan', dengan berfokus pada konflik yang dapat diamati.
- Radikalisme mencakup mengenali 'kepentingan sejati' orang-orang yang berkuasa (yaitu bukan 'kebutuhan' artifisial yang padanya mereka bergaul). Ini, tentu saja, sulit dilakukan.

Secara keseluruhan, paradigma objektivist memperlakukan kekuasaan sebagai 'latihan dan hubungan sederhana antara individu'. Beberapa buku pedoman

manajemen/akuntansi menyebut tentang kekuasaan, asal-usulnya, bentuk atau pengaruhnya, kecuali ketika konflik yang sedang terjadi (misalnya dalam mengidentifikasi siapa yang mempengaruhi anggaran dan strategi). Sangat sedikit studi tentang kontrol manajemen dan kekuasaan mengambil baik elitis atau pendekatan radikal. Mereka semua cenderung mengabaikan sumber kuasa dan cenderung berfokus pada tindakan individu.

Pendekatan integrasi berhubungan dengan 'kekuatan untuk melakukan', yaitu kekuasaan sebagai 'medium ekonomi'. Dalam konteks ini, kekuasaan disahkan melalui 'kewajiban mengikat' yang dijamin oleh mereka yang memiliki kapasitas untuk melakukannya, melalui konsensus kolektif dan normatif. Di sini, kekuasaan tidak perlu dihubungkan dengan konflik jika konsensus normatif ada. Akan tetapi, kekuasaan dipandang sebagai milik masyarakat, melalui pengkondisian sosial, misalnya di sekolah dan melalui kehidupan sehari-hari (pandangan yang sama dalam beberapa hal dengan Foucault). Dalam paradigma ini, kontrol manajemen literatur melihat kekuasaan sebagai 'kekuatan yang memungkinkan' dalam lingkungan yang cukup statis dan harmonis. Ia berpikir tentang teori agen pemerintah hanya sebagai masalah utama, dan bahwa jika kepala sekolah puas, maka akan menjadi agen. Robson dan Cooper merujuk pada pekerjaan dari Michael Crozier, yang melihat sumber kekuasaan dalam kendali 'ketidakpastian kritis', dan pada John French, Jr. dan Bertram Raven, yang mengidentifikasi kekuasaan sebagai sumber atau imbalan utama; Ahli; Paksaan; Sah; Referensi. Gagasan-gagasan seperti itu, serupa dengan gagasan Talcott Parsons, muncul dari konsep 'sistem sosial'. Beberapa pandangan menambahkan bahwa kekuasaan datang sebagai tambahan dari lingkungan hidup, serta faktor-faktor organisasi (yaitu dari luar maupun dalam organisasi).

Marx berpendapat bahwa kekuasaan berasal dari tindakan di masa lalu, praktik ekonomi dan bentuk produksi. Bahanisme historis melihat pada transformasi sosial dan hubungan kekuasaan yang berasal dari berbagai bentuk produksi. Robson dan Cooper merujuk pada Nicos Poulantzas yang melihat kekuasaan sebagai 'kapasitas kelas untuk mewujudkan kepentingan obyektif', tetapi menyangkal bahwa kelas adalah landasan kekuasaan. Ia melihat kekuasaan sebagai efek dari tingkat dalam urutan hirarki, bukannya berdiam dalam tingkat (yaitu kuasa cenderung mengabaikan individu sebagai 'entitas yang sadar dan menentukan diri'). Robson dan Cooper merujuk pada faktor-faktor lain yang mempengaruhi kekuasaan, seperti eksploitasi negara, konflik gender dan diskriminasi ras, dan mengkritik bahanisme historis karena menambah sedikit pengetahuan kita tentang pengoperasian kekuasaan dalam kehidupan sehari-hari, sambil mengakui bahwa hal itu memang mengenali konteks historis kekuasaan.

Robson dan Cooper merasa bahwa mengambil pendekatan bahanis historis menempatkan kontrol manajemen dalam konteks sejarah dan melihat sistem kontrol manajemen sebagai dinamis dan konstrensi, membantu menghasilkan dunia sosial di mana mereka beroperasi. Manajemen dipandang sebagai memiliki sedikit otonomi (yaitu harus mengikuti keinginan para kapitalis, yang

bertentangan dengan tenaga kerja). Biaya standar adalah, misalnya, dilihat sebagai alat mentransfer pengetahuan spesialis kepada manajer yang kemudian dapat mengontrol pekerjaan, sehingga mendominasi tenaga kerja. Laba atas modal kerja juga dipandang sebagai alat dominasi kerja oleh kapitalis. Banyak penelitian akademik telah berkisar pada 'proses perburuhan', proses pengambilan, pengawasan langsung dan pemaksaan pekerja produktif melalui sistem organisasi formal, perencanaan, penghargaan dan pelatihan, semua demi kepentingan kapitalis' memperbesar ibukota. Mereka merujuk pada karya P. Armstrong, yang membahas pemusatan peran akuntan di industri (dengan mengambil keuntungan dari peran mereka dalam proses pemilihan).

Mengenai disiplin, Robson dan Cooper juga merujuk pada Foucault (1977), yang menggarisbawahi gagasan tentang kemajuan melalui delegitimasi masa kini. Dia berpendapat bahwa (melalui pengawasan, peraturan 'diri', DSB.), kuasa menghasilkan pengetahuan. Foucault berpendapat bahwa daya dijalankan lebih efisien melalui pendekatan 'ringan' untuk menghasilkan manusia sebagai 'tubuh jinak'. Disiplin dapat dipandang sebagai bentuk dominasi, atau sebagai cara meningkatkan utilitas. Dia berpendapat bahwa kuasa disiplin menciptakan individu, bagaimana posisi/menghakimi mereka dan bagaimana mendorong pengaturan diri.

Robson dan Cooper membahas implikasi untuk kontrol manajemen (dan manajemen keuangan) dari uraian di atas. Pengawasan terhadap para manajer melalui akuntansi biaya, anggaran, dan laporan kinerja meningkatkan dominasi (kekuasaan atas) manajer dan pekerja produktif, dan komunikasi yang lebih cepat meningkatkan kemampuan untuk mendominasi/disiplin. Sebagian besar sistem akuntansi saat ini (lihat Loft, 1995) berkaitan dengan kendali industri oleh militer selama tahun-tahun perang, ketika gagasan tentang 'kecerdasan' beralih ke sektor industri. Litbang menyimpulkan bahwa praktik kontrol manajemen tidak berkembang karena kebutuhan rasional untuk mengontrol/alokasi sumber daya. Keinginan kaum kapitalis dan negara untuk mendominasi telah, menurut mereka, memainkan peranan besar. Kekuatan (jika kita setuju dengan Foucault) datang dengan pengetahuan.

Merchant, K.A. (1998) 'Management Management issues and analyses', dalam sistem kontrol manajemen Modern, Prentice Hall, HLM. 697-712.

Pedagang mengidentifikasi kebutuhan untuk mempertimbangkan hak, nilai, dan etika semua pemangku kepentingan, dan menyajikan berbagai pandangan sosialis dan kapitalis tentang isu-isu manajemen. Dia berpendapat bahwa pertimbangan aspek etika dalam masalah-masalah manajemen mencegah manajer dan akuntan manajemen bersikap 'optimis secara mutlak'. Dia menyarankan bahwa manajer senior (seperti akuntan manajemen) memiliki kesempatan untuk bertindak sebagai 'teladan moral'. Dia membahas perbedaan antara etika dan prosedur hukum dan menjelaskan bahwa hukum dapat terlalu sederhana (misalnya 'tidak membahayakan', 'tidak pernah berdusta') dalam konteks bisnis, meskipun dia

berpendapat bahwa beberapa (misalnya 'melakukan kepada orang lain') dapat bekerja dengan cukup baik.

Merchant memperlihatkan berbagai model etika, menjelaskan bagaimana hal itu dapat diterapkan dalam masalah-masalah pengelolaan. Ia menjelaskan bahwa manfaat menghakimi 'keadilanbenaran' tindakan berdasarkan konsekuensinya (dan seberapa baik atau buruk yang ditimbulkannya). Ia menjelaskan bahwa ada kebutuhan untuk mempertimbangkan grup vs utilitas pribadi yang memberikan contoh keputusan yang perlu diambil di mana 'kebutuhan orang banyak lebih besar daripada kebutuhan segelintir orang'.

Merchant mempertimbangkan masalah hak dan tugas. Dia mengajukan pertanyaan tentang bagaimana kita tahu apa itu hak atau apakah itu benar-benar ada. Ia mengomentari bahaya dari overhak-hak yang diklaim. Keadilan, Merchant menjelaskan, didasarkan pada kesetaraan, dinyatakan melalui pengenalan sistem hukuman, kompensasi dan seterusnya. Merchant mempertimbangkan konsep kebajikan - integritas, kesetiaan, keberanian DSB. - dan dia menggambarkan betapa sulit untuk mendefinisikan dan menerapkan konsep tersebut dalam situasi praktis. Saudagar memberikan contoh tentang 'kaidah tingkah laku' dan kesulitan-kesulitan yang mungkin timbul karena penerapannya.

Dia menyarankan kerangka kerja untuk menganalisis persoalan etika yang pada dasarnya mirip dengan model pengambilan keputusan lainnya:

- Menentukan 'fakta';
- Menentukan persoalan etika;
- Memerinci haluan tindakan alternatif;
- Mengevaluasi dan memilih alternatif terbaik.

Merchant juga memberikan analisis aspek-aspek etika dari keputusan dalam anggaran yang bersifat kenamaan (misalnya keuntungan melindungi yang 'lemah' terhadap kerugian praktek penipuan bawaan). Dia memberikan analisis yang sama dan menarik tentang masalah-masalah etika yang terlibat dalam bidang pengendalian manajemen seperti "pemijatan" pendapatan dan "akuntansi kreatif".

Gietzmann, M. (1995), 'pengenalan teori lembaga dalam manajemen keuangan', di Ashton D, Hopper T dan Scapens R, isu-isu dalam manajemen keuangan (edisi ke-2), Hemel Hempstead, Prentice Hall, 259-272.

Teori agen pemerintah atau teori lembaga berkaitan dengan organisasi-organisasi yang terdesentralisasi dan muncul dari kebutuhan akan delegasi. Dimana delegasi ada, transparansi dalam pengambilan keputusan menghilang. Teori lembaga melihat 'biaya' delegasi yang muncul dari pengambilan keputusan yang tidak dapat diamati pada tingkat lain.

Organisasi ini dapat dilihat sebagai serangkaian transaksi atau hubungan antara prinsipals dan agen dan kontrol dirancang (dengan efek biaya yang terkait) untuk memastikan bahwa agen bertindak demi kepentingan utama.

Gietzmann memberikan pengantar untuk prinsip-prinsip dasar teori lembaga, berfokus pada masalah kontrol yang tidak bermanfaat dan bahaya moral.

Masalah kontrol inferensial adalah bahwa pengukuran kinerja biasanya dilakukan oleh hasil/hasil dan dengan demikian pokok hanya dapat menyimpulkan apa upaya/tindakan oleh agen yang menyebabkan hasil tersebut (secara tidak sempurna diukur dan digambarkan). Diperkirakan, misalnya, akan memiliki beberapa efek yang tak dapat dijelaskan pada hasil. Demikian pula, hubungan input/ hasil yang bersifat kausal tidak sepenuhnya diketahui oleh sang agen. Teori lembaga juga mengasumsikan makanan-maksimal dan bekerja — ayat (teori X).

Bahaya Moral adalah masalah yang, meskipun kepala sekolah dapat memilih suatu bentuk sistem imbalan (misalnya gaji berbasis hasil), tidak ada jaminan bahwa ini akan menghasilkan tindakan-tindakan yang diinginkan oleh si agen. Artikel itu menguraikan, dan mengilustrasikan secara matematis, asas-asas dan asumsi di balik penghitungan biaya-manfaat lembaga ketika mencoba untuk mengoptimalkan utilitas kepala sekolah agen. Ilustrasi yang disajikan patut untuk diikuti untuk memperoleh perasaan akan asumsi dan perbandingan, yang akan diperlukan, jika seseorang mencoba penerapan praktis dari teori itu.

Satu masalah yang harus dipertimbangkan (lagi, sebuah ilustrasi diberikan) adalah bahwa upaya yang diperlukan untuk menghasilkan imbalan yang optimal bagi si agen mungkin bukan tingkat upaya tertinggi, atau yang optimal bagi pokok.

Di sepanjang artikel, gagasan mengenai asimetri informasi telah diidentifikasi, sebuah gagasan yang memiliki implikasi bagi banyak bidang manajemen keuangan.

Chwastiak, M. (1999) 'mendekombinasi model agen pemerintah: pandangan dari bawah', perspektif kritis tentang akuntansi, 10: 425-441.

Chwastiak mengklaim bahwa teori agen pemerintah sarat dengan subjektivitas kapitalis dan dengan demikian membenarkan eksploitasi; Artinya, teori agen pemerintah dipandang sebagai kepentingan utama. Dia berpendapat bahwa PAT seharusnya memiliki tujuan pengayaan manusia daripada keuntungan bahan. Chwastiak berpendapat bahwa teori agen pemerintah ini disahkan dengan memberikan kesan bahwa ini adalah kepentingan semua orang, baik untuk tenaga kerja dan juga untuk kepala sekolah. Halnya demikian dengan menyamakan penimbunan kekayaan dengan kesadaran diri, dengan demikian mengabaikan aspek yang lebih kaya dari pengalaman manusia. Dia berpendapat bahwa teori

agen pemerintah mendukung pertumbuhan ekonomi, mengabaikan kebutuhan manusia. Akuntansi dipandang sebagai wakil dari proses penelantaran kepentingan manusia bagi perusahaan. Sistem tersebut melihat manusia sebagai sarana untuk mencapai tujuan, dan memaksakan rasionalitas dingin pada keputusan organisasi dan sistem kontrol.

Chwastiak menunjukkan bahwa sistem eksploitasi seperti itu cenderung menjauhkan agen dan menghancurkan potensi mereka untuk otonomi dan kepuasan diri. Selain itu, sistem tersebut, katanya, akan cenderung menimbulkan dampak yang merusak terhadap lingkungan hidup dan tatanan dunia. Chwastiak merekomendasikan bahwa sebuah sistem yang mendukung 'kekerabatan' dari yang mendukung — perpecahan (seperti dalam teori agen pemerintah) harus diupayakan dan akuntansi itu, dengan mengambil pendekatan yang lebih holistik, dapat melakukan beberapa cara untuk meluruskan keseimbangan antara alat dan tujuan produksi.

Gaya penulisan artikel yang agak emosional, sayap kiri, dan revolusioner mungkin kurang disukai oleh para pembaca akuntansi/keuangan, tetapi mungkin ini adalah hasil dari pandangan tradisional yang berurat berakar dari para pembaca tersebut (sebagai hasil dari pendidikan bisnis/akuntansi konvensional mereka?).



Studi Kasus : Dayview Ltd

Dayview Ltd didirikan pada tahun 1975 dan menghasilkan berbagai peralatan optik penglihatan malam (NSO). Perusahaan ini didirikan oleh dua orang bersaudara, Mike dan Terry Scope, keduanya pernah bekerja sebagai insinyur yang terampil dalam industri alat optik.

Hingga tahun 1994, perusahaan itu memproduksi produknya dalam bentuk kontrak dengan angkatan bersenjata Inggris. Sejak 1994, itu telah dipasok, juga melalui kontrak tahunan, tiga pelanggan militer di luar negeri. Kontrak baru di luar negeri telah memerlukan modifikasi untuk spesifikasi produk standar Dayview dan telah menghasilkan total rentang enam variasi produk. Akhir-akhir ini, para pemegang saham semakin khawatir dengan penurunan volume penjualan perusahaan mereka pada militer dan mereka telah menjelajahi kemungkinan produk/pasar baru. Beberapa potensi perkembangan baru telah diidentifikasi, termasuk yang berikut:

- Kaca mata serbaguna. Penemuanbaru-baru ini oleh produsen kacamata hitam yang berbasis di Dublin, O' Clea and Co, telah memungkinkan untuk merancang kacamata yang dapat memberikan perlindungan matahari disiang hari serta meningkatkan penglihatan jika dikenakan di malam hari. Itu diperkirakan bahwa produk baru seperti itu akan menarik bagi kegiatan luar ruangan dan pasar mode. Sebuah perjanjian tentatif telah dicapai dimana Dayview Ltd. Akan

mengembangkan dan menyempurnakan produk dan semua layanan pemasaran akan di kelola oleh O'Clea and Co.

- Perluasan pasar yang ada. Meski pasar militer merosot, Terry scope yakin bahwa produk NSO perusahaan yang ada bisa, dengan beberapa sedikit modifikasi, dibuat menarik untuk pasar kegiatan luar ruangan. Penghematan biaya yang besar harus dilakukan, bagaimanapun untuk dapat diterima oleh pelanggan di pasar baru.

Perusahaan ini cukup kaya saat ini dan Terry telah mengusulkan kepada Mike dan pemegang saham lainnya bahwa surplus likuiditas dapat digunakan untuk membiayai kenaikan substansial pada peralatan manufaktur dan fasilitas penyimpanan perusahaan.

Sampai saat ini, perusahaan tersebut menggunakan metode produksi berbasis tenaga kerja yang terampil, tetapi Mike menegaskan bahwa pengembangan produk yang diusulkan akan membutuhkan metode produksi yang cukup modernisasi, termasuk pengenalan sistem produksi yang sangat otomatis dan kebutuhan untuk merangkul ide-ide modern seperti manufaktur tepat waktu dan manajemen kualitas total. Saudara-Anda di ruang lingkup merasa bahwa potensi peningkatan pasar di perusahaan ini akan melemahkan kebutuhan untuk membuat staf menjadi tidak berguna karena adanya teknologi baru. Sebaliknya, mereka berharap, beberapa staf yang produktif akan dipindahkan ke dalam peranan administratif agar dapat mengelola perusahaan yang lebih besar dan lebih kompleks. Saudara-Anda telah menetapkan beberapa staf produksi yang kurang efisien untuk peran-peran ini, termasuk sebagian besar karyawan perusahaan yang sudah lama melayani di sana.

Manajer keuangan Dayview Ltd, Iris Coffey, khawatir akan masa depan, meskipun ia belum mengungkapkan rasa takutnya kepada salah satu pemegang lingkup. Mereka terlalu sibuk, pikirnya, dengan sisi teknis bisnis yang akan terganggu dengan masalah dari sifat manajerial umum atau keuangan. Meskipun tugas resmi Iris berorientasi pada keuangan, karena perusahaan telah diperluas dia juga menjadi manajer umum dan manajer administrasi tidak resmi. Kekhawatirannya tentang masa depan berhubungan dengan beberapa bidang:

- Iris bukanlah akuntan yang terlatih atau cakap. Pengetahuan finansial apa yang dia miliki telah diperoleh melalui pekerjaannya oleh Dayview Ltd, yang dia ikuti sembilan tahun yang lalu. Dia merasa bahwa ekspansi perusahaan yang direncanakan akan menempatkan dirinya 'dari kedalaman'.
- Meskipun ia telah mengambil bagi dirinya banyak tugas administratif tambahan, Iris merasa bahwa ia tidak akan memiliki waktu untuk tugas-tugas tersebut di masa depan, ia juga tidak merasa bahwa ia memiliki pengalaman atau keterampilan untuk mengelola staf tambahan (pekerjaan bekas) yang dihasilkan dari rencana reorganisasi Terry dan Mike.
- Sistem keuangan yang ada sekarang ini telah dikembangkan untuk memenuhi persyaratan auditor Dayview Ltd. Terlepas dari standar sistem biaya standar (yang belum diubah, karena itu diinstal oleh teman Mike pada tahun 1991) dan rekening laba rugi dan rugi yang diproduksinya dua kali setahun, hanya ada sedikit diproduksi dalam cara informasi manajemen.

- Tuntutan yang dibuat pada zaman Iris berarti bahwa sebuah backlog kreditur telah membangun tahun ini dan beberapa supplier komponen mengeluh bahwa mereka belum dibayar selama beberapa bulan. Iris berharap untuk menyelesaikan masalah ini segera dan bersikeras untuk tidak membiarkan saudara-Anda ruang lingkup tahu tentang ketidakefisiensinya di daerah ini.

Petugas produksi Dayview telah mendengar, dari Iris, tentang rencana lingkup brothers. Tentu saja, mereka khawatir akan keamanan pekerjaan mereka di masa depan dan, karena banyak koperasi sangat bergantung pada bonus kerja paruh waktu dan gaji lembur, terdapat kekhawatiran besar tentang peranan masa depan mereka dalam Dayview Ltd. Mereka takut bahwa, bahkan jika mereka tetap dalam produksi peran, perusahaan yang direncanakan produk baru dan metode produksi akan mengganggu kehidupan kerja mereka yang nyaman. Beberapa koperasi telah mulai mencari pekerjaan yang sama di tempat lain di daerah setempat.

Dayview mempekerjakan seorang manajer produksi, Ida Seymour, yang sangat tertarik untuk mempertahankan kualitas produk perusahaan. Dia khawatir bahwa perluasan jangkauan produk Dayview Ltd, dikombinasikan dengan teknologi baru dan pelatihan pemotongan biaya, bisa berdampak buruk pada kualitas. Meskipun ia telah sadar selama beberapa tahun bahwa tenaga kerja profesional - duktif tidak terlalu terbebani oleh masa standar yang ada, ia tidak menyampaikan informasi ini kepada saudara-Anda ruang lingkup karena ia merasa bahwa kualitas akan lebih menderita di bawah rezim yang lebih ketat. Selain itu, atmosfer pabrik yang rileks telah memungkinkan dia memelihara hubungan sosial yang baik dengan para pekerja yang produktif.

Ida agak khawatir bahwa rencana reorganisasi yang dirumahkan itu berarti dia yang memegang kendali atas teknologi dan metode produksi yang dengannya dia maupun para pekerja tidak akan pernah mengalami pengalaman sebelumnya. Dia juga khawatir bahwa, jika staf dipindahkan ke posisi kantor atas dasar efisiensi mereka yang tampaknya rendah, dia akan kehilangan para pekerja yang dia anggap bertanggung jawab atas standar kualitas yang saat ini tinggi.

Yang diberikan di bawah ini adalah contoh laporan yang ada pada Dayview Ltd.

Dayview Ltd				
Anggaran profit dan Pengurangan rekening selama Januari 2004				
	£	£	£	£
Penjualan	Militer -UK		95.000	
	Militer-Luar negri		20.000	
				115.000
Bahan	Langsung	20.000		
	M e m b e l i - sebagian	15.000		
			35.000	
Tenaga kerja langsung			30.000	
Overhead pabrik			20.000	
			85.000	

Pengaturan stok			-15.000	
Biaya penjualan pabrik				70.000
Profit gross				45.000
Overhead Non-pabrik				-20.000
NET PROFIT				25.000

Dayview Ltd					
Laporan anggaran Desember 2003					
		Anggaran	Aktual	Varian	%
		£000	£000	£000	
Penjualan	Militer -UK	100	90	-10	-10
	Militer-Luar negeri	15	20	5	33
		115	110	-5	-4
Bahan	Langsung	20	23	-3	-15
	M e m b e l i - sebagian	12	14	-2	-17
		32	37	-5	-15
Tenaga kerja langsung		22	18	4	18
Overhead pabrik		16	23	-7	-46
Pengaturan stok		-12	-12	_	
Biaya penjualan pabrik		58	66	-8	-14
Profit gross		20	18	2	10
Overhead Non-pabrik		78	84	-6	-8
NET PROFIT		37	26	-11	-30

Dayview Ltd					
Laporan anggaran Desember 2003					
		Unit	£ per unit pada sumber	£ per unit pada produk	
Bahan :	Bahan A	2	15	30	
	Bahan B	1	20	20	
	Bahan C	10	10	10	
					60
Komponen :	Komponen L	5	1	5	
	Komponen M	4	2	8	
	Komponen N	1	5	5	
	Komponen O	3	6	18	
	Komponen P	1	2	2	
	Komponen Q	1	12	12	
					50
Tenaga kerja langsung :	Tingkat I	2	4	8	
	Tingkat II	5	5	25	
	Tingkat III	3	3	9	

					42
BIAYA UTAMA					152
Overhead pabrik @30% biaya utama					46
Total biaya produksi					198
PROFIT GROSS @40% harga jual					132
HARGA JUAL					330

1. Yang telah terjadi, dan yang kemungkinan akan terjadi dalam waktu dekat, di Dayview Ltd. Anda hendaknya menyebutkan lektur yang cocok dalam membahas problem-problem ini.
2. Bahaslah sejauh mana masalah seperti itu dapat diatasi dengan membuat perubahan ke sistem informasi manajemen keuangan Dayview Ltd.
3. Analisis sejauh mana proses pengambilan keputusan yang dilakukan oleh Dayview Ltd mengikuti pola pengambilan keputusan klasik.
4. Jadilah spesifik tentang informasi yang diperlukan.

Pertanyaan

1. Kebutuhan untuk terus meningkatkan efisiensi adalah fakta dasar kehidupan bisnis. Anggaran digunakan sebagai alat tekanan untuk tujuan itu. Tapi karena efek anggaran pada orang, mereka cenderung menghasilkan kekuatan yang dalam jangka panjang mengurangi keamanan (Argyris, 1953). Jelaskan cara-cara di mana anggaran dapat dalam jangka panjang mengurangi efisiensi dan memeriksa bagaimana manajemen dapat mencegah hal ini terjadi.
2. Seorang akuntan manajemen baru di perusahaan anda telah mengirimkan kepada para manajer perusahaan memorandum berikut:

Kepada : Manajer produksi
 Dari : P. Richard, Akuntan Manajemen
 Subyek : Manajemen Informasi
 Tanggal : April 30, 2004

Bidang pertama yang akan saya hadiri adalah sistem kontrol anggaran. Menurut saya, problem utamanya adalah soal kuantitas dan kualitas informasi. Anda telah menerima terlalu sedikit informasi untuk mengontrol secara efektif. Saya bermaksud untuk memberikan anda dengan informasi lebih lanjut meskipun, tentu saja, ini akan berarti sedikit penundaan dalam persiapan.

Dengan mengacu pada masalah kualitas informasi, anda telah terbiasa menerima informasi yang tidak cukup akurat. Anda tidak dapat diharapkan untuk mengelola dengan efektif tanpa cadangan informasi akurat terpercaya. Oleh karena itu saya akan menginstal sistem komputer baru untuk meningkatkan akurasi dan keandalan dari informasi kontrol yang anda terima. Seperti yang anda ketahui, proses pembuatannya sangat rumit dan bersifat teknis. Tampaknya bahwa laporan anggaran saat ini diproduksi dalam bentuk yang gagal untuk mencerminkan tingkat kompleksitas.

Saya akan memastikan bahwa di masa depan sifat informasi kontrol yang dihasilkan cocok dengan kompleksitas teknis proses produksi.

Akhirnya, tampaknya terjadi perlambatan dalam mempersiapkan anggaran tahunan di masa lalu. Untuk mengatasi masalah ini, saya akan berusaha untuk menyediakan anda dengan anggaran tahunan anda dalam waktu yang baik. Jika anda menemukan bahwa masalah muncul dari menggunakan anggaran ini, tolong beritahu saya sesegera mungkin

Memorandum tersebut mendapat respon yang tidak menguntungkan dari manajer pabrik. Bahaslah alasan-alasan tersembunyi yang kemungkinan besar telah menyebabkan reaksi yang merugikan itu.

3. Manajer produksi di Breaklack dipanggil untuk rapat yang mendesak oleh direktur utama untuk membahas pembayaran bonus yang berkaitan dengan kinerja tahunan.

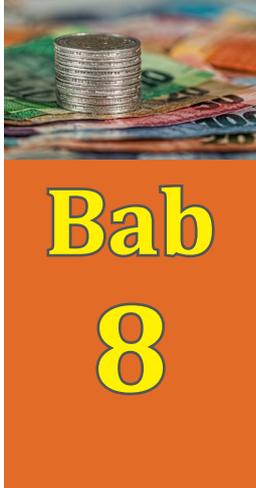
Dia telah tidak bahagia dalam pekerjaannya selama beberapa waktu, dan telah mendapati semakin sulit untuk memenuhi target produksi yang ditetapkan baginya oleh manajer penjualan, atau untuk tetap sesuai dengan anggaran yang ditetapkan oleh akuntan manajemen, dan tidak pernah memiliki masukan ke dalam pengaturan target ini. Dia tahu tingkat pembayaran bonus nya tergantung pada memenuhi target ditetapkan, dan takut bahwa ia tidak akan menerima cukup untuk membayar liburan musim panas ia baru saja memesan!

Tidak pernah mendapat pelatihan apa pun dalam pengendalian anggaran, dia merasa sulit untuk memahami laporan merugikan yang datang di tabelnya setiap dua bulan, atau bahkan bagaimana target biayanya bekerja di tempat pertama. Dia telah mendengar akuntan berbicara tentang 'biaya standar' tetapi tidak tahu apa ini. Selama enam bulan terakhir harga bahan merugikan variasi telah meningkat secara dramatis, tapi dia tidak bisa mengerti mengapa, karena semua bahan berasal dari pusat toko dan dibeli oleh manajer pembelian tanpa merujuk kembali ke departemen produksi.

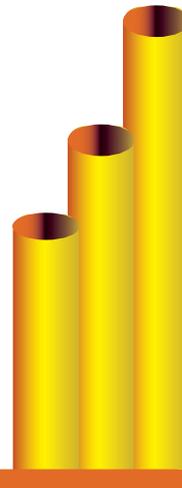
Dia juga sering bertanya-tanya mengapa anggarannya untuk bahan dan tenaga kerjanya tidak pernah meningkat, meskipun manajer penjualan secara rutin meminta dia untuk meningkatkan produksi untuk memenuhi peningkatan penjualan yang diantisipasi. Dia biasanya berhasil memenuhi target yang meningkat, tetapi stafnya sering harus bekerja lembur untuk melakukannya. Setelah membahas masalah ini dengan pengawas produksi mereka sepakat bahwa peningkatan produksi akan mengakibatkan biaya yang lebih tinggi di beberapa daerah — jadi mengapa hal ini tidak pernah tercermin dalam anggaran?

- a. Bahaslah problem yang mendasari dengan sistem pengendalian anggaran yang sedang dijalankan di perusahaan.
- b. Cari tahulah bagaimana sistem ini dapat diperbaiki.
4. Bahaslah faktor-faktor kunci yang akan dipertimbangkan dalam menentukan apakah variasi biaya harus diperiksa.
5. Meneliti hubungan antar penyusunan anggaran, kreativitas dan budaya dan membahas implikasi dari hubungan antar seperti untuk sistem kontrol manajemen.
6. Teori kontingensi telah memainkan peran yang signifikan dalam literatur manajemen keuangan dari dua dekade terakhir. Secara kritis periksalah peran teori kontingensi dalam pemikiran manajemen keuangan kontemporer.

7. Berbagai penulis telah mengomentari prasyarat untuk pengendalian, yaitu kondisi dan fitur sistem kendali yang harus dilakukan sebelum kendali yang efektif mungkin terjadi. Kenali dan jelaskan prasyarat yang diperlukan untuk kontrol akuntansi dan analisis kesulitan-kesulitan yang mungkin dialami dalam mencapai mereka.
8. Bahaslah hubungan antara teori agen pemerintah dan sistem ukuran kinerja dalam perusahaan multinasional.
9. Secara kritis bandingkan penafsiran sejarah manajemen keuangan tentang 'relevansi lost' dan 'traditional/ klasik' school of thought, mengomentari implikasi dari interpretasi tersebut untuk praktik akuntan manajemen.
10. Teori kendala seperti dijelaskan oleh Eliyah Goldratt, telah memunculkan minat pada kalangan manajemen keuangan pada tahun-tahun belakangan ini. Secara kritis periksalah dasar konseptual dari teori kendala dan evaluasi kegunaannya bagi praktisi manajemen keuangan.
11. Fokus penelitian manajemen keuangan telah bergeser, dalam beberapa tahun terakhir, jauh dari mode preskriptif/normatif menuju pendekatan yang lebih reseptif/analitis. Mengenali faktor-faktor yang mempengaruhi perubahan ini dalam fokus penelitian, dan menilai pentingnya.
12. Preston (1995) menyarankan bahwa ada hubungan antara penganggaran, kreativitas dan budaya. Periksa pengaruh proses dan gaya anggaran untuk kreativitas dalam suatu organisasi dan menjelaskan konsekuensi yang terkait untuk manajemen strategis.
13. 'Peranan akuntan manajemen adalah sebagai pelayan manajer, yang membantu mereka dengan menyediakan informasi yang tepat. Maka, para akuntan manajemen tidak perlu lagi mempertimbangkan masalah etika atau pemberdayaan. 'berikan, dan membenarkan, pendapatmu mengenai pernyataan ini.
14. Mengevaluasi pentingnya teori agen pemerintah untuk akuntan manajemen dan garis bawahi keterbatasan konseptual dan praktisnya.
15. Mengapa ada orang yang mengambil kesulitan untuk mempelajari sejarah manajemen keuangan? Kenalilah manfaat dan manfaat pelajaran seperti itu, dengan memeriksa secara kritis pekerjaan yang telah dilakukan di bidang ini.
16. Beberapa penulis telah menarik perhatian pada 'variabel kontingen' yang menentukan sistem informasi manajemen keuangan. Identifikasi, dan bahaslah signifikansi dari, variabel kontingen seperti itu dan periksa nilai praktis dari teori kontingensi manajemen keuangan.
17. Berbagai pandangan mengenai apakah manajemen keuangan telah reaktif atau proaktif dalam pengembangan bisnis barat. Secara kritis analisis peran yang dimainkan oleh manajemen keuangan dalam membentuk evolusi bisnis di ekonomi barat, dan mengomentari pandangan dari sekolah pemikiran 'proses kerja'.
18. Coad (1999) mengusulkan agar orientasi pribadi akuntan manajemen dapat mempengaruhi pilihan dan penerapan sistem manajemen keuangan. Evaluasi proposisi ini.
19. Dua teori yang menonjol dalam pemikiran manajemen keuangan adalah teori agen pemerintah dan teori kontingensi. Untuk salah satu teori ini:
 - a. Menganalisis implikasi utama untuk manajemen keuangan dalam lingkungan yang bergerak cepat;
 - b. Secara kritis, analisis asumsi dasar teori itu.



KEPUTUSAN OPERASIONAL



Tujuan utama pembelajaran

Pada saat anda telah selesai mempelajari bab ini, anda harus bisa:

- Menentukan cara mengalokasikan sumber daya yang terbatas;
- Menggunakan berbagai teknik biaya untuk membuat keputusan sehubungan dengan pengeluaran sumber daya yang minim;
- Menafsirkan hasil analisis anda dan sarankan manajemen tentang keputusan seperti itu;
- Pahami penerapan pendekatan biaya/kontribusi terhadap keputusan manajemen;
- Menyadari pentingnya risiko dalam lingkungan pengambilan keputusan;
- Menyadari pentingnya faktor-faktor kuantitatif dan kualitatif dalam mengambil keputusan.

Pendahuluan

Sejauh ini dalam buku ini kita telah melihat pada dasar-dasar manajemen keuangan dan teknik biaya. Bab ini bertujuan untuk menerapkan teknik-teknik ini untuk mencapai keputusan yang relevan di dunia 'nyata'. Tak pelak lagi dalam dunia 'nyata' akuntan manajemen ini kita berhadapan dengan faktor kuantitatif dan kualitatif dalam mengambil keputusan, meskipun banyak buku teks tradisional cenderung berkonsentrasi pada aspek keuangan dari keputusan apa pun. Oleh karena itu bab ini juga akan berusaha untuk mengenali faktor-faktor selain faktor keuangan yang memainkan bagian penting dalam lingkungan pengambilan keputusan manajerial. Dalam konteks ini bab mengembangkan matriks' kualitatif 'yang bertujuan menyediakan kerangka referensi bagi para manajer untuk mengukur faktor-faktor non-keuangan ini sebagai panduan untuk keputusan. Kerangka kerja ini dianggap relevan bagi sektor publik dan swasta

Bab ini juga melihat pentingnya pemahaman tentang risiko oleh para manajer dalam pengambilan keputusan dan siklus bisnis dan bagaimana menanggapi - atau lebih baik masih mempersiapkan diri untuk - kemungkinan-kemungkinan ini. Juga sangat penting bahwa manajer tidak hanya mampu memahami informasi yang mereka terima tetapi juga menafsirkan informasi tersebut untuk memaksimalkan manfaat dari keputusan. Oleh karena itu, di sektor swasta, asumsi umum dari memaksimalkan keuntungan diambil. Untuk sektor publik keputusan seperti itu pasti lebih rumit karena konteks sosial, politik dan lingkungan mereka. Diharapkan bahwa sebagai bab ini terungkap akan, melalui teknik yang digambarkan dan dikembangkan, menyediakan kerangka referensi untuk membantu manajer dalam situasi yang berpotensi kompleks di sektor apa pun mereka bekerja.

Biaya Marjinal dan Pendapatan Marjinal

Seperti yang dinyatakan di atas, di sektor swasta tujuan dari perusahaan telah diasumsikan untuk kesederhanaan untuk memaksimalkan keuntungan. Tujuan lain mungkin seperti memaksimalkan pendapatan atau hanya menambah besarnya jumlah perusahaan, yang mungkin diukur oleh faktor-faktor seperti jumlah karyawan atau jumlah anak perusahaan yang dikonteksinya. Keuntungan maksimal dapat dicapai dalam jangka pendek dengan menetapkan harga tinggi untuk produk, atau dalam jangka panjang dengan beberapa bentuk latihan penetrasi pasar. Semua strategi akan tercermin pada akhirnya dalam jumlah produk yang akan diproduksi dan dijual. Di sektor publik penekanan secara tradisional pada biaya pelayanan. Penekanan yang lebih besar saat ini ditempatkan pada kinerja yang meningkat melalui nilai nilai uang, didefinisikan sebagai ekonomi, efisiensi dan efektivitas dalam penyampaian layanan. Namun, jika memungkinkan, penekanan lebih besar juga ditempatkan pada menghasilkan pendapatan tambahan karena anggaran sektor publik mengalami tekanan yang lebih besar karena kurangnya sumber daya yang tersedia dari pemajakan umum.

Di sektor publik dan swasta, konsep biaya marjinal dan pendapatan marjinal masih relevan. Pendapatan marjinal adalah peningkatan pendapatan unit yang sesuai dengan peningkatan dalam penyediaan unit layanan atau produk yang diproduksi dan dijual. Biaya marjinal adalah peningkatan biaya untuk peningkatan unit dalam pelayanan atau produk yang diproduksi dan dijual. Jika pendapatan marjinal lebih dari biaya marjinal maka meningkatkan produksi atau pasokan produk atau layanan akan menghasilkan keuntungan pada unit itu. Jika biaya marjinal melebihi pendapatan marjinal kerugian akan terjadi. Di sektor publik, untuk layanan di mana tidak ada pendapatan tambahan yang dapat dihasilkan karena mereka diberikan sebagai barang gratis, kita berurusan dengan biaya marjinal memproduksi satu unit layanan tambahan. Tidak akan ada pendapatan marjinal yang terkait dengan layanan dan keputusan akan dibuat berdasarkan keuntungan marjinal yang diperoleh bagi klien dari biaya tambahan yang dikeluarkan. Misalnya, dalam dinas kesehatan, hal ini dapat diukur dari mutu kehidupan yang lebih baik yang dapat dihasilkan oleh suatu operasi.

Dalam pengambilan keputusan dalam konteks di atas penting untuk mengenali penggunaan analisis kontribusi. 'kontribusi' mewakili perbedaan antara harga jual untuk produk atau layanan dan biaya variabel untuk menyediakan produk atau layanan tersebut. Ini berlangsung terhadap awalnya menutupi biaya tetap, dengan asumsi bahwa harga penjualan melebihi biaya variabel. Setelah biaya tetap tertutup itu adalah kontribusi untuk keuntungan. Jelas bahwa untuk menggunakan analisis ini kita perlu untuk mengedukasi biaya ke dalam variabel dan komponen tetap mereka, membuat pemahaman tentang perilaku biaya penting. Dalam konteks ini format tradisional dari akun laba dan rugi yang pada dasarnya berkonsentrasi pada format — jual dan distribusi, administrasi — menyediakan informasi

yang tidak memadai untuk perencanaan, kontrol atau pengambilan keputusan. Hal ini karena tidak mengklasifikasikan biaya oleh perilaku mereka.

Seperti yang dapat dilihat dari Exhibit 8.1, pendekatan kontribusi membagi biaya ke dalam elemen tetap dan variabel lalu merebut ini dari angka penjualan untuk mencapai margin kontribusi. Sebagaimana dinyatakan, hal ini dapat terlihat sebagai kontribusi untuk menutupi elemen biaya tetap dari pengeluaran. Pengembangan pernyataan tersebut merupakan keputusan bagi organisasi dan hendaknya dirancang untuk memfasilitasi perencanaan, kontrol, dan pengambilan keputusan internal. Dalam merancang format dari pernyataan mungkin juga dapat memfasilitasi penilaian kinerja manajerial, khususnya bila ada laporan laporan tersegmentasi dari data laba dan rugi atau untuk menandakan elemen yang berbeda dari anggaran. Ini juga harus diperhatikan bahwa hasil yang dicapai adalah pendekatan identik apapun yang diadopsi. Semua yang telah diubah adalah klasifikasi biaya yang dikeluarkan oleh bisnis.



Exhibit 8.1

Perbandingan Pernyataan kontribusi dengan fungsional

Pendekatan Jenis Pelaporan Keuangan

Pendekatan produksi			Pendekatan fungsional	
		£		£
Pendapatan penjualan		120.000		120.000
Pengurangan variabel pengeluaran				
Variabel produksi	55.000			
Variabel penjualan	10.000			
Variabel Administrasi	5.999			
		70.000	Biaya pada barang yang terjual habis	59.000*
Margin kontribusi		50.000	Profit gross (margin)	61.000
Pengurangan pengeluaran tetap			Pengurangan biaya operasi	
Produksi tetap	4.000		Penjualan	30.000
Penjualan tetap	20.000		Administrasi	20.000
Administrasi tetap	15.000			
		39.000		
Net profit		11.000		11.000

*Biaya penjualan termasuk diantaranya biaya tetap dan biaya variabel

Asumsi pendekatan biaya marginal

- Biaya tetap tetap tetap pada jangka pendek, tidak soal tingkat kegiatan.
- Biaya tetap tidak berkaitan langsung dengan unit-unit tertentu.
- Biaya variabel bervariasi secara langsung sesuai dengan tingkat aktivitas.
- Kerugian Total dapat dibagi antara unsur tetap dan variabel.

Menggunakan Analisis Kontribusi untuk Pengambilan Keputusan

Sebagaimana dinyatakan dalam pendahuluan, bab ini berkaitan dengan pengambilan keputusan dan karenanya bagian ini memeriksa analisis kontribusi sebagai teknik yang relatif sederhana namun kuat dalam konteks pengambilan keputusan bagi industri jasa.

Weeds R Not Us adalah bisnis taman pusat lama beroperasi di Vale dari Evesham di Midlands dari Inggris. Itu dapat menjual semua itu tumbuh, mengingat meningkatnya minat pada kegiatannya mengikuti popularitas program berkebun di radio dan televisi. Tujuan dari pusat kebun adalah untuk memaksimalkan pendapatan dengan tumbuh dan menjual bunga-bunga dan semak yang berkontribusi paling untuk tujuan itu. Ia memiliki total 40 hektar tanah yang dapat ia akses.

Serta perdagangan dari para hortikultoris amatir, pusat kebun menyediakan rumah megah milik National Trust. Berdasarkan persyaratan kontrak itu harus memasok 420 begonias, 185 fuchsias, 576 dianthus dan 110 pohon teluk untuk masing-masing lima tahun ke depan. Pengalaman masa lalu memperlihatkan bahwa tanaman ini dapat menjual hingga 4500 jenis semak apa pun, tetapi keempat semak ini khususnya populer dan sangat cocok untuk tanah dan iklim Inggris.

Pusat kebun memiliki cukup pengalaman dalam anggaran, dan tabel 8.1 menunjukkan biaya yang dianggarkan untuk musim pertumbuhan berikutnya.

Table 8.1

	Begonia	Fuchias	Dianthus	Pohon teluk
Jumlah semak belukar per hektar	210	185	192	220
Harga jual Biaya variabel per hektar	£16	£19	£18	£21
Biaya variabel per hektar				
Bibit	£160	£220	£240	£325
Upah	£35	£30	20	£25
Biaya tetap per tahun	£65.000			

Biaya perawatan sebagai variabel seperti tukang kebun dibawa masuk dan membayar tarif harian per hektar. Ini adalah tradisi dalam industri, meskipun beberapa semak membutuhkan tingkat keterampilan yang lebih tinggi, sehingga biaya variabel gaji yang berbeda. Tidak ada masalah yang dialami di masa lalu dalam memperoleh tenaga kerja terampil yang cocok dengan kecepatan yang dianggarkan.

Biaya tetap menutupi gaji manajemen, tarif bisnis di tempat kantor, penjualan dan biaya distribusi. Karena bisnis ini diklasifikasikan sebagai lahan pertanian, lahan pertanian tidak dikenakan tarif bisnis.

Masalah ini harus ditangani dalam dua tahap. Tahap pertama adalah ini untuk mengidentifikasi kontribusi per semak per acre, karena tanah adalah faktor terbatas (tabel 8.2). Seperti yang bisa dilihat, kontribusi terbesar per hektar tanah adalah dari pohon-pohon teluk. Tabel 8.3 menunjukkan hasil untuk periode pertumbuhan, mengambil account dari kontrak yang ada dengan kepercayaan nasional. Dapat dilihat bahwa pohon bay menyediakan kontribusi terbesar per faktor yang membatasi dan karenanya harus dipilih untuk tumbuh lebih suka dengan alternatif lain.

Tabel 8.2

	Begonia	Fuchias	Dianthus	Pohon teluk
Pendapatan	£3.360	£3.515	£3.456	£4.620
Biaya Variabel	£195	£250	£260	£350
Kontribusi	£3.165	£3.265	£3.196	£4.270

Tabel 8.3

	Begonia	Fuchias	Dianthus	Pohon teluk	Total
Penjualan untuk kepercayaan nasional	420	185	576	110	
Permintaan hektar	2	1	3		
Hektar untuk pohon teluk					
Kontribusi per hektar	£3.165	£3.265	£3.196	£4.270	
Total kontribusi	£6.330	£3.265	£9.588	£59.780	£78.963
Biaya tetap					£65.000
Net Profit					£13.963

Namun, dalam membuat keputusan untuk berkonsentrasi pada pohon-pohon pantai, manajemen perlu mempertimbangkan berbagai faktor lain. Berkebun adalah subjek untuk mengubah mode sama seperti bisnis lainnya. Sehingga mereka akan perlu mempertimbangkan tren pasar sehingga infor bersejarah untuk pusat penjualan hanya dapat menyediakan panduan untuk masa depan. Demikian pula, bisnis perlu menyadari persaingan di daerah itu, pengembangan perumahan baru yang masuk ke area atau bahkan penurunan industri, karena semua akan memiliki potensi dampak pada penjualan dalam apa yang merupakan pembelian dispetik. Mungkin bisa dinegosiasikan kontrak lain untuk memastikan bahwa dalam hal perubahan permintaan konsumen pusat akan terus berkembang. Dengan demikian, bisnis itu tidak kebal terhadap risiko, sekalipun telah menjual semua hasil penjualannya di masa lalu. Selain itu, mengingat bahwa ini adalah bisnis berkebun, cuaca akan memiliki pengaruh penting.

Pemodelan Keuangan Menggunakan Kontribusi

Tujuan pemodelan keuangan adalah untuk menyajikan representasi realitas bisnis. Pada dasarnya, model ini harus memungkinkan berbagai asumsi untuk dibuat dan kemudian bervariasi untuk melakukan analisis sensitivitas. Dalam konteks kontribusi, salah satu model keuangan dasar yang mungkin digunakan adalah analisis jeda. Ini, dapat digunakan untuk meringkas dampak perubahan volume penjualan terhadap pendapatan organisasi, biaya dan, oleh karena itu, keuntungan.

Analisis kerusakan bahkan sering dipertimbangkan di bawah judul analisis laba rugi rugi. Model ini sering digunakan untuk menyajikan efek atas keuntungan berbagai keputusan, karena banyak individu lebih menyukai sebuah gambar daripada massa tokoh dan, karenanya, merasa lebih mudah untuk memahami. Namun, perlu diingat bahwa banyak manajer menggunakan berbagai alat dan data yang rumit untuk meramalkan laba atau kerugian dan kemampuan mereka untuk memahami hendaknya tidak dianggap remeh. Dalam pengertian itu apa yang harus dinilai sebagai bagian dari kontribusi terhadap proses pengambilan keputusan holistik.

Untuk membangun contoh dari konsep ini kita akan menganggap sebuah perusahaan sedang dalam bisnis membuat keranjang piknik, antara lain produk, untuk dijual kepada masyarakat umum dan telah

menyediakan informasi yang terkandung dalam pameran 8.2. Pameran terstruktur sehingga kami akan menghitung model rem, pertama dan kemudian menggunakan data di pameran untuk membangun analisis lebih lanjut.



Exhibit 8.2

Perusahaan Tangguh Dari Pintu Keluar

Perusahaan pintu keluar Hardy telah memperoleh data produksi keranjang pikniknya untuk dijual kepada masyarakat umum. Seperti yang diharapkan, ini adalah bisnis musiman. Hasil keuangan untuk tahun keuangan terakhir adalah sebagai berikut:

Unit produksi dan yang terjual habis	5.800
Harga jual	£59.000
Overhead tetap	81.000
Biaya variabel per unit	
Upah	£25.50
Bahan	£10.20
Overhead	£2.30

Anggaran telah disiapkan untuk tahun keuangan berikutnya, memperlihatkan informasi berikut:

Unit produksi dan yang terjual habis	6.200
Harga jual	£60.000
Overhead tetap	£9.000
Biaya variabel per unit	
Upah	£26.50
Estimasi biaya bahan	£10.50
Overhead naik	£0.70

Biaya tetap dialokasikan ke bagian dari gedung yang digunakan untuk memproduksi keranjang piknik di dasar lantai. Hasil berikut ini dicapai selama tiga tahun sebelum tahun lalu.

Dengan demikian perusahaan ini memiliki penjualan dan biaya data selama empat tahun terakhir. Penjualan biasanya dilakukan langsung kepada publik, tapi sebuah perusahaan ritel terkenal baru saja mendekati perusahaan dengan urutan 1000 unit. Mereka telah menunjukkan, bagaimanapun, bahwa mereka hanya bersedia membayar maksimum £54 per keranjang.

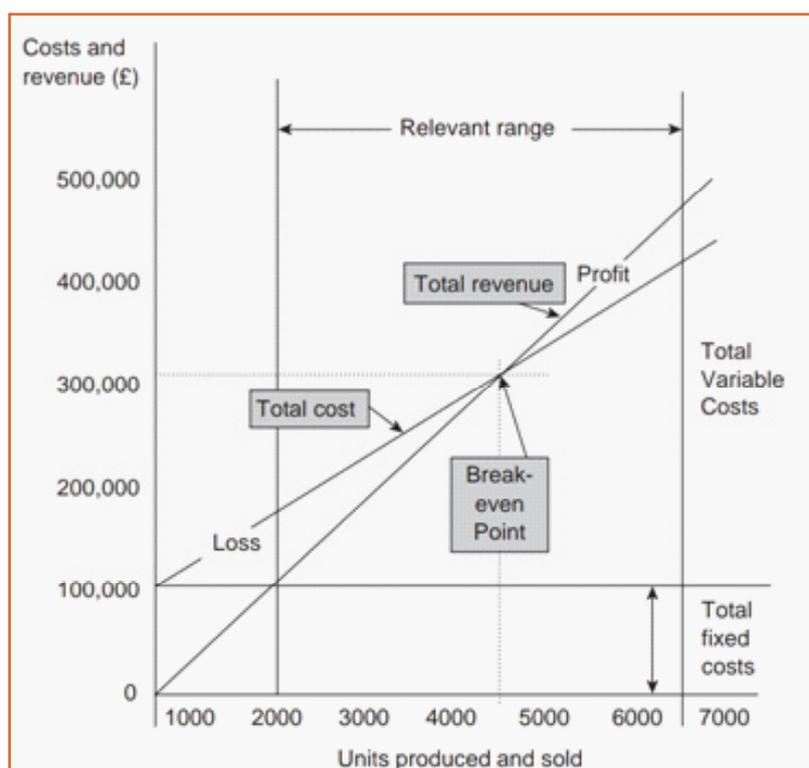
	1 tahun terakhir	2 tahun terakhir	3 tahun terakhir
Penjualan aktual	6.100	6.500	6.400
Harga jual (£)	58	55	54
Biaya tetap (£)	85.260	81.810	79.905
Biaya variabel (£)	278.750	247.000	249.600

Manajemen perusahaan baru saja mendengar tentang teknik analisis berhenti — bahkan (meskipun anda pertama kali membaca tentang hal itu di bab 3) dan telah meminta informasi mengenai jeda — bahkan poin dan juga produksi grafik yang relevan berdasarkan hasil yang diperkirakan untuk tahun keuangan berikutnya. Mereka juga ingin komentar tentang informasi yang disediakan.

Seperti yang dinyatakan di bab 3, langkah pertama dalam analisis ini adalah menghitung kontribusi untuk tahun keuangan mendatang. Kontribusi sama dengan penjualan harga dikurangi biaya variabel:

$$£60.00 - (£26.50 + £10.50 + £3.00) = £20.00$$

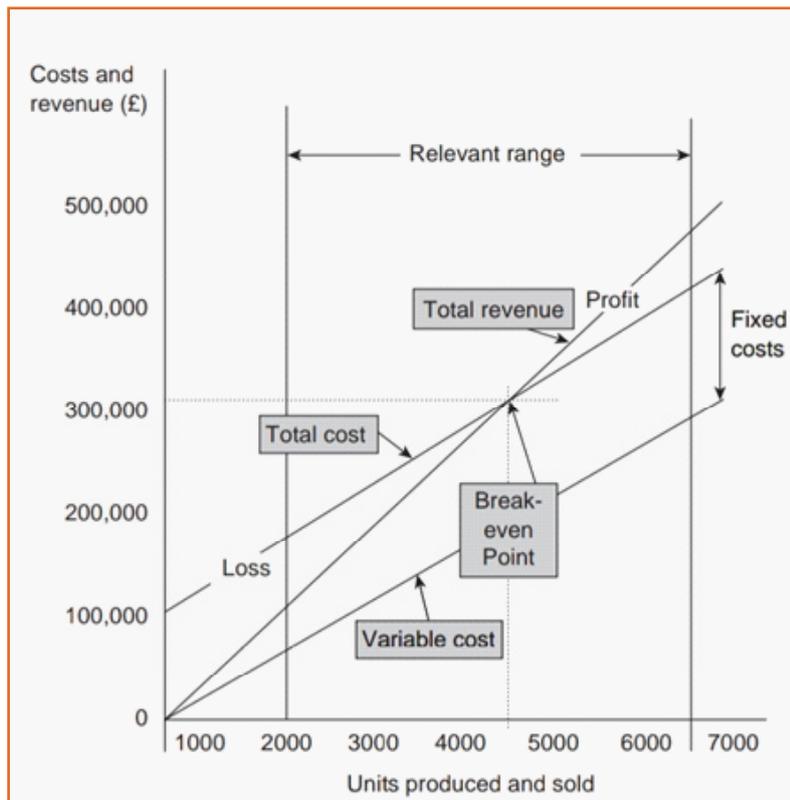
Untuk menghitung biaya istirahat — bahkan angka kita membagi biaya tetap (£90.000) dengan kontribusi (£20) yang memberikan jeda — bahkan menunjuk dalam hal angka unit penjualan sebagai 4500. Jadi, setelah perusahaan menjual 4500 unit setiap penjualan ekstra adalah kontribusi untuk keuntungan sebagai biaya tetap telah dibahas. Setelah angka berhenti bahkan telah tercapai penjualan tambahan mewakili apa yang disebut margin keselamatan. Ini berarti bahwa perusahaan tersebut memiliki zona 'kenyamanan' sehingga penjualan dapat merosot sebelum bergerak menjadi situasi yang terus merugi. Harus ditunjukkan bahwa penjualan di bawah jeda — bahkan tidak disebut 'margin bahaya', meskipun dalam jangka panjang semua biaya harus ditanggung jika perusahaan ingin bertahan hidup.



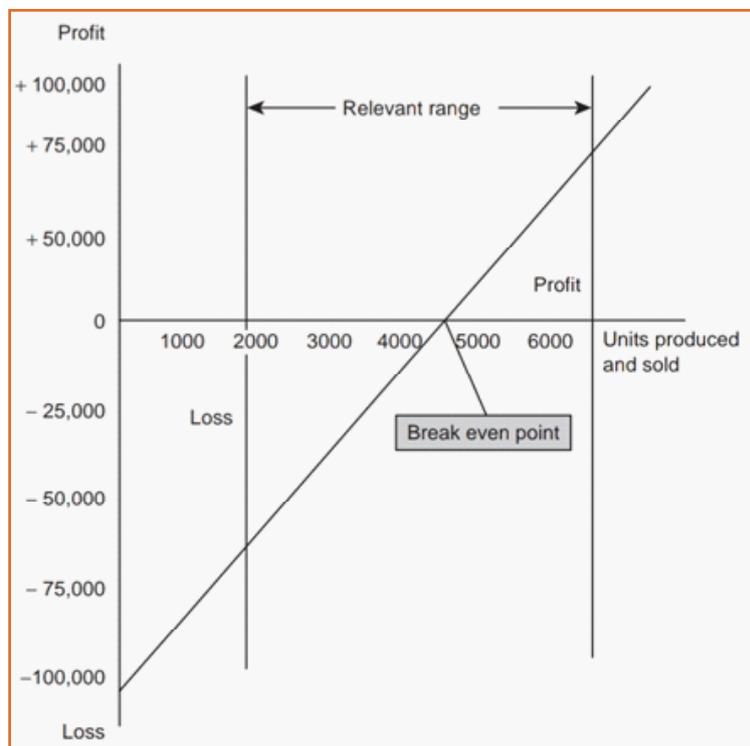
Gambar 8.1 Diagram break-even (titik impas)

Gambar 8.1 menunjukkan diagram berhenti berfungsi. Rentang yang relevan diasumsikan antara 2000 unit dan 6500 unit. Di luar jangkauan ini asumsi hubungan langsung mungkin tidak berlaku. Seperti yang bisa dilihat tingkat aktivitas di bawah 4500 unit mewakili kerugian. Sebaliknya, aktivitas apa pun di atas 4500 unit menghasilkan keuntungan yang sedang dibuat.

Gambar 8.2 adalah presentasi alternatif untuk angka 8.1, dengan keuntungan menempatkan penekanan pada total kontribusi, yang mungkin disukai oleh manajer.



Gambar 8.2 Grafik kontribusi



Gambar 8.3 Grafik Volume profit

Metode alternatif ketiga menyajikan informasi ditampilkan dalam gambar 8.3. Grafik ini, seperti yang ditunjukkan judulnya, menekankan hubungan antara volume penjualan dan laba atau rugi. Dengan merujuk pada grafik dapat dilihat bahwa jika penjualan sama dengan nol total kerugian yang terjadi adalah jumlah biaya tetap. Garis yang mewakili unit yang diproduksi dan dijual memungkinkan kita untuk membaca keuntungan atau kerugian pada setiap titik di sepanjang garis itu.

Grafik ini memungkinkan manajer untuk menafsirkan apa yang akan terjadi untuk keuntungan perusahaan di bawah kondisi pasar yang berbeda. Selain itu, asumsi tentang harga dan biaya variabel, misalnya, dapat bervariasi lagi untuk menilai dampak yang perubahan tersebut miliki pada bisnis dan grafik yang digambar ulang untuk dampak visual.

Garis lurus yang diambil dalam grafik ini mewakili asumsi akuntansi pada perilaku biaya dan harga dan, pada dasarnya, ini berbeda dari yang dibuat oleh ekonom. Efek dari membuat asumsi akuntansi adalah fungsinya semua linear dan bahwa, dalam kasus yang ditunjukkan, hanya ada satu titik putus. Diagram penyeimbang juga dapat diubah jika biaya tetap digunakan. Semua yang akan terjadi adalah bahwa pada titik 'step-up' garis biaya variabel dan garis pendapatan penjualan akan bergerak naik oleh jumlah langkah untuk membentuk garis paralel yang lebih tinggi. Ini dapat mengakibatkan dua kali jeda, satu di bawah langkah dan satu di atas langkah.

Menetapkan Keuntungan Target

Sementara manajemen akan tertarik pada angka putus — bahkan sebagai jumlah unit yang perlu dijual untuk menutupi biaya, mereka akan lebih tertarik pada keuntungan yang dapat diperoleh dari produk. Se jauh ini, target laba sebesar £10.000 dapat dimasukkan ke dalam perhitungan. Salah satu cara untuk melakukan hal ini adalah memperlakukan target sebagai biaya tetap tambahan yang setara. Dalam konteks ini kita akan memerlukan penjualan unit 10.100 untuk mencapai keuntungan target £10.000: $(\text{biaya tetap } (£91.000) + \text{laba target } (£10.000)) / (£10)$. Manajemen sekarang dapat menilai apakah tingkat kegiatan penjualan ini dapat dicapai.

	Tahun terakhir	Setahun terakhir	2 tahun terakhir	3 tahun terakhir
Penjualan aktual	6.200	6.100	6.500	6.400
Pendapatan (£)	359.600	353.800	357.500	345.600
Tetap (£)	81.000	85.260	81.810	79.905
Biaya Variabel (£)	235.600	228.750	247.000	249.600
Profit/(rugi) (£)	43.000	39.790	28.690	16.095
Harga jual (£)	58	58	55	54
Biaya variabel unit (£)	38	37.50	38	39
Kontribusi (£)	20	20.50	17	15
Unit break-even	4.050	4.159	4.812	5.327

Model dalam Konteks

Exhibit 8.2 memuat informasi tambahan untuk membantu menetapkan keputusan di dunia nyata. Seperti yang terlihat, penjualan menurun dari 6400 unit empat tahun lalu menjadi 6200 unit tahun lalu, sementara perusahaan sekarang memperkirakan penjualan pada 5800 untuk tahun depan. Apakah ini

masuk akal sebagai harga telah naik lagi? Perkiraan kerusakan ... bahkan mencapai 4.500. Tabel 8.4 menunjukkan hasil selama empat tahun terakhir dan mengungkapkan gambar yang menarik. Biaya variabel Unit dihitung dengan membagi total biaya variabel dengan jumlah Unit yang dijual.

Analisis mulai mengungkapkan gambar perusahaan sebagai memiliki basis biaya naik yang sedang berusaha untuk menutupi dengan menaikkan harga. Harga yang diajukan sudah cukup untuk mengimbangi biaya ini naik dan berhenti — bahkan target telah jatuh karena kontribusi telah meningkat selama periode. Keuntungan telah meningkat. Kontribusi yang signifikan terhadap kenaikan ini adalah penurunan biaya tetap di tahun keuangan lalu. Namun, dalam tahun depan, biaya tetap keuangan diperkirakan akan naik sebesar 11%.

Penjualan sedang menurun jadi ini menimbulkan kekhawatiran apakah target penjualan tahun depan akan tercapai, terutama karena harga telah meningkat lagi. Angka berhenti — bahkan penjualan telah sekitar 4000-5000 unit untuk sementara dan proyeksi untuk tahun depan terletak di tengah-tengah kisaran ini. Batas keamanan pada proyeksi 5800 unit jelas 1300, dan ini mungkin menyediakan bantalan yang cukup untuk menyerap setiap penjualan yang hilang karena kenaikan harga.

Biaya variabel Unit telah cukup stabil selama periode yang ditunjukkan. Peningkatan lebih lanjut dalam biaya ini diperkirakan terjadi pada tahun keuangan berikutnya.

Exhibit itu mengomentari bahwa biaya tetap dialokasikan untuk keranjang piknik berdasarkan luas lantai. Hal ini memperlihatkan bahwa ada produk-produk lain yang sedang dibuat dalam ruang kerja yang tersedia di unit produksi. Oleh karena itu, sebuah pertanyaan yang masuk akal menyangkut apakah naiknya biaya tetap merupakan hasil dari perubahan atas dasar alokasi dan apakah ini adil. Penelitian lebih lanjut diperlukan.

Selain masalah keuangan, perusahaan perlu mempertimbangkan isu-isu seperti desain yang mungkin saja bahwa kenaikan harga dan desain yang sudah ditetapkan dapat mengakibatkan kegagalan dalam menjual produk meskipun tingkat penjualan yang sudah diakui. Hal ini akan dipertimbangkan dalam konteks analisis pesaing dan risiko.

Sehubungan dengan perintah baru potensial untuk 1.000 unit di £54 masing-masing, sebagai biaya variabel adalah £40 ada kontribusi £14 terhadap biaya tetap. Oleh karena itu pertimbangan serius dapat diberikan sesuai dengan aturan penjualan yang terjamin dan arus kas yang lebih baik (subyek pada penilaian keuangan dari perusahaan ritel). The company mungkin juga melihat bahwa perintah ini memberikan kompensasi atas jatuhnya penjualan yang diberikan gambaran sejarah.

Asumsi yang Mendasari Analisis Break-Even

Kisaran Relevan

Model akuntansi yang disajikan didasarkan pada asumsi keterkaitannya dengan jangkauan yang relevan. Ini adalah kunci untuk memahami model dan perilaku pendapatan dan biaya yang diwakili. Ini mencoba untuk memberikan gambaran akurat atas jangkauan output dan penjualan bahwa bisnis dapat secara realistis dicapai dalam rencana cakrawala yang diajukan. Dalam hal gambar 8.1 ini mungkin rentang dari 2000 sampai 6500 seperti yang diperlihatkan. Di luar jangkauan ini, asumsi mengenai

kepentasan tidak akan bertahan. Dalam jangkauan ini bisnis memiliki informasi yang dapat diandalkan tentang perilaku biaya dan biaya.

Biaya tetap

Asumsi untuk biaya tetap lagi berhubungan dengan kisaran yang relevan, di sini akuntan mengasumsikan bahwa di atas tingkat kegiatan, biaya bisnis untuk bertemu diketahui dan dapat diwakili dengan cara yang linear. Adalah mungkin untuk merekonstruksi grafik tanpa terlalu banyak kesulitan jika biaya tetap mengikuti pola melangkah seperti yang diuraikan dalam bab 2.

Garis pendapatan

Total garis pendapatan lagi adalah linear. Seperti yang anda ketahui, jika anda ingin menjual lebih banyak produk the economist akan mempertimbangkan penawaran dan permintaan dan menyarankan pengurangan harga untuk mencapai volume penjualan yang lebih tinggi. Akan tetapi, di sini sang akuntan berasumsi bahwa bisnis ini beroperasi di pasar yang harga jualnya cenderung tinggi dalam jangka pendek. Seperti dinyatakan di atas, angka-angka tersebut dapat digambar ulang dengan harga jual alternatif (dan biaya) untuk menyajikan gambar alternatif kepada para manajer. Namun, sekali lagi, dalam kisaran yang relevan asumsi kepentasan untuk total garis pendapatan diasumsikan untuk terus.

Time Horizon

Asumsi yang berlaku selama jangka waktu. Biasanya, seperti dalam contoh ini, ini waktu cakrawala adalah satu tahun. Jika kita mempertimbangkan biaya tetap yang biasa, pajak properti biasanya dikenal selama satu tahun di muka dan memungkinkan kita menganggarkan secara cukup akurat untuk gaji manajerial (termasuk kenaikan gaji atau kenaikan gaji). Kapasitas pengoperasian juga akan dikenal cukup baik sebelumnya karena diperlukan waktu untuk merencanakan dan menugaskan kapasitas produktif baru. Akan tetapi dalam jangka panjang akan ada kebutuhan untuk mengubah asumsi berdasarkan model tersebut.

Biaya dibagi antara tetap dan variabel

Model ini mengasumsikan bahwa relatif mudah untuk membagi biaya tetap dan variabel. Pada prakteknya hal ini tidak semudah yang disarankan, tetapi harus dilakukan seakurat mungkin jika model itu bekerja. Biaya tetap dianggap tidak berhubungan dengan tingkat kegiatan. Asumsi ini biasanya hanya akan berlaku dalam jangka pendek.

Saham yang diabaikan.

Model mengambil rekening dari saham. Ini, bagaimanapun, dapat diterima sebagai pada dasarnya model mencoba untuk mempengaruhi pembuatan keputusan manajerial dan dengan demikian tidak dapat secara total mewakili apa yang sebenarnya akan terjadi. Dengan demikian, hal ini hanyalah salah satu sarana untuk pengambilan keputusan melalui manajemen.

Produk tunggal/konstan campuran penjualan

Ilustrasi yang digunakan di bagian ini terkonsentrasi pada satu produk. Dalam analisis yang lebih rumit, dapat disimpulkan bahwa penjualan akan sesuai dengan campuran penjualan yang telah direncanakan sebelumnya. Ini dilakukan dengan mengukur volume penjualan menggunakan ukuran batch standar berdasarkan campuran yang direncanakan ini.

Kompleksitas dalam Proses Produksi

Cooper dan Kaplan (1987) melakukan analisis yang mereka sarankan bahwa perusahaan perlu menyadari kompleksitas proses manufaktur di mana beberapa produk diproduksi. Mereka berpendapat bahwa banyak yang disebut biaya tetap bervariasi dengan kisaran barang yang diproduksi tidak sesuai dengan volume pembuatannya. Oleh karena itu, ketika biaya yang terkait dengan kompleksitas tidak bervariasi secara signifikan, dalam jangka pendek penekanan dalam teknik laba rugi jangka pendek akan cenderung menunjukkan pertumbuhan keuntungan jangka pendek sebagai varian produk baru diperkenalkan. Akan tetapi, potensi itu akan menyebabkan kenaikan biaya tetap di masa depan yang mengakibatkan kerugian jangka panjang di perusahaan. Karya Kaplan ditempatkan dalam konteks oleh Otley (2001) — lihat bagian tentang bacaan lebih lanjut nanti dalam bab sekarang.

Perilaku konsumen

Sementara penurunan harga produk harus secara teori menghasilkan lebih banyak pendapatan, karena perilaku konsumen praktik rumit. Penurunan harga dapat menyebabkan konsumen mempertanyakan kualitas bahkan jika tidak ada alasan untuk melakukannya. Perubahan mode juga dapat mendikte pembelian barang. Sehubungan dengan keranjang piknik anyaman, pasar sangat terganggu oleh penjualan 'kotak-kotak keren' karena memiliki kualitas penyekat yang lebih baik.



Exhibit 8.3

Untuk Mengakhiri Bagian Ini, Exhibit 8.3 Memuat Ilustrasi Rumus Inti yang Berhubungan dengan Jeda — Bahkan Analisis

Penjualan – biaya variabel = biaya tetap + profit (atau rugi)

Kontribusi = Harga jual – Biaya variabel

Profi/(rugi) = Kontribusi – Biaya tetap

$$\text{Break-even (unit)} = \frac{\text{Biaya tetap}}{\text{Kontribusi}}$$

$$\text{Break-even (Nilai penjualan)} = \frac{\text{Biaya Kontribusi penjualan}}{\text{Kontribusi}}$$

$$\text{Margin (Unit)} = \frac{\text{Profit}}{\text{Kontribusi per unit}}$$

$$\text{Margin (Nilai penjualan)} = \frac{\text{Profit penjualan}}{\text{Kontribusi}}$$

Pemrograman Linear

Contoh pertama di pusat kebun terkonsentrasi pada satu faktor terbatas, yaitu tanah. Untuk memaksimalkan kontribusi tanah dialokasikan untuk produksi berdasarkan kontribusi per faktor terbatas. Dalam prakteknya, para pembuat keputusan mendapati bahwa biasanya ada lebih dari satu faktor yang membatasi. Dalam proses manufaktur ini mungkin terbatas pada tenaga kerja yang tersedia, jam mesin yang tersedia dan bahan yang tersedia. Efektif, di contoh pusat kebun kami faktor terbatas yang sama untuk proses manufaktur bisa tanah (bahan) dan tenaga kerja. Teknik yang digunakan untuk memecahkan dilema keputusan ini disebut pemrograman linear, dan bagian ini menjelaskan bagaimana teknik ini dapat diterapkan.



Exhibit 8.4

Kontribusi Maxsimise

Sebuah perusahaan memproduksi dua produk, X dan Y. selama periode anggaran berikutnya diperkirakan bahwa hanya akan ada 4200 jam kerja langsung yang tersedia dan bahwa pasokan bahan umum yang digunakan oleh kedua produk dibatasi untuk 3600 unit. Waktu yang tersedia mesin terbatas pada 4000.

Anggaran untuk periode berikutnya menunjukkan informasi standar berikut per unit dari setiap produk:

Produk X	£	£
Standar harga penjualan		40
Pengurangan		
Bahan	6	
Tenaga kerja	15	
Overhead variabel	4	
		25
Kontribusi		15
Produk Y	£	£
Standar harga penjualan		59
Pengurangan		
Bahan	8	
Tenaga kerja	30	
Overhead variabel	4	
		42
Kontribusi		17

Produk X menggunakan 3 unit bahan per unit yang diproduksi, sedangkan Y produk menggunakan 4 unit bahan per unit yang diproduksi. Harga Bahan £2 per unit.

Produk X menggunakan 3 jam kerja, sedangkan produk Y menggunakan 6 jam. Tingkat tenaga kerjanya £5 per jam.

Variabel overheads yang dialokasikan pada dasar jam mesin. Tarif ini £1 per jam. Produk X menggunakan 4 jam waktu mesin, seperti produk.

Departemen penjualan memperkirakan bahwa organisasi dapat menjual unit produk Y yang tak terbatas, tapi X itu terbatas pada 550 unit.

Jelas ini adalah masalah yang jauh lebih kompleks untuk manajer yang beroperasi dalam lingkungan bisnis ini daripada pembuat keputusan pusat taman, dan pemrograman linear diperlukan untuk menyelesaikannya. Solusinya dapat ditemukan secara grafis (dua produk) dan dengan manipulasi rumus matematika (lebih dari dua produk). Excel dapat digunakan untuk melakukan matematika, dan sang manajer kemudian harus dengan tepat menafsirkan hasilnya.

Sebagai arti program linear, semua hubungan dianggap linear:

- Kontribusi per unit yang diproduksi dan dijual dalam kisaran yang relevan tetap konstan, dan karenanya bersifat linear.
- Sumber daya yang digunakan adalah konstan apa pun yang dihasilkan oleh unit, dan oleh karena itu linear
- Unit yang dihasilkan dan sumber daya yang dialokasikan/yang tersedia tidak dapat dipisahkan.
- Tujuannya adalah memaksimalkan kontribusi.
- Semua variabel dalam persamaan itu harus sama atau lebih dari nol.

Untuk memecahkan masalah kita menyatakan secara matematis dengan menetapkan fungsi objektif. Menunjukkan kontribusi oleh C, kita harus

$$\text{Maximise } C = 15X + 17Y$$

Subyek untuk

Bahan	$3X + 4Y \leq 3.600$
Tenaga kerja	$3X + 6Y \leq 4.200$
Jam mesin	$4X + 4Y \leq 4.000$

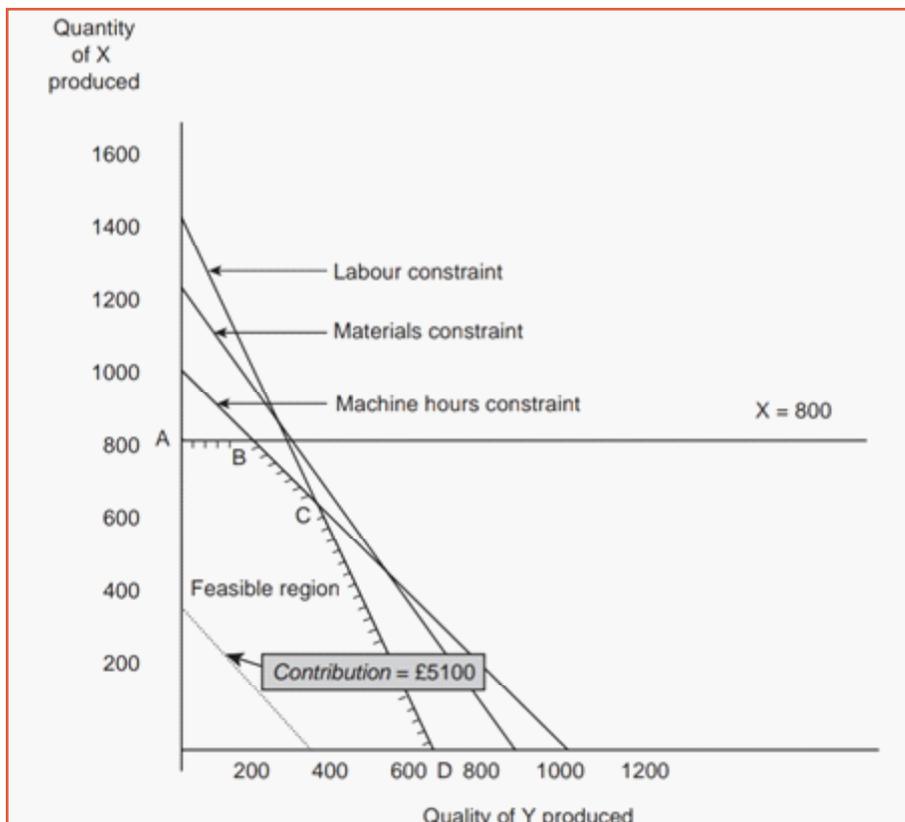
GaDi sini kendala telah diungkapkan dengan menjelaskan jumlah setiap sumber daya yang digunakan oleh setiap produk dengan sumber daya maksimum yang tersedia untuk setiap unsur dalam proses produksi. Mengambil bahan sebagai contoh, persamaan $3X+4Y$ berarti bahwa 3 unit bahan yang digunakan untuk menghasilkan produk X dan 4 unit bahan yang digunakan untuk memproduksi Y dalam solusi akhir ketika kita tahu keputusan berapa banyak unit dari setiap produk akan dibuat tidak bisa melebihi 3600 unit bahan. Logika yang sama berlaku untuk setiap kendala lainnya.

Untuk memenuhi asumsi akhir yang diuraikan sebelumnya, produk X harus lebih besar daripada atau sama dengan nol tetapi, mengingat maksimum yang dapat kita jual, tidak lebih besar dari 550. Karena kalian tidak memiliki batas atas asumsi di sini adalah bahwa produk kalian harus lebih besar dari atau sama dengan nol. Asumsi ini non-negatif menghindari hasil yang kontra-intuitif.

Hal ini diekspresikan sebagai

$$0 \leq X \leq 550, Y \geq 0.$$

Mari kita menggunakan metode grafis pertama. Gambar 8.4 menunjukkan kendala dipompa untuk jumlah dua produk yang dapat diproduksi. Satu-satunya daerah pada grafik yang memuaskan keempat kendala adalah dalam daerah ABCD. Ini dikenal sebagai daerah layak. Di luar kawasan ini tidak mungkin untuk memenuhi keempat kendala tersebut. Namun, masih perlu menemukan tingkat produksi untuk kontribusi X dan Y maximises. Jika kita memilih acak garis kontribusi £5.100 ini akan mewakili 340 unit X atau 300 unit dari Y. seperti yang dinyatakan, tujuan kita adalah untuk memaksimalkan kontribusi sehingga kontribusi tingkat yang lebih tinggi dapat diwakili dengan menggambar garis paralel sampai kita mencapai batas daerah layak. Dalam contoh ini, jarak terjauh kita dapat bergerak dari asal dan masih bisa memuaskan kendala tersebut adalah pada titik C. perlu dicatat juga bahwa pembatasan bahan terletak sepenuhnya di luar batas daerah yang layak dan itu adalah tiga kendala lainnya yang sangat penting dalam menentukan produksi.



Gambar 8.4 Solusi grafik untuk kontribusi biaya maksimisasi

Membaca dari grafik kontribusi maksimum dicapai pada sekitar 600 unit X dan 400. Ini terbukti di bawah:

Kontribusi poin A adalah $800 \times £15 + 0 + £17 = £12.000$

Kontribusi poin B adalah $800 \times £15 + 200 + £17 = £15.400$

Kontribusi poin C adalah $600 \times £15 + 400 + £17 = £15.800$

Kontribusi poin D adalah $0 \times £15 + 700 + £17 = £11.900$

Seperti yang ditunjukkan oleh kata 'sekitar', jelas tidak selalu mungkin untuk mengukur dari grafik keluaran yang tepat di titik C, dan karenanya alternatif yang lebih akurat adalah untuk memecahkan persamaan simultan yang dapat dibentuk dari pembatas yang mengikat pada titik itu:

$$4X + 4Y \leq 4.200$$

$$3X + 6Y \leq 4.200$$

Dikalikan ekuasi (1) dari 3 dan ekuasi 2 dari (2),

$$12X + 12Y \leq 12.000$$

$$6X + 12Y \leq 8.400$$

Dengan proses divisi $6X$ sama dengan 3600 , jadi X adalah 600 . Dengan substitusi, Y adalah 400 . Ini adalah hasil perhitungan keuangan, tetapi tidak dapat dipisahkan dari informasi pemasaran. Pertanyaan dalam hal ini adalah bahwa dari pemasaran kami percaya kami dapat menjual sejumlah Y yang tak terbatas dan maksimum 550 untuk X . sementara penelitian lebih lanjut mungkin diperlukan dalam klaim hasil, sekarang bahwa kita memiliki potensi produksi rencana yang dihasilkan dengan memecahkan persamaan, menunjukkan bahwa penelitian pasar awal mendukung bahwa rencana produksi.

Ini dapat dikembangkan lebih lanjut dengan menggunakan tabel 8.5 untuk menunjukkan apakah layak untuk mencoba mendapatkan lebih banyak sumber daya yang langka. Apa yang diperlihatkan tabel adalah bahwa kita tidak memiliki kapasitas cadangan baik dalam jam kerja atau mesin, tetapi kapasitas cadangan dalam bahan. Jika kita bisa menghapus kendala ini apakah perusahaan akan membayar premi untuk melakukannya. Jika kita mengambil tenaga kerja, persamaan akan direvisi:

$$4X + 4Y = 4.200 \text{ (jam mesin tidak diganti)}$$

$$3X + 6Y = 4.200 \text{ (kendala tenaga kerja yang direvisi)}$$

Contrains	Total tersedia	Penggunaan contrains optimum (jam per produk)	Total penggunaan	Kapasitas luang	Harga bayangan?
Tenaga kerja	4.200	1.800 X, 2.400 Y	24.200	0	Ya
Bahan	3.600	1.800 X, 1.600 Y	3.400	200	Tidak
Mesin	4.000	2.400 X, 1.600 Y	4.000	0	Ya
Pasar	800	600 X	600	200	Tidak

Penyelesaian,

$$\mathbf{X = 599.67 \text{ dan } Y = 400.33}$$

Oleh karena itu produksi X yang direncanakan harus dikurangi $0,33$ dan Y meningkat $0,33$. Hal ini disebut sebagai tingkat marginal pengganti. Perubahan dalam kontribusi yang muncul karena memperoleh satu unsur tambahan dari kerja adalah

Kenaikan pada kontribusi dari Y adalah $(0.33 \times \text{£}17) \text{ £}5.61$

Kenaikan pada kontribusi dari X adalah $(0.33 \times \text{£}15) \text{ £}4.95$

Kenaikan pada kontribusi $\text{£}0.66$

Oleh karena itu, nilai unit tambahan tenaga kerja adalah £0,66. Ini adalah peluang biaya atau harga bayangan. Dengan demikian, perusahaan ini mampu membayar lebih dari £0.66 di atas biaya kerja yang sekarang dan masih memperoleh kontribusi terhadap biaya tetap.

Tentu tidak mungkin untuk memproduksi dan menjual 0.67 unit X dan 0.33 unit Y. harus diungkapkan dalam seluruh angka, tetapi dasar perhitungan dapat digunakan untuk menghitung keluaran optimal yang direvisi jika unit tambahan tenaga kerja tersedia. Untuk mengembangkan tema ini, perusahaan disarankan bahwa 50 unit tambahan tenaga kerja tersedia di £5.50 per jam. Ini di bawah peluang biaya sebesar £0,16. Revisi persamaan sekarang

$$4X + 4Y = 4.000$$

$$3X + 6Y = 4.250$$

X sekarang 583,33 dan Y adalah 416.67. Hal ini membuat total kontribusi £15.833. Pada tingkat produksi ini kami masih memuaskan kendala bahan karena kami hanya akan menggunakan 3417 unit bahan. Oleh karena itu keputusan yang harus diambil perusahaan adalah untuk membeli tenaga kerja tambahan.



Exhibit 8.5

Biaya Minimum

Contoh di atas telah memusatkan perhatian pada kontribusi maksimal, namun manajer mungkin juga tertarik pada minimisasi biaya. Ini diilustrasikan dalam contoh berikut yang berhubungan dengan bisnis manufaktur aditif bahan bakar, Polycon, untuk traktor untuk meningkatkan kinerja mesin. Setiap 10.000 liter produk memerlukan tiga elemen: 600g dari A, 400g dari B dan 450 g C. untuk mendapatkan aditif ini, diperlukan untuk membeli dua bahan, X dan Y, yang berisi mereka. Informasi ini diuraikan di bawah:

	Komposisi (g) pada
	X
Aditif A	3
Aditif B	4
Aditif C	5

X biaya £20 per liter, dan Y biaya £40 per liter.

Maksimum yang dapat disimpan di situs adalah 100 liter dari masing-masing bahan dan tujuan perusahaan adalah untuk memutuskan berapa banyak bahan harus ditambahkan ke setiap 5.000 liter aditif untuk meminimalkan biaya.

$$\text{Minimise } Z = 20 X + 40$$

Subyek untuk

$$3X + 8Y \geq 600$$

$$4X + 4Y \geq 400$$

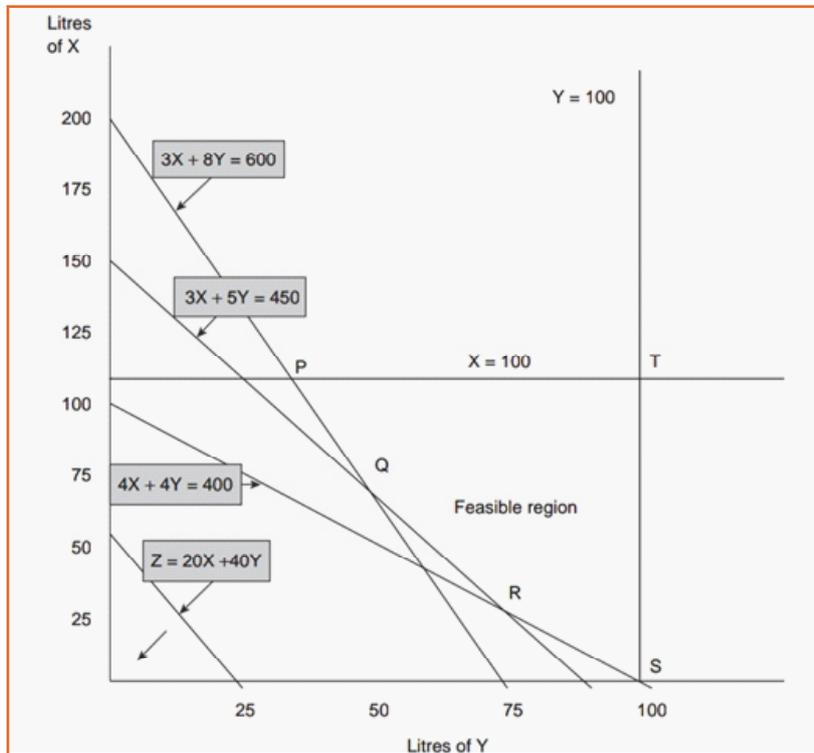
$$3X + 5Y \geq 450$$

Perhatikan persamaan sekarang lebih besar daripada atau sama dengan persyaratan minimum. Keterbatasan penyimpanan diekspresikan oleh persamaan:

$$X < 100$$

$$Y < 100$$

Akhirnya kendala non-negatif adalah $X, Y \geq 0$.



Gambar 8.5 Solusi Grafik untuk masalah biaya administrasi

Gambar 8.5 menunjukkan grafik yang diperoleh dengan merencanakan kendala. Kawasan yang layak dibatasi oleh titik P, Q, R, S, dan T. menggambar di garis biaya minimum $Z = 20X + 40Y$ dan memindahkan garis ini ke arah asal akan memberikan biaya minimum di titik kelayakan daerah yang garis itu akan menyentuh asal. Ini adalah point Q dan biaya minimum adalah $66X + 50Y = £3,300$. Ini juga dapat diselesaikan dengan menggunakan persamaan simultan untuk point Q: pemecahan

GAMBAR 237

$$3X + 8Y \geq 600$$

$$3X + 5Y \geq 450$$

Memberi $X = 66,67$ dan $Y = 50$. Jadi jika perusahaan ini ingin mencapai tujuan keputusannya untuk mengurangi biaya aditif sementara memuaskan semua kendala, maka akan mencampur 66 unit X dan 50 Y dalam setiap batch 5.000 liter diproduksi.

Biaya Relevan

Dalam membuat keputusan manajerial penting agar manajer menyadari pentingnya mempertimbangkan hanya biaya dan manfaat yang relevan. Bagian ini melihat isu-isu ini. Ini berkaitan pertama dengan biaya keuangan dan manfaat, dan kemudian melanjutkan untuk mengembangkan teknik untuk memungkinkan para manajer mempertimbangkan isu-isu kualitatif dalam pengambilan keputusan. Dalam istilah keuangan, biaya dan manfaat yang relevan berkaitan dengan arus kas masa depan organisasi yang akan berbeda sebagai hasil dari menerapkan keputusan. Jadi, jenis analisis ini berkonsentrasi pada perubahan bertahap atau diferensial yang harus dipertimbangkan.

Arus kas yang akan tetap sama untuk alternatif apapun yang sedang dipertimbangkan tidak relevan. Bagian ini membahas empat bidang:

- Berhenti (atau menghentikan) produksi suatu produk atau jasa;
- Membuat atau membeli keputusan;
- Harga;
- Pesanan khusus.

Penghentian Produksi Produk atau Jasa

Manajer sering diminta untuk mempertimbangkan apakah produk tertentu, layanan atau bagian tidak menguntungkan dan dengan demikian harus dihentikan. Hal ini terutama penting bahwa manajer mendefinisikan secara erat apa yang dimaksud dengan 'tidak menguntungkan'. Bahkan jika produk atau layanan dilihat sebagai membuat 'kerugian' jika biaya variabel kurang dari harga jual, itu membuat kontribusi terhadap pengeluaran yang telah ditetapkan. Jelas kontribusi ini akan hilang jika produksi atau suplai dihentikan. Selain itu, penjualan produk atau jasa lain mungkin menurun.



Exhibit 8.6

Produksi Ceasing

Country Limited membuat tiga produk (keranjang piknik, kursi piknik dan tabel piknik) dan menggunakan biaya absorpsi. Selain itu, anda menemukan bahwa overheads produksi £333.000 terdiri dari £200.000 yang tetap. Unsur variabel untuk ketiga produk itu adalah: keranjang piknik, £3.000; Kursi piknik, £45.000; Dan tabel £85.000. Overhead non-produksi sepenuhnya tetap. Tidak ada saham pembukaan dan penutupan sebagaimana semua barang dibuat sesuai dengan aturan, dengan teknik manajemen tepat waktu.

Informasi di tabel 8.6 telah diekstrak dari perkiraan anggaran untuk tahun depan. Untuk mencapai keputusan yang benar informasi di atas dibalikkan seperti yang diperlihatkan di tabel 8.7.

Tabel 8.6

	Keranjang Piknik	Kursi piknik	Meja piknik	Total
Penjualan (unit)	2.000	24.000	6.000	32.000
	(£)	(£)	(£)	(£)
Pendapatan penjualan	31.000	480.000	600.000	1.111.000
Bahan langsung-variabel	18.000	150.000	80.000	248.000
Tenaga kerja langsung-variabel	12.000	100.000	90.000	202.000
Poverhead produksi	8.000	150.000	175.000	333.000
Overhead non-produksi	15.000	25.000	40.000	80.000
Profit (rugi)	-22.000	55.000	215.000	248.000

Tabel 8.7

	Keranjang Piknik	Kursi piknik	Meja piknik	Total
	(£)	(£)	(£)	(£)
Penjualan	31.000	480.000	600.000	248.000
Biaya variabel				
Bahan	18.000	150.000	80.000	202.000
Tenaga kerja	12.000	100.000	90.000	133.000
Overhead	3.000	45.000	85.000	583.000
	33.000	295.000	255.000	
Kontribusi	-2.000	185.000	345.000	528.000
Biaya tetap				280.000
Profit				248.000

Hal ini dapat dilihat bahwa di tabel 8.7 anggaran ulang untuk keranjang piknik tidak membuat keuntungan atau berkontribusi terhadap overheads tetap. Dengan demikian akan muncul bahwa keputusan berdasarkan keuntungan maksimum akan menutup baris ini. Akan tetapi, kita perlu memikirkan lebih jauh beberapa pokok:

- Akurasi perkiraan anggaran; disini kita bisa berkonsultasu dengan data historis, misalnya
- Sifat campuran produk yang jelas terintegrasi, karena menutup keranjang piknik mungkin memerlukan biaya penjualan perusahaan. Bahkan mereka mungkin termasuk sebagai pemimpin yang rugi atau bahkan sering pergi dengan set meja dan kuri untuk mendorong penjualan.
- Apakah angka-angka untuk elemen variabel overhead produksi akurat?
- Jika keputusan untuk menutup jalur keranjang piknik akan dibuat, manajer perlu mempertimbangkan kontribusinya terhadap rencana bisnis jangka panjang organisasi.
- Karena semua saham dibeli atas dasar waktu yang tepat, maka tidak ada kepemilikan saham atau harga saham, tetapi apakah anggaran tersebut mencerminkan harga kontrak yang disepakati dengan supplier?
- Kontribusi di keranjang piknik hanya sedikit negatif, sehingga bisa harga ditingkatkan.
- Apakah ada kemajuan efisiensi dalam penggunaan tenaga kerja dan bahan yang mungkin?

Pokok-pokok di atas berkonsentrasilah hanya pada isu-isu keuangan dan kita akan kembali pada bagian akhir dari bab ini untuk mempertimbangkan isu-isu kualitatif mengenai keputusan-keputusan tersebut.

Keputusan Membuat atau Membeli

Di mana sebuah perusahaan melakukan beberapa proses dalam rantai nilai, itu mengikuti kebijakan integrasi vertikal dengan mengendalikan semua aspek produksi. Meskipun ini mungkin memiliki sejumlah keuntungan bagi perusahaan dalam hal pengendalian proses suplai, ini mungkin belum tentu menjadi cara yang paling efisien dalam mengelola bisnis. Jadi, keputusan untuk membuat bagian itu atau membelinya dari suplier eksternal secara alami disebut keputusan untuk membuat atau membeli. Dengan membeli dari suplier, suplier itu dapat secara potensial memaksimalkan manfaat ekonomi dari skala yang juga dapat menghasilkan kualitas yang lebih baik dan bukan hanya harga yang lebih rendah. Jelaslah, ada situasi-situasi manakala sebuah perusahaan tidak akan pernah menganggap kontrak produksi lebih rendah, misalnya, di mana hal itu membahayakan posisi persaingannya baik karena menyingkapkan rahasia dagang atau karena kualitasnya buruk.



Exhibit 8.7

Biaya Avoidable dan Unavoidable

Tenby Ltd. Memproduksi produk X, tersedia

Kategori biaya	Biaya unit (£)
Bahan langsung	10
Tenaga kerja langsung	5
Overhead variabel	1
Supervisor	2.5
Depresiasi	2
Overhead tetap	4
Total	24.5

Sebuah suplier berbasis di luar kota di britania raya Amerika serikat telah menunjukkan bahwa mereka dapat memasok 10.000 unit yang dibutuhkan dengan harga £20 per unit. Pertanyaan untuk Tenby adalah apa yang dapat dihindari dan biaya produksi yang tak dapat dihindari X. biaya ini ditetapkan dalam tabel 8.8.

Seperti yang terlihat, perbedaan harga yang menguntungkan produksi dalam rumah adalah £1,50 per unit - £15.000 untuk 10.000 unit untuk periode anggaran. Depresiasi adalah biaya yang hilang sehubungan dengan produk X dan mungkin untuk mesin khusus untuk membuat produk, tetapi diabaikan dalam keputusan. Overhead yang tetap mewakili umum overhead apporkepada produk dan dengan demikian tidak dapat dihindari. Semua biaya lain masih relevan dalam pengambilan keputusan yang berbeda - beda sehubungan dengan produksi produk tersebut; Dalam kasus pengawas, biaya ini dapat dihindari oleh redundansi

Tabel 8.8

Kategori biaya	Anggaran Biyaa Unit (£)	Biaya avoidable per unit	
		Membuat	Membeli
Bahan langsung	10	10	
Tenaga kerja langsung	5	5	
Overhead variabel	1	1	
Supervisor	2.5	2.5	
Depresiasi	2		
Overhead tetap	4		
Total biaya	24.5	18.5	
Harga pembelian			20

Jika kita berasumsi sekarang bahwa pengawas akan berhak atas pembayaran lebih dari £12.500 di atas perhitungan di atas, maka kita dapat melihat bahwa masih ada perbedaan biaya di mendukung produksi produk X, bahkan jika sekarang hanya £2.500. Akan tetapi, hal ini menuntut pemikiran lebih lanjut, mengingat bahwa jika dalam periode anggaran berikutnya suplier alternatif muncul lagi, bagaimana kita akan menangani biaya ini? Dalam situasi ini perusahaan telah secara efektif menggunakan 12.500 pound sekali untuk membuat keputusan 'make' dan dengan demikian hanya akan menghitung £2.500 sebagai lokasi yang tidak dialokasikan. Tahun depan (dan menganggap tidak ada perubahan lain) keputusannya adalah membeli. Sebuah analisis yang lebih canggih akan menggabungkan analisis arus kas yang didiskon, yang akan dibahas di bab 9.

Akhirnya, dalam bagian ini biaya peluang perlu disebutkan. Dalam contoh di atas diasumsikan bahwa kapasitas yang berpotensi dikeluarkan oleh keputusan beli akan terbuang percuma. Tentu saja, itu dapat digunakan untuk memproduksi produk alternatif. Jika ini mungkin maka Tenby perlu mempertimbangkan nilai dari kesempatan tak terjawab dalam mencapai keputusannya. Hal ini memiliki implikasi tertentu terhadap penggunaan mesin-mesin spesialis yang disebutkan di atas.

Menjelajah Biaya Relevan

Biaya dan pendapatan yang relevan adalah biaya yang akan terjadi di masa depan dan relevan dengan keputusan-keputusan tertentu. Gagasan relevansi biaya dapat diilustrasikan sebagai berikut.

Tabel 8.9

	Konversi (£)	Dibatalkan (£)
Pendapatan	50.000	5.000
Biaya		
Manufaktur	100.000	100.000
Konversi	30.000	
Pengangkutan	1.000	500
Total biaya	131.000	100.500
Kerugian	81.000	96.500

Tabel 8.10

	Konversi (£)	Dibatalkan (£)
Pendapatan	50.000	5.000
Biaya relevan		
Konversi	30.000	
Pengangkutan	1.000	500
Total biaya relevan	31.000	500
Arus kas Bersih	19.000	4.500

Sebuah perusahaan memiliki 100 komponen dalam saham dengan biaya produksi sebesar 100.000 pound, tetapi calon pembeli tidak mampu lagi membayarnya dan tidak mungkin menemukan pelanggan alternatif untuk komponen-komponennya. Dua penggunaan alternatif untuk komponen telah diidentifikasi (lihat tabel 8.9):

- Mengkonversi mereka menjadi gnome kebun dengan biaya £30.000 dan kemudian menjualnya seharga £50.000, menimbulkan biaya kereta £1000.
- Scrap komponen untuk £5000. Biaya kereta juga akan £1000.

Pendekatan ini mengumpulkan semua biaya dan pendapatan. Namun, dalam hal keputusan apakah akan mengubah atau membatalkan komponen, tidak semua biaya relevan. Biaya non-relevan dalam kasus ini adalah biaya historis atau 'tenggelam' dan telah dikeluarkan, keputusan apa pun yang kita buat. Kita dapat menghapusnya dari tabel 8.9, untuk memberikan pernyataan di tabel 8.10. Sebagaimana diperlihatkan oleh pernyataan, pilihan pilihan yang disukai adalah keinsafan. Konversi akan menyebabkan peningkatan dalam aliran uang bersih di masa depan sebesar £19,000, sedangkan mereka akan meningkat hanya £4.500 dengan opsi pembatalan.

Biaya yang relevan memiliki karakteristik berikut:

- Itu adalah biaya masa depan.
- Itu adalah biaya perbedaan (kedua alternatif itu berbeda).
- Itu keputusan yang spesifik (jika anda mengubah keputusan, biaya yang relevan akan berubah).

Kami sekarang memeriksa penerapan asas-asas biaya relevan dalam tiga area biaya: gaji dan upah, bahan dan penyusutan.

Gaji dan Upah

Jika ada kapasitas cadangan dalam kerja, biaya gaji yang relevan adalah nol jika tenaga kerja dibayar sementara kapasitas cadangan ada. Jika tidak ada kapasitas cadangan, biaya kerja yang relevan dapat diwakili oleh kasus-kasus berikut:

- Biaya kerja lembur ketika pekerja yang ada diwajibkan bekerja lembur untuk menyelesaikan proyek itu. Dalam situasi ini biaya yang relevan adalah biaya kerja lembur.

- Biaya untuk mendatangkan pekerja baru guna menutupi pekerja yang sudah ada apabila hal ini dilakukan untuk mengambil pekerjaan dari pekerja yang ada agar mereka dapat bekerja di proyek baru. Dalam situasi ini, biaya yang relevan adalah biaya dari pekerja pengganti.
- Kontribusi yang hilang sewaktu para pekerja dipindahkan dari proyek lain. Hal ini terjadi sewaktu tenaga kerja dipekerjakan sepenuhnya dan tempat para pekerja harus dipindahkan dari satu daerah yang menguntungkan agar dapat bekerja di daerah lain. Dalam situasi ini, biaya yang relevan dari tenaga kerja adalah biaya peluang.

Bahan

Biaya bahan yang relevan pada awalnya bergantung pada apakah bahan itu akan dibeli atau dalam stok. Jika mereka ingin dibeli, maka biaya yang relevan adalah biaya akuisisi bahan-bahan di masa depan.

Jika itu sudah ada dalam persediaan, maka nilai buku (atau biaya bersejarah dari bahan) tidak relevan, karena itu merupakan biaya bersejarah atau tenggelam. Namun, bahan dalam saham memang memiliki biaya yang relevan. Jika bahannya terus digunakan dalam bisnis, maka biaya yang relevan sama dengan biaya pengganti bahan. Hal ini karena, jika bahan digunakan secara berkelanjutan, setelah digunakan maka akan diganti. Sebaliknya, jika bahan-bahan itu tidak digunakan secara terus-menerus — misalnya, bahan itu sudah usang, secara keliru tertata atau telah menjadi kelebihan pada persyaratan — maka biaya yang relevan adalah biaya peluang mereka dan ini dapat diperkirakan sebagai nilai yang lebih besar dari nilai yang dapat diwujudkan dan nilai mereka dalam penggunaan alternatif.

Nilai bersih yang dapat direalisasikan dengan penjualan berkurang dari biaya penjualan, misalnya, kereta kuda. Manfaat penggunaan alternatif adalah penghematan yang diperoleh dengan menggunakan bahan di tempat lain dalam perusahaan, misalnya, untuk menggantikan bahan lain yang saat ini digunakan. Contoh berikut memperlihatkan penerapan asas-asas ini terhadap biaya bahan yang relevan. Kontrak membutuhkan 1000 kg bahan A, 500 kg bahan B dan 200 unit C.

Bahan A secara berkelanjutan digunakan oleh perusahaan. Perusahaan saat ini memiliki 400 kg saham dengan nilai total buku dari £2000. Pembelian bahan di masa depan akan biaya £5,20 per kilogram. Ada 100 kg bahan B stok, dengan nilai buku £350 jika digunakan pada kontrak. Bahan B tidak akan diganti. Ini tidak diantisipasi menggunakan selain pembuangan untuk £1,20 per kilogram. Biaya penggantian adalah £2,80 per kilogram.

Tabel 8.11

Bahan A	
Bahan A terus digunakan dan semua bahan yang akan digunakan harus dinilai sebagai pengganti biaya Biaya 100.kg x 5.20	520
Nilai pesanan yang hilang atau histori biaya	
Bahan B	
Bahan B tidak secara berkelanjutan dan biaya relevan bahan pada stok adalah biaya kesempatan Biaya 1.20 x 100	120
Nilai pesanan yang hilang atau histori biaya	1.120

Bahan C	
Ada barang cukup dalam stok. Bahan C tidak tidka digunakan secara teratur dan biaya yang relevan adalah biaya kesempatan. Jika terjual habis, maka akan turun $200 \text{ kg} \times 1.50 = 300$	
Jika dikonversi dan digunakan sebagai pengganti Y, itu akan menyelamatkan perusahaan $200 \text{ kg} \times (2 - 1.20) = 160$. Biaya kesempatan C akan lebih tinggi	300
Nilai pesanan yang hilang atau histori biaya	
Total biaya relevan pada bahan	2.060

Ada 300 unit C dalam stok. Bahan ini tidak digunakan secara teratur oleh perusahaan dan akan menyadari hanya £1,50 per unit jika dijual, sedangkan harga aslinya adalah £2,75 per unit. Harga gantinya adalah £2,50 per unit. Namun, saham C dapat digunakan dalam bisnis di tempat komponen lain, Y, jika £1,20 dibelanjakan untuk konversi setiap unit C. Y secara berkelanjutan digunakan oleh bisnis dan harga pengganti saat ini adalah £2 per unit. Tabel 8.11 meringkas biaya relevan untuk contoh ini.

Depresiasi

Penyusutan didasarkan pada biaya bersejarah, diperkirakan hidup dan nilai potongan dari aset tetap. Karena penjarahan berkaitan dengan biaya bersejarah atau tenggelam, itu bukan biaya yang relevan. Akan tetapi, penggunaan peralatan yang dimiliki dapat memiliki biaya yang relevan, sebagaimana digambarkan dalam situasi berikut:

- Menggunakan peralatan untuk suatu proyek dapat mengurangi nilai penjualan kembali sebagai hasil dari pemakaian dan sobekan tambahan atau karena mempertahankan nilai penjualan kembali. Dalam kedua kasus tersebut, pengurangan nilai penjualan kembali dapat dianggap sebagai harga yang relevan.
- Peralatan dapat disewa untuk perusahaan lain. Jika peralatan tersebut digunakan pada sebuah proyek, maka pendapatan sewa yang diabaikan oleh perusahaan harus dianggap sebagai biaya yang relevan.



Exhibit 8.8

Meninjau Sebuah Proyek

Sebuah proyek yang sampai saat ini telah biaya perusahaan £50.000 sedang diperiksa. Hal ini diantisipasi bahwa, jika proyek ini dibiarkan berlanjut, itu akan selesai dalam satu tahun ketika akan menghasilkan pendapatan £250.000. Berikut ini adalah biaya tambahan yang menurut perkiraan direktur pengelola diperlukan untuk menyelesaikan pekerjaan.

- Bahan, £90.000. Ini baru saja diterima dan dibayar. Biayanya 90.000 pound dan jika tidak digunakan dalam proyek ini harus dibuang dengan cara khusus dengan biaya £5.000.
- Tenaga kerja, 60.000 pound. Orang-orang yang sangat terampil dan sangat sulit untuk merekrut. Mereka telah ditransfer ke proyek dari departemen produksi dan, pada pertemuan dewan kerja baru-baru ini, direktur karya mengklaim bahwa jika orang-orang itu dikembalikan kepadanya dia dapat memperoleh kontribusi £80.000 lebih banyak daripada biaya bahan dan tenaga kerja.

- Staf proyek, £40.000. Sebuah keputusan telah diambil bahwa ini akan menjadi proyek terakhir yang dilaksanakan, dan sebagai akibatnya ketika pekerjaan pada proyek tersebut dihentikan, staf akan dibuat mubazir.
- Berbagi layanan pembangunan umum, £35.000. Direktur utama tidak sangat yakin apa yang disertakan dalam biaya ini. Akan tetapi, ia tahu bahwa staf pembukuan membagi jumlah yang sama setiap tahun ke setiap departemen.

Pendapatan	
150.000 adalah pendapatan masa depan dan ini adalah relevan	250.000
Biaya	
50.000 adalah biaya yang hangus dan tidak relevan	
Bahan. Biaya bersejarah tidak relevan karena materi-materi telah disampaikan dan dibayar. Namun, jika perusahaan tidak melanjutkan dengan kontrak, biaya pembuangan yang relevan akan diselamatkan jika perusahaan melanjutkan dengan kontrak.	-5.000
Buruh. Dalam hal ini biaya kerja £60.000 adalah biaya umum karena akan terjadinya apakah perusahaan berjalan di depan dengan proyek. Direktur perusahaan itu memperkirakan bahwa tenaga kerja itu dapat menghasilkan sumbangan sebesar 80.000 pound sterling. Karena ini adalah setelah dikurangi biaya kerja, yang tidak relevan, perusahaan akan kehilangan (80.000 + 60.000 pound) sebagai hasil dari pelaksanaan kontrak. Ini kesempatan kerja untuk kasus ini.	140.000
Staf proyek. Ini adalah biaya yang relevan karena hanya akan terjadi jika proyek berjalan ke depan.	40.000
Bagian dari jasa pembangunan merupakan suatu pemberian dan merupakan biaya umum yang akan dikeluarkan tidak soal apakah proyek ini berjalan atau tidak	
Total biaya relevan	175.000
Arus kas bersih	75.000

Dengan asumsi estimasi tersebut akurat, dan mengingat bahwa tabel 8.12 menunjukkan arus kas bersih positif, direktur pelaksana disarankan untuk mengizinkan proyek untuk di lanjutkan

Faktor Kualitatif dalam Keputusan

Bagian di atas membahas analisis keuangan dalam membuat atau membeli keputusan tetapi faktor-faktor kualitatif dapat menjadi penting. Berikut ini menerapkan teknik sektor publik yang dikenal sebagai desiderata untuk analisis tersebut. Sementara itu biasanya digunakan pada proyek-proyek modal, tidak ada alasan mengapa tidak dapat digunakan di sektor swasta dalam hal ini atau jenis keputusan lainnya.

Seperti yang terlihat di bukti 8.6, Tenby dipertimbangkan berdasarkan keuangan bahwa keputusan pengambilan adalah yang benar. Kami sekarang akan menambahkan suplier luar negeri untuk persamaan yang telah datang dengan harga £18,00 per unit. Haruskah Tenby menggunakan suplier ini?

Perusahaan sekarang perlu menyusun daftar isu-isu lain (desiderata) yang mempengaruhi pilihannya. Hal ini mungkin dilakukan oleh sekelompok orang untuk memastikan bahwa semua faktor dipertimbangkan. Tabel 8.13 mengilustrasikan hasil dari pembahasan semacam itu.

Dalam hal faktor-faktor yang diidentifikasi untuk perusahaan ini, kita dapat melihat bahwa nilai pengambilan keputusan tertinggi. Manajer lainnya mungkin mencakup faktor-faktor lain, seperti paparan risiko pertukaran asing. Keputusan keuangan, meskipun secara garis besar mendukung pembelian dari luar negeri, dengan informasi baru yang disediakan lebih berat dibandingkan dengan faktor kualitatif yang kini dimasukkan ke dalam keputusan. Manajer perlu menilai pentingnya hasil ini.

<i>Kriteria penting untuk Tenby</i>	<i>Bobot keputusan</i>	<i>Opsi skor 1 : Sumber</i>	<i>Opsi skor 2 : Sumber UK</i>	<i>Opsi skor 3 : luar negeri</i>
Reabilitas suplai	25	25	20	10
Dampak pada motivasi tenaga kerja perusahaan	15	12	8	7
Reaksi pelanggan	10	5	5	5
Kualitas suplai	50	45	40	28
Total benefit	100	87	73	50

Keuntungan penggunaan desiderata adalah bahwa informasi kuantitatif kini dinyatakan dalam istilah numerik. Tentu saja informasi tersebut bersifat subyektif, tetapi ini merupakan upaya untuk menggerakkan perdebatan mengenai isu-isu tersebut ke depan untuk memberi para manajer lebih banyak informasi dalam format yang dapat dikendalikan untuk mencapai keputusan yang tepat bagi perusahaan mereka. Teknik ini juga dapat digunakan dalam berbagai situasi pengambilan keputusan dan dieksplorasi lebih lanjut di bab 9 ketika keputusan investasi modal dipertimbangkan.

Keputusan Penetapan Harga

Ada dua jenis keputusan penetapan harga, yang berhubungan dengan pelanggan internal atau pelanggan eksternal. Dalam kasus sebelumnya, suatu divisi organisasi menuntut barang atau jasa lain, dan ini dikenal sebagai penetapan harga.

Biaya ditambah harga

Dalam istilah sederhana, keputusan penetapan harga adalah menutupi biaya dan mendapatkan kenaikan harga yang merupakan keuntungan. Masalahnya adalah apa yang harus dimasukkan dalam biaya. Salah satu caranya adalah dengan mengambil biaya pokok (semua biaya langsung) dan menambahkan biaya produksi agar biaya produksi penuh. Biaya produksi penuh kemudian akan membentuk dasar untuk penambahan persentase kenaikan harga saham (misalnya 25%). Dengan metode ini, perusahaan memiliki bantal dalam harga untuk variasi anggaran apa pun, tetapi tidak ada jaminan bahwa harga 25% di atas biaya produksi akan menutupi biaya non-produktif lainnya seperti penjualan dan distribusi dan memberikan tingkat laba yang memuaskan. Alternatif adalah memasukkan biaya non-produksi dalam menghitung biaya unit keluaran dan kemudian menambahkan persentase kenaikan harga saham. Dengan metode ini, perusahaan akan berharap untuk mengurangi kegagalan untuk menutupi semua biayanya. Alternatif terakhir, biaya ditambah, adalah menghitung biaya variabel per unit produksi dan kemudian menambah keuntungan besar untuk menutupi semua biaya tetap (produksi dan non-produksi), tetapi strategi ini berisiko tinggi karena semua biaya tetap mungkin tidak ditanggung. Selain itu, berapapun harga yang ditetapkan, perusahaan perlu mempertimbangkan pasar dan tindakan pesaingnya sebagai persentase kenaikan harga harus realistis dalam hal kemampuan.

Di halaman 229 kami melihat isu perintah khusus dan mengakui bahwa perusahaan akan menerima perintah sebagai harga berada di atas biaya variabel unit. Produksi dan non produksi overheads tidak terpengaruh oleh keputusan ini dan perintah yang diwakili arus kas kepada perusahaan. Tentu saja, ada bahaya bahwa pelanggan lain mendengar tentang diskon harga jual yang normal dan karena itu mengharapkan perlakuan yang sama.

Menurunkan harga menimbulkan masalah penjualan di bawah biaya dan apakah ini dapat diterima dalam keadaan apa pun. Saran-saran berikut:

- Sebuah produk baru sedang diperkenalkan dan perusahaan ingin menciptakan permintaan sehingga ini menetapkan harga di bawah biaya dalam mengantisipasi kenaikan harga di kemudian hari. Ada, tentu saja, bahaya bahwa ini mungkin tidak mungkin.
- Pasar sedang resesi dan perusahaan membutuhkan arus kas. Ini akan, tentu saja, berharap untuk menutupi biaya variabel pada minimum seperti dalam jangka pendek dapat mengabaikan overheads yang tetap untuk menghasilkan arus kas.
- Siklus kehidupan produk itu penting. Di masa-masa awal produksi, ketika ada keinginan untuk memulihkan biaya investasi, harga yang tinggi (ditambah dengan citra konsumen positif) akan ditetapkan. Karena produk bergerak melalui harga siklus hidup dapat dikurangi untuk terus menjual produk. Dalam konteks ini pembuat keputusan menuju biaya siklus kehidupan, yang di bawahnya ada upaya untuk melacak biaya anggaran dan biaya aktual serta pendapatan terkait melalui setiap tahap siklus kehidupan produk.
- Penetapan harga predator (kerugian terkemuka) dapat digunakan untuk memasuki pasar baru dan menarik penjualan serta loyalitas yang berpotensi menjadi pelanggan.
- Harga defensif untuk mempertahankan pasar dari calon peserta untuk memastikan bahwa pasar tidak menarik bagi calon peserta potensial itu.
- Menggunakan kapasitas cadangan (seperti dengan perintah khusus) karena biaya tetap akan dibahas oleh kegiatan normal dan kebijakan penetapan harga perusahaan.

Biaya sasaran

Di bawah ini manajemen sistem akan menetapkan harga potensial berdasarkan menangkap bagian envisaged dari pasar. Dengan demikian, perusahaan ini akan memperhitungkan langsung kecerdasan pasar dan akan membangun produk (atau menyediakan layanan) dengan harga target ini. Harga jelas membangun dalam persentase laba, dan biaya dianggarkan untuk masuk di bawah angka ini. Keuntungan dari metode ini adalah sebagai berikut:

- Harga ditetapkan di muka berdasarkan kecerdasan pasar tertentu dan membutuhkan pertimbangan terperinci tentang semua informasi strategis yang relevan.
- Segera setelah harga ditetapkan ketat kontrol anggaran belanja sangat penting jika keuntungan yang direncanakan hendak dikirimkan. Setelah harga ditetapkan, para manajer terpaksa menemukan tabungan jika satu elemen khusus dari anggaran menunjukkan peningkatan biaya, jika tidak strategi perusahaan beresiko kegagalan.
- Itu mengatasi masalah harga berbasis biaya yang dapat mengabaikan pasar. Sebagai contoh, bukan hal yang aneh bagi organisasi sektor publik untuk hanya meningkatkan harga dengan tingkat inflasi (biasanya dari 1 April) tanpa analisis permintaan. Ini jelas mengabaikan informasi pasar.

Transfer (Internal) harga

Hal ini cukup umum untuk organisasi yang lebih besar untuk menggunakan sistem pasar internal di mana satu segmen entitas akan perdagangan dengan yang lain untuk mendorong efisiensi. Di bawah ini pendapatan sistem untuk satu segmen adalah pengeluaran untuk segmen lainnya, meskipun ketika rekening gabungan organisasi disusun transaksi ini akan membatalkan satu sama lain. Ini penting bahwa harga internal ini ditetapkan untuk mengoptimalkan hasil bagi bisnis secara keseluruhan dan tidak mendorong suboptimisasi di mana tujuan dari suatu segmen dipandang lebih penting oleh para manajer di segmen tersebut daripada kepentingan terbaik perusahaan secara keseluruhan. Ringkasan artikel oleh Spicer (1988) di akhir bab ini mencantumkan penetapan harga dalam konteks organisasi. Topik ini juga dikembangkan lebih lanjut di bab 10.

Tujuan dari sistem transfer harga harus:

- Laporkan hasil untuk setiap segmen yang mencerminkan kinerja manajerial dari segmen atau pembagian;
- Memotivasi para manajer individu untuk membuat keputusan yang baik sehingga hasil - hasil mereka juga memperbaiki hasil perusahaan secara keseluruhan;
- Dukunglah otonomi segmen sambil tidak merongrong pembuatan keputusan dalam organisasi secara keseluruhan.

Ada sejumlah basis alternatif untuk penetapan harga transfer yang tersedia termasuk: penetapan harga peluang, biaya total, biaya variabel, dan harga pasar yang disesuaikan.

Dalam keputusan ini peran akuntan manajemen adalah untuk memasok informasi penting keputusan dan menerjemahkan informasi tersebut. Dalam memberikan saran tentang pengaturan harga, harga apa pun yang akan dikenakan akan didasarkan pada tujuan yang ditetapkan di atas.

Kesimpulan

- Menggunakan berbagai teknik biaya untuk membuat keputusan sehubungan dengan pengeluaran sumber daya yang minim;
- Memperlihatkan cara menafsirkan hasil analisis untuk menasihati manajemen keputusan seperti itu;
- Mengembangkan pemahaman tentang penerapan biaya marginal/pendekatan kontribusi untuk keputusan manajemen;
- Mengakui pentingnya risiko terhadap lingkungan pengambilan keputusan manajemen
- Mengakui pentingnya faktor-faktor kuantitatif dan kualitatif dalam lingkungan pengambilan keputusan.

Ringkasan

Setelah membaca bab ini, anda telah meninjau pengeluaran sumber daya terbatas untuk memaksimalkan keuntungan dalam organisasi berdasarkan pemahaman kontribusi per unit sumber daya terbatas. Ini kemudian dikembangkan untuk memeriksa bagaimana analisis bahkan berhenti dapat berkontribusi pada pemahaman manajer tentang perilaku bisnis. Identifikasi biaya tetap dan variabel melalui berbagai teknik dipertimbangkan dan pengambilan keputusan diperiksa menggunakan metode untuk mengukur

faktor-faktor kualitatif. Akhirnya, bab ini melihat penetapan harga dari perspektif eksternal dan internal. Harus diingat bahwa jarang ada satu jawaban yang benar untuk keputusan yang diperlukan oleh para manajer. Yang penting adalah bahwa data yang tersedia dianalisis dengan benar dan disajikan dalam bentuk yang dapat digunakan oleh manajer. Oleh karena itu sangat penting bahwa akuntan manajemen memberikan informasi tersebut dalam bentuk yang diperlukan dan bahwa manajer sadar akan kebutuhan informasi mereka dalam keadaan tertentu. Ini merupakan tantangan yang cukup besar bagi kedua belah pihak.

Bacaan lebih lanjut yang di sarankan

Otley, D. (2001) 'memperluas batas-batas riset manajemen keuangan: mengembangkan sistem untuk kinerja manajemen', tinjauan akuntansi inggris, 33(3): 243-261.

Makalah ini dibuka dengan menunjukkan bahwa pada pertengahan tahun 1980-an praktik manajemen keuangan sedang merosot, dengan sedikit perkembangan baru selama beberapa dekade. Oleh karena itu manajemen keuangan dipandang tidak relevan bagi organisasi kontemporer dan, bahkan lebih buruk lagi, pengaruhnya dipandang sebagai kontraproduktif terhadap pengambilan keputusan manajerial yang baik. Otley menunjukkan bahwa sejak tahun 1987, ketika Johnson dan Kaplan apos; buku relevansi hilang muncul, Johnson tampaknya telah menyerah pada akuntansi untuk menandakan daerah 'lunak', sementara Kaplan telah mendorong maju penemuan kembali praktik manajemen keuangan. Kaplan bekerja pada dasarnya strategis manajemen keuangan, melalui perubahan dalam penekanan konteks historis akuntansi biaya untuk menjadi melihat ke depan, untuk berkonsentrasi pada perencanaan, untuk pindah dari penekanan pada biaya ke satu pada nilai, ke pemasaran stres serta produksi dan mengenali klien eksternal dan pesaing dibandingkan dengan faktor-faktor internal. Sementara si penulis merasa bahwa penekanan ini mungkin meremehkan kontribusi praktik sebelumnya, dia selanjutnya mengutip presiden masa lalu dari institut akuntan manajemen dan mengklaim penekanan baru ini merilis' akuntan manajemen dari rantai pabrik '(Bromwich dan Bhimani, 1989).

Otley terus melihat apa yang disebut inovasi besar kedua yang berasal dari Kaplan (lihat Kaplan dan Norton, 1996), 'seimbang scorecard', yang dilihat sebagai kerangka kerja untuk pengukuran kinerja yang mencakup elemen keuangan dan non-keuangan dalam proses pengambilan keputusan strategis. Akan tetapi, ia menunjukkan bahwa literatur di kartu skor yang seimbang menunjukkan kurangnya cakupan pengaturan target, alokasi sumber daya, desain sistem hadiah, dan pembagian umpan balik taktis dan strategis, meskipun diagram yang meliputi benda-benda ini dalam buku tahun 1996. Sebaliknya, teknik nilai tambah ekonomi yang dikembangkan oleh Stern Stewart Corporation dipandang tidak meletakkan penekanan 'eksplisit' pada strategi baik dalam praktik maupun dalam teori, tetapi kepatuhan terhadap prinsip menghasilkan nilai pemegang saham dicapai dengan memperhatikan setiap tahap dari proses manajemen. Pengukuran kinerja adalah

inti untuk sistem, dan imbalan dirancang untuk memitigasi perilaku yang tidak pantas dalam proses umpan balik yang memperbarui target dari waktu ke waktu untuk mencapai 'nilai ditambahkan'. Awalnya pendekatan ini dipandang sebagai konflik, tetapi akhir-akhir ini pendekatan yang lebih berkolaborasi tampaknya sedang berkembang, mengambil manfaat dari kedua gagasan tersebut. Dalam konteks makalah oleh Otley, yang ditekankan adalah bahwa praktik manajemen keuangan telah berubah secara radikal selama lima belas tahun terakhir. Ini adalah melalui hubungan langkah-langkah keuangan dan non-keuangan dan menyajikan tantangan besar terhadap disiplin.

Sisa kertas berlanjut untuk menyelidiki isu-isu bagaimana penelitian manajemen keuangan telah mengadopsi lingkungan ini. Jawaban Otley adalah 'tidak terlalu baik' dalam hal disiplin tampaknya telah menjadi agak steril, mungkin kehilangan kontak dengan praktik manajemen. Tema surat kabar ini adalah peran yang melebar dari akuntan manajemen di baik organisasi publik maupun swasta. Panggilan di koran adalah untuk menempatkan 'manajemen' kembali ke manajemen keuangan; Minat terhadap organisasi 'nyata' dalam memahami dan mengembangkan sistem manajemen kinerja mereka tidak pernah lebih besar. Otley menutup dengan mengatakan bahwa menurut pendapatnya para peneliti manajemen keuangan harus 'memanfaatkan peluang ini'.

Spicer, sm. (1988) 'terhadap teori organisasi tentang proses penetapan harga', akuntansi, organisasi dan masyarakat, 13(3): 303-22.

Artikel Spicer didasarkan atas karya Watson dan Baumler (1975) yang berhubungan dengan aspek perilaku dari penetapan harga (TP). Pendekatan klasik membuat asumsi tentang perusahaan (misalnya maximizing laba) dan mencoba untuk mengembangkan model TP yang optimal menggunakan pendekatan analitis (pemrograman linear). Asumsi, bagaimanapun, membatasi analisis organisasi yang lebih luas tentang efek TP, misalnya pada berbagai strategi perusahaan diversifikasi, akuntansi dan kontrol manajemen. Harus diakui, bagaimanapun, bahwa manfaat dari sistem TP terpilih bergantung pada struktur organisasi perusahaan.

Perusahaan, menyatakan Spicer, dapat dilihat sebagai jaringan transaksi yang biayanya bervariasi dengan kompleksitas. Transaksi ini (baik internal maupun eksternal kepada firma) dan pilihan terkait mereka, memiliki masalah terkait, seperti rasionalitas dan oportunistik yang dibatasi. Oleh karena itu, bahaya moral diperkenalkan ke dalam hubungan pertukaran (dengan memanfaatkan informasi asimetris).

Spicer mengacu pada Watson dan Baumler, yang berpendapat bahwa para penulis di TP telah gagal 'menawarkan teori konkoren tentang desentralisasi' sehingga hubungan antara TP dan desentralisasi tidak dipikirkan dengan baik. Sistem TP harus mencoba untuk mengoptimalkan perbedaan efektif (yaitu segmentasi) dan integrasi (yaitu tujuan umum) perusahaan. TP meningkatkan perbedaan

dengan menunjuk tanggung jawab dan, melalui negosiasi, dapat membantu dalam proses integrasi. Spicer mengacu pada Swieringa dan Waterhouse (1982) dan Eccles (1985) yang berkomentar bahwa proses TP (bukan detail) mungkin berguna dalam kontrol organisasi yang lebih jauh. Mereka menyimpulkan bahwa kebutuhan untuk (dan detail) proses TP akan sangat bergantung pada diversifikasi dan strategi desentralisasi perusahaan — semakin perusahaan terdiversifikasi, semakin kecil kemungkinan untuk memiliki tingkat tinggi transfer interdivisi dan lebih sedikit masalah TP.

Spicer berpendapat bahwa dua keputusan diperlukan: desain produk menengah (distandardisasi atau spesialisasi/unik) dan apakah hendak membuat atau membeli produk menengah. Dia menyediakan tabel memeriksa dimensi keputusan seperti itu dan menyatakan bahwa biaya dan bahaya yang terkait dengan keputusan seperti itu bergantung pada investasi aset yang diperlukan, tingkat ketidakpastian, dan tingkat kegiatan (frekuensi dan volume).

Spicer melanjutkan untuk menganalisis ini lebih lanjut, melihat kasus tertentu di mana produk menengah dibuat dalam perusahaan dan ditransfer antara pusat-pusat laba yang berbeda dengan aliran laba yang berbeda. Analisis ini melihat secara khusus: ukuran transaksi intrafirm, bahaya kontrak internal (bagaimana itu muncul dan bagaimana itu dapat ditangani), dan kebutuhan untuk adaptasi dan kerjasama (untuk mencapai tujuan keseluruhan). Analisis ini membahas faktor-faktor ini secara panjang lebar dan juga mempertimbangkan faktor-faktor yang terlibat dalam menentukan tingkat otonomi manajerial dalam proses TP.

Spicer menyatakan sembilan hipotesis, yang diambil dari diskusi sebelumnya, berkaitan dengan faktor-faktor yang kemungkinan mempengaruhi mode dan proses TP kemungkinan akan dipilih oleh suatu organisasi. Hipotesa ini berhubungan dengan dampak atas TP dari faktor-faktor seperti: diversifikasi strategi; Desain produk; Struktur organisasi; Investasi spesifik transaksi-; Frekuensi dan volume transaksi; Tingkat ketidakpastian; Tingkat konflik; Kebutuhan untuk artikulasi dan negosiasi; Basis TP (misalnya berbasis biaya — atau pasar); Dan tingkat kontrol pusat. Secara keseluruhan, dengan menggunakan pendekatan koneksi-ensi, artikel ini berusaha untuk menempatkan TP dalam konteks organisasi yang lebih luas dan mempersiapkan tanah untuk penelitian empiris lebih lanjut.



Studi Kasus: Perusahaan Manufaktur yang Aneh

Perusahaan manufaktur yang unik (OJMC) memproduksi kotak-kotak perkakas dari plastik dan logam dalam satu pabrik saja. Produk dasarnya terbuat dari plastik 5 mm yang kuat dengan pegangan plastik dan engsel logam dan roda. Perusahaan itu memiliki reputasi yang baik di pasar karena kotak peralatan standar adalah barang berkualitas tinggi, telah diproduksi dengan baik dan terjual dengan baik selama bertahun-tahun.

Dua tahun yang lalu perusahaan memutuskan untuk memperluas lini produknya dan memproduksi kotak yang dipesan untuk berbagai outlet ritel, biasanya yang mengkhususkan persediaan do-it-yourself. Kotak-kotak ini berbeda dari standar karena dihasilkan dalam berbagai ukuran, mereka memiliki pegangan logam dan memiliki logo outlet ritel spesifik. Standar kotak alat berukuran satu hanya tercetak dengan inisial perusahaan, OJMC. Untuk mengurangi biaya tenaga kerja dari kotak alat khusus.

Untuk mengurangi biaya tenaga kerja kotak peralatan khusus, sebagian besar pekerjaan perakitan dilakukan oleh mesin otomatis. Mesin ini digunakan untuk tingkat yang jauh lebih rendah dalam produksi kotak peralatan standar. Dengan biaya kerja yang lebih rendah, departemen akuntansi telah memutuskan bahwa kotak alat khusus lebih murah untuk diproduksi daripada kotak alat standar. Ini ditunjukkan dalam data ringkasan di bawah ini. Karena kotak peralatan yang dipesan khusus itu harganya lebih tinggi daripada kotak peralatan standar.

Direktur pelaksana OJMC, T.E.N. Onslow, meledak sewaktu melihat angka di atas dan bertanya, 'mengapa kita menghasilkan standar? Tampaknya sudah waktunya untuk memotong kembali, memotong standar, hanya menghasilkan garis khusus dan melihat apakah kita bisa tumbuh mereka lebih.

'Direktur pemasaran perusahaan ini, Pierre Lasterboard, berkomentar,' saya setuju bahwa bisnis yang diminta lebih baik dan tampaknya ada banyak pekerjaan di luar sana, terutama karena persaingan belum mampu menyentuh harga kami. Pesaing terbesar kami biaya £15 untuk barang dipesan. '

Per unit	Standar (£)	Bespoke (£)
Harga jual	9.00	10.00
Biaya manufaktur	8.94	6.10
Profit gross	0.06	3.9

Namun, direktur keuangan, Dee Rill, tidak mudah diyakinkan. Dia mengamati bahwa, 'sejak kami memperkenalkan yang terbaik, keuntungan bersih tahunan kami turun sebesar £350.000. Bisnis ini telah menghasilkan penjualan tetapi juga membutuhkan investasi dan biaya lainnya. "Direktur pengelola merespon," Dee, itu semua sangat baik tapi unit bruto angka menceritakan kisah mereka sendiri! Argumen anda hanya tampaknya menyarankan bahwa garis baik membuat keuntungan -

namun perusahaan membuat keuntungan jadi kita harus melakukan sesuatu yang benar. Sebagai kepala akuntan, Dee, saya menyarankan agar anda menyelesaikan ini sesegera mungkin dan biarkan saya memiliki suatu kepastian sebelum kita melangkah lebih jauh pada masalah ini. 'Dee mulai penyelidikan dan pertama mendapatkan rincian biaya manufaktur setiap perusahaan produk garis sebagai berikut:

	Standar	Spesial
Produksi unit setiap tahun	10.000	5.500
	Per unit	Per unit
	£	£
Bahan langsung	5.00	4.13
Tenaga kerja langsung (£4 per jam)	0.80	0.40
Biaya utama	5.80	4.53
Overhead manufaktur (£15.69 per jam)	3.14	1.57
Biaya manufaktur	8.94	6.10

Catatan bahwa biaya produksi per kepala diserap melalui jam kerja langsung dan tingkat absorpsi £15.69 per jam diperoleh dari anggaran produksi di atas kepala (£40.012) yang dibagi oleh jam kerja langsung yang dianggarkannya (2550 jam).

Penyelidikan lebih lanjut mengungkapkan bahwa kotak alat standar diproduksi dalam batch dari 200 unit, sementara kotak alat khusus diproduksi dalam batch dari 25 unit. Akibatnya, dalam setiap bulan perusahaan membuat 100 pengaturan untuk barang yang dipesan dan 50 penetapan untuk produk standar. Setiap mesin diatur membutuhkan 1 jam untuk standar produk dan 2 jam untuk produk yang dipesan.

Setiap kotak peralatan standar membutuhkan 0,5 jam waktu mesin tetapi, karena tingkat otomatisasi yang lebih tinggi, setiap kotak peralatan yang dipesan membutuhkan 2 jam waktu mesin. Di akhir proses produksi semua kotak alat diperiksa untuk memastikan bahwa standar kualitas terpenuhi. Kotak peralatan standar hanya membutuhkan sedikit waktu inspeksi karena para pekerja memperbaiki masalah kualitas saat mereka memproses unit. Secara total kotak peralatan standar membutuhkan 300 jam pemeriksaan per bulan, dan peralatan dengan spesifikasi 500 jam waktu inspeksi per bulan.

Dee juga memiliki akses ke hasil studi konsultan baru-baru ini tentang overheads bulanan. Laporan konsultan itu mencakup ringkasan berikut:

Aktivitas overhead (biaya driver)	Overhead £	Jumlah even	Produk standar	Produk spesial
Pembelian (jumlah pesanan)	3.000	60	48	12
Bahan yang ditangani (jumlah kwitansi)	3.750	60	52	8
Pesanan produksi dan set-up (waktu set-up)	5.062	150	50	100
Inspeksi (jam inspeksi)	4.000	800	300	500

Frame assembly (jam assembly)	10.000	2.550	2.000	550
Machine-related (jam mesin)	14.000	7.000	2.000	5.000
Total	40.012			

Selesai penyelidikan Dee Rill dan menulis laporan kepada direktur pengelola yang memeriksa kekuatan dan kelemahan dari sistem biaya yang ada, memeriksa konsekuensi bagi perusahaan untuk melanjutkan dengan itu dan mengevaluasi sistem alternatif. Anda harus mengilustrasikan bagaimana sistem alternatif harus bekerja dan menjelaskan pentingnya bagi produksi dan strategi pemasaran perusahaan.

Pertanyaan

1. Kabel bawah laut membuat ponsel untuk digunakan di bawah air. Pendapatan dan biaya untuk tahun ini berakhir 30 juni 2004 adalah sebagai berikut:

Pendapatan	600.000
Biaya variabel	420.000
Biaya tetap	150.000
Profit Net	30.000

Yang akan dipekerjakan adalah £600,000. Output yang dianggarkan untuk tahun ini berakhir 30 juni 2004 adalah 30.000 unit, yang berarti 60% dari kapasitas output.

Manajemen perusahaan khawatir dengan rendahnya tingkat laba yang dianggarkan dan kembali bekerja di bidang modal. Mereka telah meminta anda untuk menganalisis dan mengevaluasi pilihan independen berikut untuk meningkatkan kinerja:

- a. Penyelidikan telah diterima dari pedagang grosir di kazakstan yang telah mengindikasikan bahwa dia siap untuk mengambil 12.000 unit dengan harga £16 per unit, dengan kabel bawah laut yang membayar kereta dan bea cukai yang diperkirakan £2000. Perusahaan kapal selam belum pernah berurusan dengan pedagang grosir atau pasar yang jauh ini.
- b. Kurangi harga jual hingga 10%. Diperkirakan bahwa ini akan meningkatkan permintaan kapasitas. Akan tetapi, itu perlu didukung oleh sistem baru komisi wiraniaga; Ini akan menjadi 50 sen per unit yang dijual pada tahun 2000/2001.
- c. Direktur utama percaya dalam menetapkan target dan telah mengumumkan target keuntungan sebesar 10% dari modal yang digunakan. Direktur pelaksana ingin tahu apa kenaikan harga yang diperlukan untuk mencapai target dengan tingkat penjualan saat ini, dan peningkatan penjualan apa yang diperlukan untuk mencapai target dengan harga saat ini per unit.
- d. Sebuah mesin dapat disewa dengan biaya £15.000 per tahun. Mesin akan menyebabkan biaya variabel jatuh sebesar 50% per unit; Ini juga akan meningkatkan kapasitas saat ini sebesar 20%.

Untuk setiap pilihan (a) - (d), tentukan apakah itu bermanfaat secara finansial dan mengomentari aspek-aspek non-finansialnya.

2. Didcot adalah perusahaan kecil yang mengkhususkan untuk menghasilkan mesin virtual reality (VR) bagi perusahaan-perusahaan besar hiburan internasional. Salah satu dari mereka menawarkan kontrak untuk Didcot untuk memproduksi dan mengirimkan 1000 mesin VR yang sama selama 26 minggu dimulai pada 1 juni 2004.

Setiap mesin membutuhkan bahan berikut:

- 2 meter persegi dari Yalloy: Yalloy secara berkelanjutan digunakan oleh perusahaan dan 500 meter persegi saat ini dalam stok dengan nilai buku £80 per meter persegi. Pembelian di masa depan akan memakan biaya £90 per meter persegi.
- 1 pakaian transparan: 1.500 tersedia dengan harga buku masing-masing £10. Namun, fitasi jenis ini tidak akan ada gunanya jika tidak digunakan pada kontrak ini, meskipun mereka mungkin dijual untuk potongan harga masing-masing £2. Ada kemungkinan untuk membeli versi baru fitment pada £20 per fitment, meskipun tipe stok yang cocok untuk kontrak.
- 2 pengontrol layar: tidak ada yang tersedia. Harga pembelian saat ini adalah £50 per controller.
- 1 kontrol piezo: ini akan dibeli seharga masing-masing £25 dan spesifik untuk mesin VR dalam kontrak.

Berikut ini adalah campuran dari tenaga kerja:

- Terampil: setiap mesin VR membutuhkan 3 jam kerja paksa. Tenaga kerja yang terampil saat ini dibayar £4,80 per jam dan akan sepenuhnya dipekerjakan di pekerjaan lain selama 26 minggu berikutnya. Dalam rangka untuk memenuhi kontrak pekerja yang terampil akan diambil dari pekerjaan lain yang akan dilakukan oleh pengganti sementara yang disediakan oleh lembaga lokal di £6 per jam.
- Semi-terampil: setiap mesin membutuhkan 4 jam kerja semi-terampil. Tingkat saat ini untuk tenaga kerja semi-terampil adalah 3,50 pound per jam dan pekerja sementara yang cukup dapat ditunda untuk pekerjaan ini.

Dalam hal karyawan terampil dan semi-terampil, asuransi nasional menambah 12% biaya kerja. Ini tidak bisa dibeli oleh Didcot untuk pekerja agensi.

Pengawasan terhadap pekerjaan ini akan dilaksanakan oleh seorang manajer senior yang saat ini dibayar £25.000 per tahun (dengan asinan super dan nasional yang menambah 20% biaya kerjanya). Untuk membebaskan waktunya untuk melakukan pekerjaan ini, sebuah lembaga akan memberikan perlindungan dengan biaya £500 per minggu.

Didcot menyerap produksi overhead oleh tingkat mesin yang saat ini £40 per jam. Dari jumlah ini, £15 adalah variabel dan £25 adalah tetap. Setiap mesin VR akan membutuhkan 2 jam mesin. Selain itu, overheads langsung karena produksi VRs kemungkinan akan meningkat sebesar £15.000 selama periode kontrak.

Biaya negosiasi dan menyusun kontrak untuk memasok 1000 mesin VR telah mencapai £800. Harga £520 per mesin telah disetujui dengan perusahaan hiburan. Perusahaan hiburan telah menetapkan dalam kontrak bahwa akan membayar hanya £250 per mesin untuk setiap yang disampaikan sampai empat minggu terlambat. Mesin yang diantarkan lebih dari empat minggu akan dikirim secara gratis.

- a. Siapkan pernyataan tentang biaya kontrak dan keadaan apakah kontrak itu harus dilaksanakan oleh Didcot atau tidak. Berikan catatan untuk menunjukkan mengapa anda telah memilih beberapa biaya dan menolak yang lain.

- b. Sebutkan tiga faktor penting yang perlu dipertimbangkan manajemen sebelum akhirnya setuju untuk mengambil kontrak itu.
3. Traffick PLC terpaksa tutup selama dua minggu karena masalah pasokan. Selama itu, perusahaan tidak menghasilkan hitungan meter. Perusahaan itu mengeluarkan pernyataan pers bahwa kegagalan pasokan telah merugikan perusahaan £1 juta. Angka ini didasarkan pada hilangnya turnover selama periode dua minggu.

Akuntan keuangan perusahaan telah membuat penilaian yang lebih rinci tentang biaya, sebagai berikut:

		£000	£000
Kerugian pendapatan (40.000 unit @£25)		1.000	
Biaya diamankan	Biaya standar per unit (£)		
Bahan	1.0	40	
Tenaga kerja langsung	2.5	100	
Depresiasi	4.0	160	
Overhead variabel	3.0	120	
Kerja sub-kontrak	1.0	40	
Overhead tetap	5.0	200	660
Biaya pada kegagalan suplai			340

Informasi berikut tersedia:

- i. Tenaga kerja langsung dibayar 75% dari gaji normal selama periode dua minggu, dan ini berjumlah 75.000 pound.
 - ii. Depresiasi didasarkan pada metode yang lurus. Akan tetapi, ada komponen penyusutan yang jumlahnya bervariasi sampai 50 sen per unit yang diproduksi.
 - iii. Overhead yang tetap diserap pada tingkat 200% pada gaji langsung.
 - iv. Tim pemeliharaan itu sanggup melakukan perbaikan besar-besaran atas salah satu mesin itu selama masa penutupan. Mereka harus membeli bahan yang harganya 5000 pound, tetapi seorang kontraktor biasanya akan melakukan perbaikan itu dengan biaya £25.000 (termasuk bahan). Biaya pemeliharaan tim disertakan dalam overheads tetap. Biaya bahan belum direkam.
 - v. Manajer penjualan memperkirakan bahwa karena penutupan ini, akan ada permintaan yang tidak terpuaskan sebanyak setengah produksi yang hilang. Ini dapat dibuat oleh tenaga kerja produksi yang bekerja lembur selama bulan depan. Lembur dibayar dengan peningkatan tarif 50% di atas rata-rata jam kerja normal.
1. Periksa pokok (i) — (v) dan bahaslah relevansi setiap biaya ini dengan identifikasi biaya penutupan.
 2. Buatlah pernyataan yang menunjukkan biaya penutupan penutupan itu. Anda perlu menjelaskan penyertaan (atau pengecualian) dari benda apa pun yang belum anda bahas sebagian (a) dari pertanyaan tersebut.
 3. Uraikan dua problem yang bisa timbul dengan digunakannya biaya pengambilan keputusan yang relevan.

4. Emily Wye saat ini sedang mengerjakan jadwal produksi untuk bulan depan. Perusahaannya memproduksi dua jenis keramik:

	Tipe A	Tipe B
	£	£
Harga jual	60	70
Bahan X1 (£2 per kg)	3	6
Bahan X2 (£5 per kg)	10	10
Tenaga kerja langsung (tingkat 1)	12	9
Tenaga kerja langsung (tingkat 2)	10	15
Overhead variabel	5	7

Catatan:

- i. Tingkat tenaga kerja dan jam kerja maksimum yang tersedia pada bulan berikutnya adalah:

Tingkat	Tingkat perjam	Makismal jam bulanan
1	£6	640
2	£5	Unlimited

- ii. Kedua produk tersebut membutuhkan mesin, dengan tipe A yang membutuhkan 1 jam dan B setengah jam. Mesin ini tersedia selama 400 jam per bulan.
- iii. Bulan depan perusahaan akan memiliki 900 kg X1. Perusahaan dapat membeli X2 sebanyak yang ia inginkan.
- iv. Memasang tutupnya pada bulan yang akan datang berarti £1950.
- Perusahaan ingin memaksimalkan kontribusi. Tentukan tujuan fungsi dan kendala.
 - Tentukan hasil optimal dari setiap produk bulan depan dengan menggunakan pendekatan grafis pada pemrograman linear. Hitung keuntungan optimum untuk bulan.
 - Hitung jumlah kapasitas cadangan yang tersedia bulan depan.
 - Bahas tiga keterbatasan dari pemrograman linear.

5. Jane Lane adalah akuntan manajemen dari sebuah perusahaan manufaktur kecil. Jane biasanya terlibat dalam jadwal produksi perusahaan. Dia saat ini sedang mengerjakan ini selama tiga bulan terakhir tahun 2004, memanfaatkan keterampilan manajemen keuangan dan pemrograman linear.

Perusahaan itu memproduksi komponen untuk panjat tebing, termasuk dua jenis kapak es, X1 dan X2. Selama kuartal terakhir tahun 2004, masing-masing X1 akan memiliki harga jual £67 dan masing-masing X2 harga jual £78.

	X1 (£)	X2 (£)
Bahan : STX2 pada £12 per meter	15	18
Tenaga kerja : pada £4.50 per jam	9	18
Overhead variabel : pada £5 per mr/jam	10	15

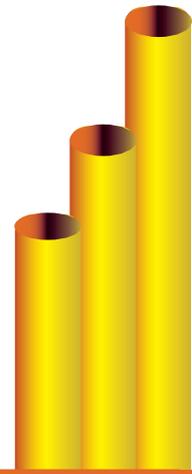
Selain itu, penambahan tarif produksi bulanan dianggarkan menjadi £2000 per bulan dan tarif dasar non-manufaktur dianggarkan menjadi £5.000 untuk periode tiga bulan.

Perusahaan akan memiliki sumber daya berikut tersedia untuk itu untuk seperempat terakhir tahun: 800 meter dari STX2, 2000 jam tenaga kerja dan 1800 jam mesin. Keinginan perusahaan untuk memasok eceran dengan tidak kurang dari 150 dari setiap jenis kapak selama kuartal akhir.

- a. Perusahaan ingin memaksimalkan kontribusi. Tentukan tujuan fungsi dan kendala.
- b. Tentukan produksi optimal dari setiap produk di atas kuartal akhir dengan menggunakan pendekatan grafis pada pemrograman linear dan perkalkulasi keuntungan bersih optimum untuk kuartal akhir tahun 2004.
- c. Hitung harga bayangan STX2 dan jelaskan bagaimana Jane dapat menggunakannya.



PEMBUATAN KEPUTUSAN STRATEGIS



Tujuan utama pembelajaran

Setelah anda selesai mempelajari bab ini, anda pasti sudah bisa:

- Memahami konsep penguraian;
- Menghitung nilai saat ini dan tingkat pengembalian secara internal;
- Menerapkan metode non- analisis;
- Memahami pentingnya pemajakan dan inflasi untuk menyusun keputusan;
- Menerapkan analisis sensitivitas.

Sifat Pembuatan Keputusan Strategis

Perencanaan strategis dan pengambilan keputusan strategis memandang ke depan hingga beberapa tahun ke depan. Mereka khawatir dengan produk utama dan jasa dan aspek terkait dalam pemasaran, produksi, layanan pengiriman, dan riset dan pengembangan. Keputusan strategis hampir selalu menghasilkan biaya keuangan jangka panjang dan manfaat dan mungkin membutuhkan investasi yang signifikan.

Contoh pengambilan keputusan strategis dari berbagai organisasi adalah sebagai berikut:

- Sebuah universitas terletak di daerah dengan populasi yang menurun dan lansia, dengan hasil bahwa potensi pangsa mahasiswanya menurun. Hal ini melihat beberapa cara untuk mengatasi masalah ini, salah satunya melibatkan akomodasi pembangunan di kampus untuk menarik siswa dari lokasi yang lebih jauh. Ini akan membutuhkan investasi yang signifikan dari universitas dalam membangun akomodasi, tetapi diharapkan bahwa ini akan menghasilkan pendapatan sewa di masa depan dan peningkatan populasi mahasiswanya.
- Sebuah maskapai penerbangan memiliki sejarah yang panjang dan menguntungkan sehubungan dengan rute jarak jauh. Karena pertumbuhan terorisme dunia, ia sedang mempertimbangkan untuk pindah ke pasar jarak pendek eropa dengan menyewa armada pesawat terbang. Pasar

ini telah tumbuh secara signifikan dalam dekade terakhir, dan tampak seolah-olah akan terus tumbuh. Namun, maskapai penerbangan sadar bahwa sektor ini sangat kompetitif, sangat efisien dan beroperasi dengan biaya rendah yang asing baginya.

- Sebuah perusahaan rekayasa sedang menilai keuntungan untuk menghasilkan produk baru. Ini akan membutuhkan mesin baru. Perusahaan perlu menghitung biaya mesin, biaya operasional yang diproyeksikan, pendapatan yang diproyeksikan dari penjualan produk, dan kehidupan yang diharapkan mesin dan pasar untuk produk.
- Sebuah perusahaan membayar tunjangan perjalanan jarak tempuh kepada tongkatnya. Ini adalah mengevaluasi sewa armada mobil dan meminta karyawannya untuk menggunakan mobil ini untuk bisnis perusahaan. Dalam hal ini, perusahaan perlu mengumpulkan biaya tunjangan jarak tempuh, memperkirakan biaya sewa dan pengoperasian armada kendaraan setiap tahun, dan memperkirakan biaya tambahan atau tabungan usaha.

Sebagaimana dapat dilihat, keputusan-keputusan strategis bersifat jangka panjang dan biasanya melibatkan investasi, biaya, dan pendapatan. Bab ini akan berfokus pada penilaian terhadap keputusan-keputusan investasi ini.

Langkah Dalam Penilaian Proyek

Langkah pertama adalah menentukan lingkup dan tujuan proyek tersebut. Cakupan berkaitan dengan luasnya dan cakupan proyek tersebut. Tujuannya harus berhubungan langsung dengan keputusan strategis yang diambil dalam perusahaan. Setiap contoh pembuatan keputusan strategis yang tertera di atas langsung mengarah pada definisi yang lebih jelas tentang lingkup dan tujuan suatu proyek.

Yang kedua adalah mengidentifikasi arus kas yang relevan untuk penilaian proyek. Bab 2 memperkenalkan konsep biaya relevan (lihat juga bab 8). Ingat bahwa biaya yang relevan dapat dibedakan dengan tiga karakteristik berikut:

- Mereka sudah membuat keputusan yang spesifik bahwa jika keputusan itu mengubah biaya berubah.
- Itu adalah kerugian di masa depan. Dari sudut pandang keputusan, biaya masa lalu adalah biaya tenggelam dan mereka seharusnya tidak memiliki pengaruh pada keputusan saat ini. Biaya penurunan mencakup pengeluaran terakhir untuk mesin, biaya buku bahans in stock dan depresiasi pengeluaran modal masa lalu.
- Itu adalah biaya diferensial. Biaya umum, yaitu biaya yang akan dikeluarkan dalam peristiwa apa pun, hendaknya tidak mempengaruhi keputusan itu. Contoh tentang biaya umum mencakup kepala-kepala tetap, serambi overhead yang tetap dan biaya tenaga kerja ketika ada kapasitas cadangan.

Arus kas yang relevan mencakup yang berikut:

- Biaya dan pendapatan tambahan yang disebabkan oleh keputusan yang telah dibuat.
- Biaya pembiayaan: agar dapat melaksanakan pengeluaran modal seperti pembangunan akomodasi siswa, organisasi ini perlu memperoleh keuangan. Biaya keuangan, dalam bentuk biaya bunga, mewakili biaya yang relevan. Alternatifnya, jika organisasi membiayai proyek itu dari sumber dayanya sendiri, bunga tidak muncul karena kegiatan pembiayaan mewakili biaya peluang dan relevan.

- Waktu keberhasilan proyek itu juga relevan. Keuntungan yang muncul pada masa awal lebih berharga daripada hasil yang sama yang diterima pada tanggal berikutnya.
- Perubahan modal kerja hendaknya dibawa ke dalam penilaian jika perubahan ini sebagai hasil dari proyek. Misalnya, proyek ini mungkin menuntut kenaikan debitor atau penumpukan persediaan bahan mentah, dan ini mewakili arus kas yang relevan.
- Dampak pemajakan: investasi ini dapat menarik tunjangan pajak yang memiliki dampak untuk mengurangi pajak yang dibayar oleh perusahaan. Keuntungan tambahan yang dihasilkan oleh proyek ini akan dikenakan pajak.
- Inflasi di masa depan kemungkinan besar mempengaruhi biaya dan pendapatan dengan berbagai cara dan perlu dipertimbangkan.

Tabel 9.1

Proyek	Proyek A		Proyek B		Proyek C	
	Arus kas	Net profit	Arus kas	Net profit	Arus kas	Net profit
Tahun selanjutnya	£	£	£	£	£	£
0	-1.000		-1.000		-2.000	
1	600	350	500	250	600	350
2	400	150	400	150	600	350
3	300	50	600	350	600	350
4	300	50	700	450	1.600	350
Informasi lainnya						
Nilai residu	0	0	1.000			
Depresiasi setelah 4 tahun pada setiap proyek	Investasi/4 = £1.000/4 = £250 per tahun		Investasi/4 = £1.000/4 = £250 per tahun		Investasi Net/4 = £(2.000-1.000)/4 = £250 per tahun	

Tahap ketiga adalah memilih dan menerapkan setidaknya satu metode penilaian. Kita akan membahas empat metode berikut: nilai saat ini bersih; Tingkat pengembalian internal; Bayarlah kembali; Dan tingkat pengembalian akuntansi. Dua yang pertama adalah diskon metode arus kas; Dua yang kedua adalah metode non-dispenghitungan.

Untuk membantu menjelaskan dan menunjukkan empat metode ini, kita akan menggunakan data yang terkandung dalam tabel 9.1. Sebagaimana dapat dilihat, ada tiga proyek, A, B dan C. kolom pertama menunjukkan jumlah tahun yang akan datang. Tahun 0 selalu mewakili sekarang dan ini sering kali ketika investasi awal dalam proyek terjadi, tahun 1 adalah 1 tahun setelah, tahun 2 adalah 2 tahun setelah dan seterusnya.

Untuk setiap proyek ada dua kolom. Kolom pertama mewakili arus kas proyek. Yang kedua mewakili keuntungan bersih tahunan, yang berbeda dari arus kas karena mereka memungkinkan penurunan nilai pada investasi asli. Tabel ini menunjukkan bahwa tidak ada nilai residual dalam kasus proyek A dan B dan penyusutan tahunan adalah £250, dengan hasil bahwa keuntungan tahunan adalah £250 kurang dari arus kas. Proyek C memiliki nilai residual £1000 jadi depresiasi tahunan juga £250. Pada tahun 4, arus kas proyek C mencakup nilai residual £1000. Setelah menerapkan satu atau lebih teknik penilaian investasi, langkah keempat adalah memahami hasilnya. Untuk melakukan ini, seseorang perlu memahami dasar, kekuatan dan keterbatasan setiap teknik dan keterbatasan apa pun dalam data yang mendasarinya.

Akhirnya, pembuat keputusan perlu membuat keputusan berdasarkan informasi di atas. Pada titik ini, isu-isu kualitatif juga akan dipertimbangkan dan mungkin isu taktis dan strategis yang berkaitan dengan proses perencanaan organisasi.

Penilaian Proyek Menggunakan Metode Diskon Arus Kas

Gabungan, Diskon dan Nilai Saat Ini

Yang digabungkan maupun yang diabaikan mencakup penggunaan bunga atau kecepatan pengembalian yang tepat. Pada umumnya, menjaga tingkat bunga tetap konstan, semakin lama anda berinvestasi, semakin besar pula total bunga yang diakumulasi. Sekarang kita akan melihat lebih detail tentang penggunaan tingkat bunga, pertama berurusan dengan kompres dan kemudian dengan diskon.

Bunga majemuk terjadi ketika bunga diterapkan pada kepala sekolah (jumlah yang diinvestasikan) ditambah bunga yang terkumpul. Pada akhir periode pertama, bunga hanya dihitung pada kepala sekolah saja. Pada akhir periode kedua, bunga dihitung pada pokok ditambah bunga yang diperoleh pada periode pertama. Jadi, jika £100 diinvestasikan pada 10% senyawa, pada akhir tahun pertama bunga yang diperoleh adalah £10, dan kepala sekolah menjadi £110. Pada akhir tahun kedua, bunga yang diperoleh adalah 10% dari £110, dan kepala sekolah sekarang £121. Hal ini dapat dirumuskan sehingga seseorang dapat menghitung nilai masa depan, jika ada suku bunga konstan, dengan rumus berikut:

$$FV = P(1 + r)^n$$

Di mana FV adalah nilai masa depan, P adalah pokok utamanya, adalah tingkat bunga per periode, dan n jumlah periode. Jadi, jika kita berinvestasi £100 di 10% untuk 5 tahun, itu akan bernilai

$$FV = 100 (1 + 0.1)^5 = 100 \times 1.6105 = \pounds 161.05$$

Diskon adalah kebalikan dari pencampuran. Diskon melibatkan menemukan nilai-nilai saat ini arus kas di masa depan. Kami baru saja melihat bahwa, ketika diinvestasikan pada bunga senyawa 10%, £100 pada tahun 0 memproduksi £110 dalam waktu satu tahun. Kita dapat mengatakan bahwa seorang investor tidak peduli antara menerima £100 sekarang (tahun 0) atau £110 dalam waktu satu tahun atau £121 dalam waktu dua tahun dan seterusnya, karena dia dapat berinvestasi £100 sebesar 10% untuk menghasilkan masing-masing jumlah ini. Orang yang berinvestasi £100 pada tahun 0 akan membutuhkan lebih dari £100 di masa depan, jumlah yang tepat tergantung pada periode waktu dan tingkat bunga. Konsep bahwa £1 di masa depan bernilai kurang dari £1 saat ini disebut nilai waktu uang. Dalam penilaian proyek, ini adalah sebuah konsep penting karena, biasanya, proyek akan memiliki arus kas yang berlanjut dengan baik ke masa depan.

Dalam situasi ini, arus kas di masa depan tidak dapat sekadar ditambahkan bersama-sama. Mereka pertama-tama harus didiskon untuk menyajikan nilai-nilai. Untuk mengurangi arus kas masa depan ke nilai saat ini, kita terlebih dahulu mengatur ulang rumus nilai masa depan untuk mendapatkan nilai saat ini (PV):

$$PV = FV \times 1/(1 + r)^n$$

Di sini $1/(1+r)^n$ disebut faktor diskon dan disebut tarif diskon. Di tabel 9.2 kami menunjukkan penggunaan rumus untuk menemukan nilai saat ini arus kas masa depan ketika tingkat diskon adalah 10%.

Seperti yang terlihat, diskon adalah kebalikan dari pencampuran. Untuk menghemat menghitung faktor diskon setiap kali, mereka prekalkulasikan dan muncul di tabel 9A. 1 dalam apendiks di akhir bab ini. Sebuah ekstrak dari tabel 9A. 1 disajikan dalam tabel 9.3

Melihat tabel 9.3, kita dapat membaca faktor diskon yang tepat setelah kita mengetahui periode karenanya dan tingkat diskon. Jadi, faktor diskon untuk 5 tahun ke depan ketika tingkat diskon 7% adalah 0.713. Nilai saat ini dari jumlah £4500 yang akan dibayar atau diterima dalam waktu 5 tahun dengan nilai diskon 7% adalah $0,713 \text{ £}4500 = \text{£}3208$.

Net Present Value

Net Present Value (NPV) adalah metode arus kas penilaian investasi yang didiskon. Ini mencakup mengabaikan arus kas masa depan ke nilai saat ini. Jumlah nilai saat ini dari uang tunai masa depan mengalir lebih sedikit dari investasi awal memberikan NPV dari proyek tersebut. Jika tingkat diskon mewakili biaya keuangan perusahaan, maka NPV merupakan laba bagi pemegang saham perusahaan di atas dan di atas biaya keuangan; Akibatnya, kita dapat mengatakan bahwa NPV positif berkontribusi pada kekayaan pemegang saham.

Tabel 9.2

	Tahun 0	Tahun 1	Tahun 2	Tahun 3
Faktor diskon	Nilai tersedia	Nilai masa depan		
$1/(1+r)^n$	$FV \times 1/(1+r)$			
$1/(1+0.1)^1 = 0.909$	$110 \times 0.909 = 100$	110		
$1/(1+0.1)^2 = 0.826$	$121 \times 0.826 = 100$		121	
$1/(1+0.1)^3 = 0.751$	$133.1 \times 0.751 = 100$			133.1

Tabel 9.3

Periode	1%	2%	3%	4%	5%
1	0.990	0.980	0.971	0.952	0.943
2	0.980	0.961	0.943	0.962	0.907
3	0.971	0.942	0.916	0.935	0.864
4	0.961	0.924	0.888	0.889	0.823
5	0.951	0.906	0.863	0.855	0.784
			0.822		
Periode	6%	7%	8%	9%	10%
1	0.943	0.935	0.926	0.917	0.909
2	0.890	0.873	0.857	0.842	0.826
3	0.840	0.816	0.794	0.772	0.751
4	0.792	0.763	0.735	0.708	0.683
5	0.747	0.713	0.681	0.681	0.621

Aturan keputusan dalam kasus NPV adalah hanya menerima proyek-proyek yang menyediakan NPV positif. (A negatif NPV menunjukkan bahwa proyek ini bahkan tidak menutupi biaya keuangan.) Jika

sejumlah proyek yang bersaing memiliki NPVs positif, dan hanya satu yang dapat dipilih, ini disebut proyek-proyek yang saling eksklusif. Misalnya, mungkin ada lahan dan orang dapat membangun sekolah atau ladang kotoran di sana! Dalam kasus proyek-proyek yang eksklusif bersama, aturannya adalah untuk memilih proyek dengan NPV positif tertinggi. Tabel 9.4 menunjukkan perhitungan NPVs proyek A, B dan C menggunakan data dari tabel 9.1. NCF singkatan the net cash flow in every year. Ini adalah penerimaan tunai untuk tahun kurang pembayaran tunai. PV artinya nilai saat ini. Tingkat diskon adalah 10% dan faktor-faktor diskon semuanya diperoleh dari tabel 9.3.

Semua arus kas telah didiskon untuk tahun 0 dengan mengalikan NCF tahunan dengan faktor diskon di kolom kedua. Misalnya, untuk proyek A, 2 tahun kemudian, NCF tahunan dari £400 telah didiskon dengan mengalirkannya pada faktor diskon 2 tahun 0,826. Seperti yang terlihat, NPV untuk proyek A adalah £305. Investasi pada tahun 0 merupakan aliran kas negatif dan angka 305 adalah total memungkinkan untuk arus kas negatif £1000. Semua proyek memiliki NPVs positif dan karena itu harus diterima. Jika hanya satu proyek yang dapat dipilih, ini akan menjadi proyek B karena memiliki NPV tertinggi.

Aturan keputusan dalam kasus NPV adalah hanya menerima proyek-proyek yang menyediakan NPV positif. (A negatif NPV menunjukkan bahwa proyek ini bahkan tidak menutupi biaya keuangan.) Jika sejumlah proyek yang bersaing memiliki NPVs positif, dan hanya satu yang dapat dipilih, ini disebut proyek-proyek yang saling eksklusif. Misalnya, mungkin ada lahan dan orang dapat membangun sekolah atau ladang kotoran di sana! Dalam kasus proyek-proyek yang eksklusif bersama, aturannya adalah untuk memilih proyek dengan NPV positif tertinggi.

Tabel 9.4 menunjukkan perhitungan NPVs proyek A, B dan C menggunakan data dari tabel 9.1. NCF singkatan the net cash flow in every year. Ini adalah penerimaan tunai untuk tahun kurang pembayaran tunai. PV artinya nilai saat ini. Tingkat diskon adalah 10% dan faktor-faktor diskon semuanya diperoleh dari tabel 9.3.

Semua arus kas telah didiskon untuk tahun 0 dengan mengalikan NCF tahunan dengan faktor diskon di kolom kedua. Misalnya, untuk proyek A, 2 tahun kemudian, NCF tahunan dari £400 telah didiskon dengan mengalirkannya pada faktor diskon 2 tahun 0,826. Seperti yang terlihat, NPV untuk proyek A adalah £305. Investasi pada tahun 0 merupakan aliran kas negatif dan angka 305 adalah total memungkinkan untuk arus kas negatif £1000. Semua proyek memiliki NPVs positif dan karena itu harus diterima. Jika hanya satu proyek yang dapat dipilih, ini akan menjadi proyek B karena memiliki NPV tertinggi.

Anuitas

Anuitas adalah seri dari arus kas yang sama dan berturut-turut. Itu mungkin mengalir dari pembayaran atau aliran penerimaan. Dalam tabel 9.4, arus kas bersih proyek C dalam setahun 1, 2 dan 3 merupakan anuitas £600. Ada tabel diskon untuk anuitas dan ini terkandung dalam tabel 9A. 2 dalam apendiks di akhir bab ini. Ekstrak diberikan di tabel 9.5.

Tabel 9.4 Nilai Net proyek presentasi

Proyek							
		A		B		C	
Tahun selanjutnya	Faktor diskon	NCF	PV	NCF	PV	NCF	PV
0	1	-1.000	-1.000	-1.000	-1.000	-2.000	-2.000
1	0.909	600	545	500	455	600	545
2	0.826	400	330	400	330	600	496
3	0.751	300	225	600	451	600	451
4	0.683	300	205	700	478	1.600	1.093
NPV			305		714		585
Terpilih					B		

Tabel 9.5 Nilai presentasi pada anuitas

Periode	1%	2%	3%	4%	5%
1	0.990	0.980	0.971	0.962	0.952
2	1.970	1.942	1.913	1.886	1.859
3	2.941	2.884	2.829	2.775	2.723
4	3.902	3.808	3.717	3.630	3.546
5	4.853	4.713	4.580	4.452	4.329
Periode	6%	7%	8%	9%	10%
1	0.943	0.935	0.926	0.917	0.909
2	1.808	1.873	1.783	1.759	1.736
3	2.624	2.816	2.577	2.531	2.487
4	3.384	3.763	3.312	3.240	3.170
5	4.100	4.713	3.993	3.890	3.791

Tabel anuitas memungkinkan kita untuk mengambil jalan pintas ketika menghitung NPVs. PV dalam anuitas adalah jumlah arus kas bersih tahunan yang faktor anuitas. Misalnya, sebuah proyek diharapkan menghasilkan arus kas bersih £2000 per tahun untuk setiap lima tahun berikutnya. Tingkat diskon adalah 6%. Nilai sekarang dari anuitas ini adalah: $4,212 \text{ miliar } £2000 = £8424$. (di mana 4,212 adalah faktor anuitas PV selama 5 tahun pada 6%).

Keuntungan NPV

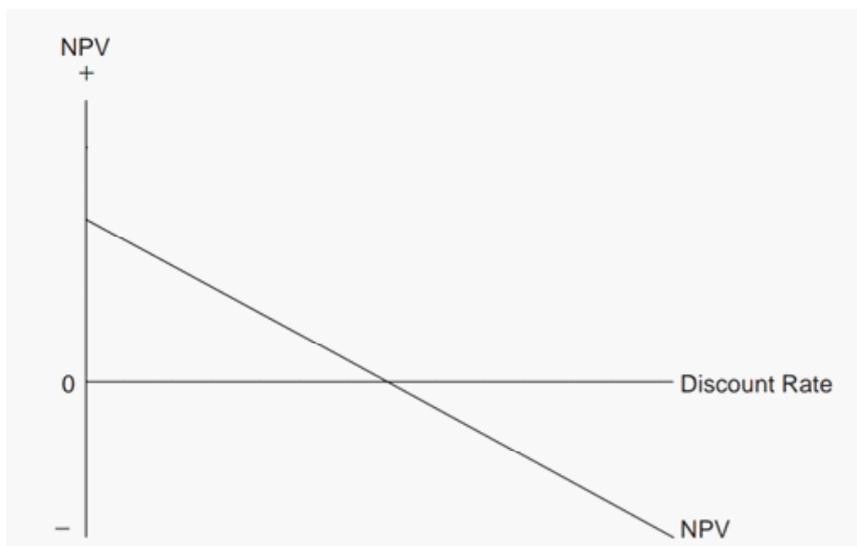
- Secara eksplisit dibutuhkan untuk mempertimbangkan nilai waktu dari uang karena didasarkan pada arus kas yang didiskon, karena menyadari bahwa £1 di masa depan bernilai kurang dari £1 sekarang.
- Dengan mempertimbangkan arus kas, NPV tidak terpengaruh oleh kebijakan akuntansi perusahaan, tidak seperti laba bersih. Misalnya, laba bersih dipengaruhi oleh kebijakan perusahaan tentang valuasi saham, penyusutan, dan pemberian nilai di atas. Tidak soal perubahan apa pun, arus kas akan tetap tidak berubah.
- NPV mencatat secara gamblang biaya peningkatan keuangan melalui proses pembubaran dana. Dengan demikian, NPV positif mencerminkan peningkatan pendapatan pemegang saham yang harus dilakukan jika proyek ini dilakukan.

Kerugian NPV

- Dalam prakteknya, sulit untuk menentukan tingkat diskon. Ini harus berhubungan dengan biaya keuangan (atau biaya modal, sebagaimana biasanya dikenal), tetapi menghitung biaya dari elemen keuangan yang berbeda (misalnya pembagian modal dan pinjaman) adalah sulit.
- NPV adalah angka yang mutlak dan tidak memungkinkan besarnya proyek itu. Misalnya, sehubungan dengan dua proyek yang saling eksklusif, NPV menyarankan untuk menerima proyek £1 juta dengan NPV £1250 lebih dari £1000 project dengan NPV £500.
- Kekhawatiran kami di sini adalah sangat banyak dengan garis bawah keuangan (nilai saat ini bersih), tapi Lumijarvi (1991) menunjukkan bahwa selama proyek-proyek memenuhi kriteria keuangan, mereka kemudian harus dijual ke manajemen senior berdasarkan nilai strategis mereka dan penggunaan teknologi modern. Ringkasan artikel ini terdapat di akhir bab.

Dampak tingkat diskon pada NPV

Gambar 9.1 di bawah ini menunjukkan NPV untuk sebuah proyek dengan investasi pada tahun 0 diikuti oleh pendapatan bersih uang mengalir di tahun-tahun mendatang. Sebagaimana terlihat, NPV jatuh karena tingkat diskon meningkat. Hal ini karena meningkatnya nilai diskon mengakibatkan penurunan nilai arus kas di masa depan karena faktor diskon menjadi lebih kecil karena faktor diskon meningkat; Faktor di tabel 9.3 menunjukkan ini. Ketika tingkat diskon 0, NPV hanya hasil bersih dari pengurangan total kas yang keluar dari total arus kas. Angka tersebut menunjukkan pentingnya menggunakan tingkat diskon yang benar. Jika terlalu rendah, NPV akan dilebihkan dan mungkin proyek yang salah akan diterima. Jika tingkat diskon terlalu tinggi, maka proyek-proyek nilai untuk perusahaan akan ditolak.



Gambar 9.1

Internal Rate of Return (IRR)

Tingkat pengembalian internal (IRR) adalah tingkat diskon yang memberikan NPV nol. Aturan keputusan utama dengan IRR adalah untuk menerima hanya proyek dengan IRR yang lebih besar dari tingkat diskon. Jika ada proyek-proyek eksklusif masing-masing dengan IRR lebih besar daripada tingkat diskon, aturannya adalah untuk memilih proyek dengan IRR tertinggi.

Alasan dasar untuk aturan keputusan utama adalah bahwa jika IRR melebihi tarif diskon (atau biaya modal), proyek ini harus menghasilkan laba yang lebih tinggi daripada nilai diskon. Dari perspektif yang berbeda, IRR dapat dianggap sebagai biaya modal tertinggi yang proyek tersebut mampu untuk memiliki dan masih menghasilkan manfaat bagi para pemegang saham.

IRR dapat dikalkulasi dengan mudah menggunakan spreadsheet komputer yang biasanya akan mencakup fungsi IRR. Tanpa layar komputer, IRR harus diperkirakan dengan menghitung dua NPVs pada tingkat diskon yang berbeda. Salah satu NPVs harus negatif, dan ini akan menuntut didiskon pada tingkat diskon yang lebih tinggi untuk menghasilkan NPV negatif. Setelah kita memiliki dua NPVs, satu positif dan satu negatif, kita kemudian menerapkan rumus berikut untuk memperkirakan IRR:

$$IRR = DRA + (DRA - DRB) \frac{NPVA}{NPVA - NPVB}$$

Di sini, DRA adalah tarif diskon pertama yang digunakan untuk menilai proyek itu, menghasilkan NPV yang positif; DRB adalah tingkat diskon kedua yang digunakan untuk menilai proyek, menghasilkan NPV negatif; NPVA adalah NPV positif yang diperoleh sewaktu menggunakan DRA; Dan NPVB adalah NPV negatif yang diperoleh ketika menggunakan DRB.

Mari kita perkirakan IRR untuk proyek A. Let DRA = 10%, sehingga NPVA = +305, dan biarkan DRB = 30%, sehingga NPVB = - 60. Lalu

$$\begin{aligned} IRR &= 10\% + (30\% - 10\%) \frac{305}{305 - 60} \\ &= 10\% + 16.7\% = 26.71\% \end{aligned}$$

Demikian pula, IRR untuk proyek B adalah 38% dan untuk proyek C adalah 21%. Perhitungan IRR adalah estimasi dan semakin sempit jarak antara DRA dan DRB, semakin akurat perkiraan itu. Lembar kerja komputer misalnya akan memberikan nilai 25.81% untuk A. Setiap proyek dapat diterima karena setiap IRR melampaui tingkat diskon 10% yang digunakan di tabel 9.4. Jika proyek-proyek ini saling eksklusif, proyek B harus dipilih sebagai IRR adalah yang tertinggi dari tiga proyek.

Keuntungan IRR

- Seperti NPV, ini berhubungan dengan diskon arus kas dan didasarkan pada nilai waktu uang.
- Meskipun perhitungan manual IRR lebih memakan waktu daripada NPV, persentase sifat IRR mungkin membuatnya lebih berterima.
- Biaya modal diperlukan untuk penggunaan sebagai tarif diskon dengan NPV tetapi, sebagaimana telah ditunjukkan, perhitungan itu sulit. Perhitungan IRR tidak memerlukan biaya diskon modal yang tepat dan IRR proyek dapat dibandingkan dengan perkiraan biaya modal, menghindari sengketa tentang tingkat diskon yang tepat untuk digunakan. Dewan dapat memutuskan apakah IRR cukup di atas perkiraan biaya modal untuk proyek yang dapat diterima.
- Perbedaan antara IRR dan biaya modal menunjukkan tambahan laba atas risiko yang proyek itu sediakan.

Kerugian IRR

- Jika ada aliran uang bersih tahunan yang negatif dari tahun ke tahun 0, ini dapat mengarah ke lebih dari satu kemungkinan IRR. Dalam situasi ini IRR harus digunakan dengan sangat hati-hati.
- Jika sebuah perusahaan harus menyusun proyek-proyek yang saling eksklusif, memilih proyek dengan IRR tertinggi bisa berakibat suboptimal. (Lumby dan Jones, 2003, bab 6).
- Metode non diskon dari penilaian proyek

Payback

Payback adalah teknik berbasis kas. Periode pengembalian ini didefinisikan sebagai jumlah tahun yang diperlukan untuk arus kas bersih tahunan yang setara dengan investasi awal dalam sebuah proyek. Atau, kita bisa mencari aliran kas jaringan kumulatif 0. Aliran uang bersih kumulatif untuk proyek A, B dan C terlihat dalam tabel 9.6. Pada akhir tahun 2, investasi awal proyek A didapatkan oleh aliran kas bersih. Dalam kasus proyek B, pembalasan terjadi antara akhir tahun 2 dan akhir tahun 3. Pada akhir tahun 2 kita membutuhkan tambahan £100 untuk pengembalian jika kita menganggap bahwa tahun 3 arus kas £600 secara rata sepanjang tahun, maka untuk pengembalian kita perlu $100/600$ tahun 3 arus kas, yang kita asumsikan untuk mengambil $(100/600 \times 12 \text{ month} = 2 \text{ month})$ untuk project C, pay-back terjadi antara akhir tahun 3 dan akhir tahun 4. The £1600 di tahun 4 mencakup £1000 yang accrues pada akhir proyek dan £600 bahwa kita asumsikan accrues secara merata sepanjang tahun. Oleh karena itu, pengembalian pada tahun 4 adalah pada $(200/600 \times 12 \text{ bulan} = 4 \text{ bulan})$.

Beberapa perusahaan menggunakan pendekatan 'target pengembalian' di mana mereka menentukan jangka waktu pengembalian maksimum yang proyek harus dipenuhi jika mereka ingin diterima.

Keuntungan Payback

- Konsep dasar dan hasil dari menerapkan teknik ini sangat mudah dimengerti.
- Cepat dan mudah digunakan.
- Secara implisit memperhitungkan ketidakpastian yang mencirikan masa depan. Semakin jauh di masa depan yang akan diramalkan sebuah perusahaan, semakin tidak pasti prakiraannya. Sebuah proyek dengan pengembalian yang lebih singkat akan memerlukan lebih sedikit ketidakpastian dalam kaitannya dengan perkiraan arus kas di masa depan.

Tabel 9.6 Kumulatif NCF

	Proyek A		Proyek B		Proyek C	
	Tahunan	Kumulatif	Tahunan	Kumulatif	Tahunan	Kumulatif
Tahun selanjutnya	NCF	NCF	NCF	NCF	NCF	NCF
0	-1.000	-1.000	-1.000	-1.000	-2.000	-2.000
1	600	-400	500	-500	600	-1.400
2	400	0	400	-100	600	-800
3	300		600	+500	600	-200
4	300		700		1.600	+1.400

Tabel 9.7 Diskon pyback

Tahun selanjutnya	Arus kas	PV 10%	PV kumulatif
0	-1.000	-1.000	-1.000
1	600	545	-455
2	400	330	-125
3	300	225	+100
4	300	205	+305

Kerugian Payback

- Metode payback mengabaikan arus kas yang terjadi setelah akhir periode pengembalian. Dari perhitungan awal kami, proyek A akan dipilih karena memiliki periode pengembalian terpendek, tapi proyek B memiliki total tunai bersih yang lebih tinggi mengalir dari proyek A. Proyek B total uang tunai yang mengalir sebanyak £1200 sementara nilai A proyek A adalah £600. Kelemahan pengembalian ini sangat kontras dengan NPV dan IRR yang menganggap semua aliran uang yang dihasilkan oleh proyek.
- Mengabaikan nilai waktu berupa uang. Ini dapat diatasi dengan penggunaan diskon pengembalian di mana arus kas didiskon sebelum menghitung periode pengembalian modal.

Periode diskon untuk proyek A dihitung sebagaimana diperlihatkan dalam tabel 9.7, dengan menetapkan estimasi 2 tahun plus $125/225$ triliun 12 bulan = 6,7 bulan.

Diskon terutama berguna ketika arus kas jauh, sedangkan pengembalian menekankan tahun-tahun awal proyek, sehingga ada konflik yang tak terpisahkan dalam teknik. Juga, diskon mengasumsikan bahwa arus kas terjadi pada akhir tahun sedangkan pengembalian asumsi bahwa mereka mengalir secara merata sepanjang tahun.

Accounting Rate of Return (ARR)

Tiga teknik penilaian investasi sejauh ini, NPV, IRR dan payback, semua didasarkan pada aliran uang yang dihasilkan oleh proyek. Tidak seperti ini, tingkat pengembalian akuntansi (ARR) didasarkan pada keuntungan akuntansi.

Keuntungan akuntansi didasarkan pada berbagai konsep, dan salah satunya adalah mengubah uang tunai menjadi keuntungan. Contoh dari konsep-konsep akuntansi di tempat kerja adalah sebagai berikut:

- Di awal proyek, aset tetap diperoleh yang akan menghasilkan arus kas. Akan tetapi, biaya aset tersebut tidak langsung dibebankan pada rekening laba dan rugi bisnis. Sebaliknya aset tetap diungkapkan pada neraca dan biaya penyusutan tahunan dibuat untuk keuntungan dan kerugian atas kehidupan aset tetap. Dalam hal tanah, tidak ada biaya penyusutan dibuat.
- Pembayaran untuk bahan baku menghasilkan arus kas untuk bisnis, biaya pembelian tidak dikenakan biaya sebagai pengeluaran untuk rekening laba dan rugi bisnis sampai saham terjual. Penjualan diakui ketika penjualan dilakukan dan tidak ketika uang tunai berpindah tangan.

ARR didefinisikan sesuai

$$\text{ARR} = \frac{\text{Keuntungan tahunan rata-rata dari investasi}}{\text{Investasi rata-rata}}$$

Dimana

$$\text{ARR} = \frac{\text{Investasi inisial} + \text{Nilai sisa}}{2}$$

Rata-rata investasi mewakili nilai rata-rata dari aset dalam rekening perusahaan. Pada permulaan proyek, account akan mencakup biaya asli dan pada akhir proyek mereka akan mencakup nilai pembatalan. Untuk mendapatkan rata-rata dua angka kita menambahkan mereka bersama-sama dan dibagi dengan 2. Aturan keputusan dengan ARR adalah untuk menerima proyek jika ARR sama atau melebihi target perusahaan ARR. Jika proyek saling eksklusif, aturannya adalah untuk memilih proyek dengan tertinggi ARR, asalkan ARR sama atau melebihi target perusahaan ARR. Kita dapat menggunakan data laba di tabel 9.1 untuk menghitung laba rata-rata dan investasi rata-rata untuk setiap proyek sebagai berikut.

Untuk proyek A :

$$\text{Profit rata-rata} = \frac{350+150+50+50}{4} = \text{£}150$$

$$\text{Investasi rata-rata} = \frac{1.000+0}{2} = \text{£}500$$

$$\text{ARR} = \frac{150}{500} \times 100 = 30 \%$$

Untuk proyek B :

$$\text{Profit rata-rata} = \frac{250+150+350+450}{4} = \text{£}300$$

$$\text{Investasi rata-rata} = \frac{1.000+0}{2} = \text{£}500$$

$$\text{ARR} = \frac{300}{500} \times 100 = 60\%$$

Untuk proyek C :

$$\text{Profit rata-rata} = \frac{350+350+350+350}{4} = \text{£}350$$

$$\text{Investasi rata-rata} = \frac{2.000+1.000}{2} = \text{£}1.500$$

$$\text{ARR} = \frac{350}{1.500} \times 100 = 23\%$$

Dalam hal ini, proyek B akan dipilih karena memiliki ARR tertinggi. Baik NPV dan IRR memilih proyek B.

Keuntungan ARR

- Keuntungan utamanya adalah bahwa dengan menggunakan angka-angka laba, proyek-proyek dinilai berdasarkan teknik yang berkaitan erat dengan kembalinya modal yang digunakan (atau kembalinya investasi) yang dengannya perusahaan sering dievaluasi.
- Hal itu menghasilkan angka persentase yang tidak asing bagi para pengusaha.

Kerugian ARR

- Kelemahan utamanya adalah bahwa teknik ini, dengan rata-rata, mengabaikan nilai waktu uang. Laba di tahun 4 diperlakukan sama nilainya dengan laba di tahun 1.
- Sistem ini memanfaatkan laba akuntansi dan bukan aliran kas. Keuntungan akuntansi telah tunduk pada penerapan konsep-konsep akuntansi, sedangkan arus kas mewakili kekuasaan atas sumber daya.

Dampak Pajak pada Penilaian Proyek

Di dunia nyata perpajakan mempengaruhi penilaian proyek dalam beberapa cara. **Pertama**, perusahaan di Inggris diwajibkan membayar pajak perusahaan atas keuntungan mereka. Jadi sebuah proyek yang menghasilkan laba akan mendatangkan pajak perusahaan. **Kedua**, sebuah perusahaan membayar pajak perusahaan sekitar 9 bulan setelah akhir tahun akuntansi perusahaan. Oleh karena itu, biasanya tercatat bahwa pajak dibayarkan secara tunai selama satu tahun. **Ketiga**, pada akhir kehidupan proyek dan pembuangan aset mungkin ada implikasi tambahan perpajakan. Selama hidup proyek, sebuah perusahaan akan mengklaim tunjangan modal pada aset. Saldo ini merupakan biaya yang sah dalam menghitung keuntungan pajak dan itu memiliki efek untuk mengurangi keuntungan pajak dan, oleh karena itu, jumlah pajak yang akan dibayar oleh perusahaan. Ada tarif pengeluaran yang berbeda dan mereka memberikan kelegaan atas perbedaan antara biaya dan perkiraan hasil penjualan aset yang tersedia. Ketika aset itu dibuang dan penjualan yang sebenarnya diketahui, perusahaan akan menghitung apakah itu telah mengklaim terlalu banyak atau terlalu sedikit di modal. Jika terlalu banyak, perlu dilakukan pembayaran pajak tambahan (yang disebut biaya penyeimbangan). Jika ia mengklaim terlalu sedikit, ia berhak mengklaim lebih lanjut CA (disebut penyeimbangannya).

Inflasi dan Penilaian Proyek

Inflasi terjadi ketika terjadi peningkatan harga secara umum; Indeks tersebut diukur dengan indeks harga ritel (RPI). Pada saat penulisan, inflasi rendah, antara 2% dan 3%. Dampak inflasi pada penilaian proyek dalam dua cara. Dengan demikian, inflasi dapat mempengaruhi suku bunga dengan meningkatnya suku bunga yang diperkirakan akan inflasi. Dengan demikian, inflasi yang lebih tinggi akan mengakibatkan biaya keuangan yang lebih tinggi dan ini harus dimasukkan ke dalam nilai diskon. Kedua, hal ini membuat perkiraan arus kas di masa depan lebih sulit karena mereka akan terpengaruh oleh inflasi. Pendapatan dan biaya mungkin dipengaruhi oleh inflasi dengan berbagai cara, dan sangat kecil kemungkinannya inflasi akan berdampak pada suatu proyek yang persis sama dengan perubahan dalam RPI.

Ada dua pendekatan utama dalam menangani inflasi dalam penilaian proyek.

- Metode 1 menggunakan nilai diskon dan proyek nyata aliran kas di masa depan dengan harga pokok tahun tanpa inflasi. Harga diskon sebenarnya adalah salah satu dari efek inflasi yang telah dihilangkan. Dengan demikian, inflasi dikurangkan dari tingkat diskon dan dari arus kas di masa depan dengan memproyeksikan semua arus kas di saat harga saat ini. Dalam pendekatan ini kami

menggunakan aliran 'nyata' dan tingkat suku bunga 'nyata', istilah 'nyata' yang menunjukkan bahwa inflasi telah dihilangkan. Inflasi dihilangkan dari suku bunga dengan rumus berikut

$$\frac{1 + \text{tingkat interes}}{1 + \text{inflasi}} - 1$$

- Metode 2 menggunakan biaya keuangan saat ini dan kemudian proyek-proyek kas mengalir sesuai dengan harga uang yang diharapkan di tahun-tahun mendatang. Pendekatan ini dimulai dari asumsi bahwa biaya keuangan saat ini memuat anggaran untuk inflasi di masa depan. Oleh karena itu, diskon tarif berhubungan dengan biaya modal saat ini. Pendekatan ini memungkinkan prakiraan biaya dan pendapatan masa depan untuk digelembungkan dengan tarif yang berbeda.

Contoh berikut mengilustrasikan kedua pendekatan ini. Sebuah perusahaan mengoperasikan divisi perbaikan dan pemeliharaan yang disajikan oleh serangkaian depot lokal yang beraneka ragam. Ini telah mengalami kesulitan dalam memenuhi tuntutan perbaikan dan pemeliharaan divisi dalam beberapa bulan terakhir. Seorang konsultan telah didekati untuk menyelidiki situasi dan untuk membuat rekomendasi.

Konsultan telah datang dengan cara berikut untuk mempengaruhi perbaikan. Perusahaan disarankan untuk membeli peralatan penanganan toko. Ini akan membutuhkan pembayaran langsung £220.000 dan biaya operasional tahunan biaya pemeliharaan dan operasi £40,000 pada tahun 0, selanjutnya dengan inflasi 5% per tahun. Peralatan diharapkan untuk memiliki kehidupan empat tahun.

Perusahaan ingin melakukan penilaian atas pilihan selama empat tahun. Biaya saat ini modal adalah 16% dan RPI diperkirakan meningkat pada 5% untuk masa mendatang.

Kalkulasi pertama pada tingkat diskon real

$$= \frac{1.16 - 1}{1.05} = 10.5\%$$

Lalu diskon dengan harga sekarang menggunakan tarif 10,5%.

Metode 2.

Perkiraan biaya masa depan termasuk kenaikan inflasi.

Diskon dengan harga modal saat ini.

Metode 1			
Tahun	NCF £000s	Faktor 0.105	PV 0.105
0	220	1	361.991
1	40	0.904977	3.275.936
2	40	0.818984	2.964.648
3	40	0.741162	2.682.939
4	40	0.670735	3.454.343

Metode 1			
Tahun	NCF £000s	Faktor 0.105	PV 0.105
0	220	1	220
1	42	0.862069	362.069
2	44.1	0.743163	2.966.565
3	46.305	0.640658	2.685.253
4	4.862.025	0.552291	3.454.986

Seperti yang terlihat dari ilustrasi, kedua metode ini menghasilkan hasil yang hampir sama dalam hal nilai proyek yang sekarang bersih. Metode 2 memiliki biaya sedikit lebih tinggi dengan £64, tapi perbedaan ini adalah karena pembulatan. Drury dan Tayles (1997) menemukan bahwa sejumlah besar perusahaan dalam sebuah studi di Inggris gagal mengatasi inflasi dengan tepat. Ringkasan dari artikel itu menyusul di akhir bab ini.

Analisis Sensitivitas

Analisis sensitivitas merupakan pendekatan non-probabilitas untuk memungkinkan risiko dan ketidakpastian dalam penilaian proyek. Akibatnya, itu dapat digunakan dalam situasi di mana informasi tentang probabilitas tidak ada. Ini juga dapat digunakan secara paralel dengan teknik menggunakan probabilitas. Analisis sensitivitas memeriksa seberapa sensitif nilai saat ini untuk perubahan dalam variabel utama, seperti peningkatan dalam biaya modal pada permulaan proyek, peningkatan dan penurunan dalam buku-buku diproyeksikan penjualan, dan peningkatan dan penurunan dalam biaya variabel. Metodologi analisis sensitivitas adalah sebagai berikut:

- Tentukan kasus dasar atau situasi yang paling diharapkan. Ini adalah skenario yang paling mungkin dan bertindak sebagai inti yang dengannya bersih menyajikan nilai yang muncul dari perubahan variabel utama dapat dibandingkan.
- Ajukan serangkaian pertanyaan 'bagaimana jika' yang menjelajahi efek dari perubahan pada variabel kunci. Misalnya, bagaimana jika penjualan jatuh 5% atau 10% di bawah dasar kasus atau naik 5% atau 10% di atas? NPV dihitung ulang untuk masing-masing pertanyaan 'bagaimana jika'. Untuk tahap analisis sensitivitas ini komputer spreadsheet sangat penting.
- Sampai titik ini, satu variabel telah berubah pada suatu waktu. Tahap berikutnya ini mencakup mengubah beberapa variabel, misalnya, bagaimana jika keluaran meningkat, menjual harga jatuh dan biaya tetap meningkat?
- Pada titik ini kami mengevaluasi sensitivitas proyek NPV untuk perubahan variabel kunci.
- Buatlah keputusan.

Mari kita ulas sebuah contoh. Misalkan bahwa proyeksi arus kas (dalam jutaan pound) adalah sebagai berikut:

Investasi (tahun 0)	800
Penghasilan item tahunan	(tahun 1-10)
Penjualan	400
Biaya variabel	200
Biaya tetap	40
Biaya modal adalah	10%.

Dalam tabel 9.8, setiap variabel diubah dalam isolasi. Dalam setiap kasus, perubahannya 10% di atas atau di bawah hasil yang diharapkan. Dari tabel ini adalah langsung untuk melihat apa yang terjadi di atas rentang nilai dari variabel tunggal. Sebagai contoh, sebagai perubahan pendapatan tahunan dari £360 juta menjadi £400 juta dan £440 juta, nilai bersih saat ini turun dari £63 juta menjadi £183 juta dan £429 juta, masing-masing.

Tabel 9.8 Analisis sensitif

	Outcome (£m)			NPVs (£m)		
	Pesimistik	Ekspektasi	Optimistik	Pesimistik	Ekspektasi	Optimistik
Pendapatan tahunan	360	400	440	-63	183	429
Biaya variabel tahunan	220	200	180	60	183	306
Biaya tetap tahunan	44	40	36	158	183	208

Tabel 9.9 Analisis dua jalur

Pendapatan tahunan (£m)	Biaya variabel 220	(£m) 200	180
360	-186	-63	60
400	60	183	306
440	306	429	552

Untuk melihat apa yang terjadi ketika kita variasikan dua variabel, kita perlu menyusun tabel dua arah. Misalnya, tabel 9.9 memperlihatkan bagaimana NPV berubah ketika biaya pendapatan tahunan dan variabel bervariasi.

Pendekatan Pivot untuk Analisis Kepekaan

Pendekatan pelengkap, yang disebut pendekatan pivot, adalah menanyakan berapa banyak variabel yang harus diubah sebelum NPV menjadi nol. Dengan kata lain, tingkat perubahan apa yang dapat sebuah proyek pertahankan dan tetap rusak, atau tingkat perubahan apa yang diperlukan untuk mengubah sebuah proyek yang dapat diterima menjadi proyek yang tidak dapat diterima?

Prosedur untuk melakukan pendekatan ini adalah:

- Cari NPV proyek dengan perkiraan asli.
- Untuk setiap variabel dalam penghitungan NPV (biaya modal, pendapatan, biaya operasional, tingkat diskon dan seterusnya) hitung berapa banyak variabel harus berubah sebelum NPV menjadi nol. Ini dilakukan secara independen untuk setiap variabel.

Tabel 9.10 menggambarkan prosedur untuk biaya modal dan penjualan tahunan untuk contoh kita. Tabel tersebut menunjukkan variabel bahwa proyek yang paling sensitif. Pendekatan pivot menyediakan lebih banyak informasi bagi pembuat keputusan mengenai area risiko penting dalam sebuah proyek. Dari perspektif operasional, itu dapat mengindikasikan variabel-variabel yang padanya lebih banyak waktu manajemen dapat digunakan dengan baik. Misalnya, tabel 9.10 memperlihatkan bahwa NPV proyek tersebut khususnya peka terhadap penjualan tahunan, sehingga lebih banyak sumber daya yang mungkin perlu disalurkan ke pemasaran produk tersebut, tahun demi tahun. Tabel menunjukkan bahwa jika biaya modal naik sebesar 23% di atas anggaran ini akan menghasilkan nol NPV. Penghargaan akan hal ini akan menyoroti manajemen fase konstruksi pentingnya penyelesaian dalam anggaran.

Nilai dari Analisis Sensitivitas

Teknik ini transparan dan mudah dipahami oleh semua orang. Keluaran analisis sensitivitas mungkin memiliki nilai operasional dalam memungkinkan manajer untuk sumber variabel yang dianggap paling kritis dalam hal dampak mereka pada NPV. Sejumlah organisasi menggunakan teknik ini; Misalnya, layanan kesehatan nasional mengharuskannya untuk semua penilaian proyek. Kami telah melihat dengan analisis pivot bagaimana hal itu dapat memperingatkan para manajer tentang variabel-variabel penting dalam manajemen sebuah proyek. Akhirnya, di lingkungan komputer yang sangat luas ini, kantor ini sangat cocok untuk sebuah paket spreadsheet, yang rela menghabiskan biaya dan pekerjaan yang menjemur, serta memiliki fasilitas untuk menampilkan informasi itu dengan cara - cara yang mencolok; Misalnya, dengan menggunakan grafik.

Tabel 9.10 Pendekatan pivot

Variabel	Nilai ekspektasi (£m)	Ekspektasi NPV (£m)	Perubahan maksimal pada variabel untuk memberi NPV 0 (£m)	Perubahan % maksimum pada variabel
Biaya modal	800	183	183	22.875
Penjualan	400 per tahun	183	(29.8) pertahun	(7.45)

Di sisi buruknya, hal itu meningkatkan jumlah informasi yang tersedia bagi pembuat keputusan tetapi tidak memberikan tanda angka tunggal mengenai apakah proyek ini dapat diterima atau tidak. Variabel dasar perubahan satu variabel pada suatu waktu, yang mungkin membatasi kegunaannya, tapi kami telah melihat bahwa perubahan dalam sejumlah variabel juga dapat dibangun masuk

Penilaian Non-Kuangan

Analisis Desiderata

Pendekatan di atas adalah murni keuangan dan mungkin perlu ditambah dengan teknik-teknik lain dalam organisasi non-profit. Salah satu cara untuk mengatasi masalah non-keuangan adalah melalui penggunaan analisis desiderata, yang diperkenalkan di bab 8.

Sehubungan dengan penilaian proyek, analisis desiderata memiliki metodologi berikut:

1. Sebuah tim multi-disiplin menetapkan fitur yang diinginkan (desiderata) yang dibutuhkan dari sebuah proyek
2. Tim juga memberikan bobot yang penting kepada desiderata, dengan hasil yang lebih diinginkan menerima bobot yang paling besar.
3. Setiap pilihan dinilai (misalnya dari 4 sampai +4) dalam hal memenuhi berbagai desiderata.

4. Nilai terberatnya hasil diringkaskan dalam sebuah tabel untuk menentukan pilihan terbaik. Sebuah ilustrasi disediakan di tabel berikut:

Desiderata	Berat	Opsi 1		Opsi 2	
		Skor	Skor x berat	Skor	Skor x berat
D1	0.4	-2	-0.8	+2	0.8
D2	0.3	+2	0.6	+2	0.6
D3	0.2	+4	0.8	-4	-0.8
D4	0.1	+4	0.4	+2	0.2
Total	1.0		1.0		0.8

Di tabel, opsi 1 nilai total 1 dan karenanya lebih disukai dari opsi 2 dengan nilai tertimbang 0.8.

Keuntungan pendekatan desiderata adalah sebagai berikut:

- Asalkan staf yang terlibat ditempatkan dalam jarak yang relatif dekat satu sama lain, itu cepat untuk menerapkan.
- Ini memiliki biaya yang rendah, yang paling signifikan adalah waktu staf dalam rapat untuk menentukan desiderata dan skor pilihan.
- Ini mengembangkan kerja sama karena tim mencetak skor biasanya adalah multi-disiplin, melintasi batas-batas departemen.
- Mesin ini menghasilkan jejak masalah non-keuangan yang telah dibahas dalam analisis.

Pendekatan ini juga memiliki beberapa kerugian:

- Prosesnya, tentu saja, subjektif.
- Buku ini memang menyediakan rekomendasi proyek 'terbaik' tetapi hal ini tidak dapat diintegrasikan ke dalam analisis finansial. Ini harus dipertimbangkan oleh para pembuat keputusan bersama hasil penilaian keuangan.
- Nilai Total dapat menyembunyikan perbedaan yang mencolok di antara berbagai pilihan, maka penting agar ikhtisar penuh pembahasan dan penilaian menyertai hasil latihan itu.

Ada kesempatan untuk melakukan analisis desiderata dalam studi kasus kedua di akhir bab ini.

Cost Benefit Analysis (CBA)

Cost Benefit Analysis (CBA) tidak hanya melihat biaya langsung suatu pilihan tetapi juga secara eksplisit menghargai biaya tidak langsung dan faktor-faktor sosial.

Ini menambahkan bersama biaya dan manfaat ini dan menerapkan didiskon metode arus kas kepada mereka. Pertama kali digunakan di Inggris untuk menilai konstruksi jalan motor M1 dan jalur bawah tanah London. Kemudian, alat itu digunakan untuk menganalisis kerugian dan manfaat sebuah bandara London yang ketiga. Itu digunakan dalam mode sehari-hari dalam menilai skema perluasan jalan raya dan pelebaran, menyeberangi sungai, dan lain-lain.

Sebagai ilustrasi, jika CBA digunakan untuk mempertimbangkan proposal untuk menambahkan jalur tambahan ke jalan raya, maka CBA akan mempertimbangkan biaya dan manfaat berikut:

- Biaya langsung, yang mencakup biaya tanah, biaya pembangunan dan biaya pemeliharaan tahunan sebagai hasil dari jalur ekstra.
- Manfaat bagi pengguna jalan dalam hal penghematan bahan bakar dan penghematan waktu. Manfaat ini tidak memiliki harga pasar dan dengan demikian cara menilainya telah diciptakan. Penghematan bahan bakar akan terjadi karena lalu lintas dapat bergerak pada kecepatan yang lebih hemat bahan bakar atau karena jalur kendaraan dapat mengangkut lebih banyak mobil dan mengurangi total waktu perjalanan. Penghematan waktu diperkirakan bergantung pada kecepatan lalu lintas; Mereka dapat dinilai dari berbagai tingkat bergantung pada apakah mereka adalah kegiatan kerja atau waktu luang. Jalur kendaraan bermotor yang baru akan menghasilkan lalu lintas, dan penghematan waktu lalu lintas yang dihasilkan demikian juga baru disalurkan tetapi mungkin beratnya lebih ringan daripada lalu lintas yang sudah ada. Manfaat ini sangat dihargai dalam hal uang. Mereka dianggap sebagai keuntungan proyek karena mereka berutang keberadaan mereka pada proyek tersebut.
- Akhirnya, biaya dan manfaatnya diproyeksikan dalam jangka waktu yang panjang dan didiskon hingga hari ini.

Keuntungan CBA adalah sebagai berikut:

- Ini memperkirakan harga pasar dari biaya dan manfaat non-dagang dan menambahkan itu pada biaya langsung untuk menghasilkan angka 'paling bawah'. Analisis Desiderata tidak dapat melakukan hal ini.
- Dibutuhkan pertanggungjawaban tentang nilai waktu uang dengan mengabaikan arus nilai ini untuk memperoleh NPV keseluruhan untuk setiap pilihan.
- CBA berupaya mengambil perspektif dan memvisualisasikan seluruh problem itu di seluruh dunia.
- Telah mengembangkan pendekatan inovatif terhadap valuasi intangibles seperti penghematan waktu dan biaya polusi suara.

Kerugian CBA adalah:

- Butuh waktu yang sangat lama untuk menyelesaikannya dan biayanya bisa sangat mahal — khususnya untuk proyek sekali jalan. Dalam hal ini, hal itu tidak seperti analisis desiderata. Di mana jenis analisis dapat diulangi berkali-kali, seperti dengan skema jalan utama, maka itu menjadi jauh lebih mudah dikelola dan hemat biaya teknik.
- Dikatakan bahwa apa yang terukur menghasilkan apa yang tak terukur. Karena hal-hal seperti kenyamanan tidak dapat dinilai, hal itu dielematkan menjadi catatan kaki dan fokus perhatian terletak pada nilai aliran dan NPV.

Kesimpulan

Bab ini telah menunjukkan bahwa:

- Skala dari banyak proyek memberi mereka makna strategis.
- Dalam penilaian proyek durasi proyek merupakan faktor yang signifikan, dan karena hal ini gagasan nilai waktu uang dan diskon sangatlah penting.
- Ada dua teknik aliran kas yang diabaikan, nilai saat ini dan tingkat pengembalian secara internal. Keduanya menggunakan arus kas dan diskon.
- Ada dua teknik lain. Payback didasarkan pada kas dan menandakan pengembalian jangka pendek proyek. Tingkat pengembalian akuntansi didasarkan pada keuntungan akuntansi daripada arus kas.
- Perpajakan berdampak pada penilaian proyek karena suatu proyek akan menghasilkan keuntungan yang akan dikenai pajak. Pajak harus dimasukkan sebagai arus kas.
- Inflasi juga signifikan karena durasi proyek, dan ada dua pendekatan untuk menangani hal ini: pendekatan bunga yang sebenarnya dan pendekatan bunga uang.
- Analisis sensitivitas merupakan alat yang berharga untuk menangani risiko proyek. Ini tidak menggunakan probabilitas. Hal ini dapat digunakan bersamaan dengan pendekatan probabilitas.
- Analisis Desiderata dan analisis biaya-manfaat menunjukkan cara berurusan secara sistematis dengan isu-isu non-keuangan.

Ringkasan

Ada banyak contoh proyek dari sifat strategis. Proyek-proyek ini bersifat jangka panjang, berlanjut selama beberapa tahun, dan biasanya melibatkan investasi, biaya, dan pendapatan. Setelah mengidentifikasi lingkup dan tujuan proyek, langkah berikutnya adalah mengidentifikasi arus kas yang relevan untuk penilaian proyek. Perhatian besar harus diambil pada tahap ini untuk menyertakan semua arus kas yang relevan dan untuk mengecualikan mereka yang tidak relevan. Setelah ini, bab ini mempertimbangkan metode penilaian proyek yang berbeda dan menyimpulkan bahwa metode terbaik adalah yang didasarkan pada diskon arus kas - nilai saat ini dan tingkat pengembalian internal. Diskon arus kas dianggap sebagai teknik terbaik karena menekankan arus kas bukan keuntungan (yang dapat dimanipulasi), itu mempertimbangkan semua arus kas, itu memungkinkan waktu arus kas tersebut dan menggunakan tingkat diskon yang sesuai. Bab ini juga mempertimbangkan pengembalian, teknik berbasis kas yang sangat sederhana yang menekankan jangka pendek, dan tingkat akuntansi pengembalian yang mendasarkan penilaiannya pada keuntungan akuntansi.

Pemajakan dapat memiliki pengaruh penting pada nilai proyek yang sekarang ada karena sebuah perusahaan harus membayar pajak korporasi atas keuntungannya dan akan memperoleh kelonggaran modal atas investasinya. Karena proyek-proyek mungkin berlangsung bertahun-tahun, penting untuk memperhitungkan inflasi, dan bab ini membahas dua cara untuk melakukannya. Akhirnya, bab ini mempertimbangkan manfaat analisis sensitivitas, sebuah metode untuk melihat berbagai hasil dari sebuah proyek dengan tujuan memberikan informasi yang lebih baik kepada pembuat keputusan.

Bacaan lebih lanjut yang di sarankan

Drury C. dan Tayles M. (1997) 'kesalahan penerapan teknik penilaian investasi modal', keputusan manajemen, 35(2): 86-93.

Studi ini didasarkan pada kuesioner yang dikirim ke akuntan manajemen yang memenuhi syarat di 866 perusahaan manufaktur Inggris dengan rata-rata penjualan tahunan lebih dari £10 juta. Para penulisnya mencapai respon kuesioner sebesar 35% (305 balasan yang dapat digunakan). Tanggapan kuesioner menunjukkan bahwa pengembalian adalah teknik yang paling populer di organisasi kecil dan mengabaikan teknik arus kas yang paling populer di organisasi besar. Sebagian besar organisasi menggunakan kombinasi metode. Organisasi kecil peringkat pembalasan sebagai teknik yang paling penting dan organisasi besar tingkat pengembalian internal.

Perusahaan kecil menilai penilaian manajemen intuitif sangat tinggi dalam penilaian proyek, sedangkan ini tidak terjadi di organisasi besar di mana komite manajemen formal dapat mempertimbangkan proyek-proyek untuk persetujuan. Staf dari firma kecil lebih mungkin untuk mendasarkan penilaian individu mereka pada pengetahuan bisnis.

Sebuah persentase yang signifikan dari perusahaan menggunakan tingkat pengembalian akuntansi, dan penulis menunjukkan bahwa satu-satunya pembenaran untuk ini adalah dampak proyek pada keuntungan yang dilaporkan. Manajemen atas dapat menganggap hal ini penting bagi pasar modal, sementara pembayaran dari manajer utama mungkin terkait dengan keuntungan bersih tahunan.

Para penulisnya menekankan pentingnya penanganan yang tepat atas inflasi dalam penilaian proyek. Mereka menunjukkan bahwa ada dua pendekatan untuk menghadapi inflasi: menggunakan nilai diskon nyata dengan aliran kas yang dinyatakan secara nyata; Dan menggunakan tarif diskon uang dengan arus kas disesuaikan untuk inflasi di masa depan. Pendekatan terakhir ini lebih baik karena pengeluaran dan pendapatan mengembang dengan harga yang berbeda. Survei itu menemukan bahwa hanya 53 dari 195 perusahaan (27%) yang menangani inflasi dengan benar menurut penilaian.

Artikel ini juga membahas tarif diskon yang digunakan perusahaan-perusahaan. Hal ini menegaskan penelitian sebelumnya yang telah menemukan perusahaan-perusahaan yang menggunakan tarif diskon yang terlalu tinggi, sehingga menyebabkan investasi yang terlalu rendah. Sebuah kemungkinan penjelasan untuk ini adalah bahwa manajer senior ingin melawan kecenderungan untuk mengembang secara sistematis perkiraan kembali dari proyek. Selain itu, sebuah perusahaan menghadapi risiko yang lebih besar daripada portofolio yang terdiversifikasi dengan baik dan faktor diskon dapat mencerminkan hal ini. Akhirnya, juga disarankan bahwa para manajer dapat secara keliru menggunakan laba investasi sebagai panduan untuk harga diskon yang sesuai.

Para penulis mempertimbangkan penilaian investasi pada teknologi manufaktur tingkat lanjut dan tidak menemukan bukti untuk mendukung pernyataan bahwa untuk perusahaan-perusahaan proyek tersebut menetapkan jangka waktu pengembalian yang lebih singkat dan/atau menerapkan tarif diskon yang lebih tinggi. Diusulkan agar investasi yang rendah dalam teknologi semacam itu terutama karena sulitnya menilai manfaat investasi tersebut.

Kedua penulis itu menyimpulkan bahwa para manajer hendaknya memastikan agar mereka menggunakan teknik penilaian dengan benar. Mereka merekomendasikan agar harga diskon untuk penilaian harus ditetapkan di kantor pusat perusahaan. Mereka juga menyimpulkan bahwa manajemen perusahaan harus memberikan petunjuk yang jelas tentang bagaimana inflasi seharusnya diperbolehkan untuk penilaian.

Lumijarvi, O.P. (1991) 'penjualan investasi modal ke manajemen atas', penelitian manajemen keuangan, 2: 171-188.

Artikel ini menunjukkan kelemahan dengan teknik survei berdasarkan penyelesaian kuisisioner yang berkaitan dengan teknik penilaian modal yang digunakan oleh perusahaan. Dalam lingkungan di mana dana investasi sangat jarang, kuisisioner memberi tahu kita sedikit mengenai cara-cara di mana tingkat manajemen yang lebih rendah mempengaruhi lebih banyak manajer senior untuk menyetujui proyek mereka. Studi ini didasarkan pada studi lapangan dalam satu organisasi tentang bagaimana bawahan mencoba untuk mempengaruhi manajer senior yang membuat keputusan sehubungan dengan penerimaan atau penolakan proyek. Perusahaan itu adalah skandinavia Corp, salah satu perusahaan terbesar di finlandia. Ada lima divisi dan studi lapangan berkonsentrasi pada tiga di antaranya: bubur kertas dan kertas, logam dan pengepakan, serta dinas. Proyek appuki perusahaan menggunakan tingkat pengembalian dan pengembalian internal.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa tingkat manajemen yang lebih rendah berusaha 'menjual' investasi mereka kepada para pengambil keputusan senior untuk memperoleh persetujuan untuk proyek mereka. Sembilan pewawancara dari sepuluh mengatakan bahwa investasi mereka harus dijual kepada para manajer senior seperti para kepala divisi. Wawancara itu menandakan bahwa proyek-proyek tidak mungkin diterima kecuali dukungan kepala divisi diperoleh, sering kali jauh di muka untuk mengajukan proposal.

Argumen yang dibuat oleh para manajer dalam melobi staf senior mereka dapat dikategorikan sebagai berikut:

- Argumen ekonomi: argumen dasarnya adalah bahwa proyek ini menguntungkan. Profitabilitas sangat penting jika profitabilitas division buruk. Namun, beberapa manajer senior menunjukkan bahwa profitabilitas jarang merupakan faktor yang paling penting, meskipun penandasan bahwa tingkat profitabilitas minimum harus dicapai - tingkat pengembalian internal sebesar 15%.

- Argumen strategis: di tengah-tengah skandinavia. Penting sekali bahwa sebuah proyek cocok dengan strategi yang telah disepakati atau akan mengizinkan strategi yang telah direncanakan untuk dilaksanakan. Argumen strategis lebih berpengaruh daripada argumen ekonomi.
- Alasan-alasan non-finansial, seperti pekerjaan, mungkin juga digunakan untuk menjual strategi meskipun diamati bahwa ini jarang digunakan di skandinavia.
- Argumen produksi teknologi seperti itu menunjukkan teknologi baru. Argumen ini sering digunakan dan dinilai 'sangat efektif' oleh pembuat keputusan.

Proyek penjualan berlangsung dalam acara-acara penjualan resmi seperti (seri) dan juga pada kesempatan-kesempatan tidak resmi seperti perjalanan dan panggilan telepon. Di mana seorang manajer melakukan kunjungan pribadi kepada seorang pembuat keputusan, hal ini dapat memiliki pengaruh yang cukup besar. Setelah pembuat keputusan berkomitmen, pembuat keputusan menjual dan mempromosikan proyek tersebut. Penelitian lapangan mendapati bahwa proposal yang diajukan kemungkinan besar akan disetujui. Hal ini karena proposal akan sudah menjual ide ke kepala divisi, dan bersama-sama mereka akan menjual ide kepada eksekutif senior lainnya. Hanya setelah para pembuat keputusan memberikan komitmen mereka untuk proyek tersebut proyek-proyek yang diserahkan secara resmi untuk persetujuan.



Studi Kasus : Branchester United

Branchester United adalah klub rugby profesional di kerajaan Karibya. Musim ini telah berakhir dan klub telah selesai dalam posisi kedelapan di divisi Premier Kingdom 20-klub. Klub itu dibentuk menjadi PLC tiga tahun yang lalu ketika permainan pertama menjadi profesional di Karibya. Sebelumnya, para pemain adalah semi-profesional dan bermain sepak bola rugby secara paruh waktu. Tiga tahun terakhir telah menjadi periode pergolakan, dengan dua klub baru profesional akan likuidasi. Sesungguhnya, beberapa komentator menganggap bahwa dampak profesionalisme sangat buruk bagi permainan ini.

Tanah pusat kota klub memiliki kapasitas hanya 20.000, yang dianggap terlalu kecil untuk klub premiers. Tanah mudah diakses dengan angkutan umum, meskipun parkir mobil bisa sulit pada hari sabtu ketika tim bermain di rumah. Situs tersebut mewakili tanah bangunan utama dan dimiliki oleh otoritas lokal dan disewakan ke klub. Sewa memiliki 11 tahun untuk berjalan setelah akhir musim saat ini.

Klub baru-baru ini telah dianugerahi warisan warisan 20 juta pound terhadap biaya pembangunan stadion baru di pinggiran kota di The Old Grove. Salah satu syarat hibah adalah bahwa klub harus

meninggalkan tanah saat ini di akhir musim 2004/2005 dan pindah ke tanah baru. Dikonfirmasikan bahwa tanah yang baru ini dapat dibangun pada awal musim 2005/2006 (1 juli 2005) jika dibuatkan awal bulan depan. Perjanjian sewa dengan otoritas setempat kemudian akan berakhir pada akhir musim 2004/2005. Segera setelah klub ini dikosongkan, pembangunan dari Heritage Mall akan dimulai. Stadion baru akan biaya £40 juta. Atap geser akan dibangun untuk tambahan £10 juta.

Lokasi baru memiliki beberapa keuntungan untuk klub. Akan ada tempat parkir yang cukup dan akan ada tempat yang dipesan untuk direksi klub dan sponsor utama. Lapangan akan dikelilingi oleh lintasan lari dan tempat duduk akan digulung ke depan ketika permainan rugby sedang dimainkan. Kapasitasnya akan mencapai 30.000 untuk atletik dan 40.000 untuk rugbi. Atap geser akan memungkinkan rugbi dimainkan di kedalaman musim dingin — di permainan masa lalu harus dibatalkan karena salju dan kondisi beku. Akhirnya, atap geser mengizinkan konser pop dan jenis hiburan lainnya.

Klub memiliki dua pemain bintang, Andy Mixon dan Ryan Donaldson. Leeds Castle menawarkan 10 juta pound untuk Mixon dan Crystal Glass korintus menawarkan £12 juta untuk Donaldson. Direktur telah mengeluarkan pernyataan pers yang menunjukkan bahwa mereka mengusulkan untuk menjual kedua pemain untuk bagian keuangan stadion baru, dengan lebih lanjut 8 juta pound yang dipinjam lebih dari 20 tahun pada 8%. Mereka yakin akan manfaat atap geser. Namun, pendukung klub sangat marah dengan berita tentang keputusan untuk menjual pemain dan surat dari ketua yang terlampir sebagai Annex 1 pada akhir studi kasus ini.

Direktur termasuk Charles Proshare, seorang ahli dalam teori keuangan. Dia telah menganjurkan dalam wawancara TV baru-baru ini menjaga Donaldson, meminjam £10 juta dan pembiayaan £10 juta dari cadangan. Dia sangat menyaranan terhadap isu saham. Sebuah artikel di harian Karibyan Financial Daily menyatakan bahwa kurangnya penjualan pemain selama tahun 2003/2004 telah menahan pengembangan stadion yang direncanakan Branchester United (Annex 2). Proshare membantah pernyataan ini dan mengindikasikan bahwa perusahaan tersebut memiliki 8 juta pound tunai dalam bentuk deposito jangka pendek. Dia didukung oleh pelatih kepala, yang telah menyatakan bahwa kebijakan pembinaan Branchester telah disediakan dari pemain lingkungan sendiri kelas dunia seperti Mixon dan Donaldson. Dia telah menunjukkan bahwa dia memiliki tiga anak muda yang sangat mampu dengan potensi kelas dunia saat ini bermain di cadangan. Ketiga akan dipromosikan ke tim pertama ketika Mixon dan Donaldson dijual.

Klub ini memiliki rata-rata 24 hari kerja per tahun dan berhak atas sebagian yang berharga dari televisi sebagai klub Premiership.

Kinerja terbaru dan harga tiket rata-rata adalah sebagai berikut:

Tahun	Kehadiran (000s)	Pendapatan stadion (£m)	Pendapatan TV (£m)	Posisi liga
2000/01	450	4.5	0.56	2
2001/02	450	5.4	1.2	3
2002/03	419	5.45	1.4	7
2003/04	404	5.25	1.8	8

(lanjutan)

Tahun	Net profit sebelum pajak (£)	Deviden per saham (p)	Harga saham (£)	Harga tiket rata-rata (£)
2000/01	1.2			10
2001/02	1.5	7	3	12
2002/03	7.3	6	2.8	13
2003/04	0.8	4	2	13

Laporan laba rugi dan rugi terperinci untuk tahun ini berakhir 30 juni 2004 sebagai berikut:

	£000	£000
Pendapatan		
stadion (kehadiran tambah net konsesi)	5.250	
Pendapatan TV	1.800	
Sponsorship	110	
Penjualan pemain	50	
		7.210
Pengeluaran		
Pengeluaran stadion	180	
Penyewaan stadion	50	
Clum manajemen dan pembinaan staff	450	
Staff pemain (30 pemain)	2.750	
Iklan	385	
Travel dan hotel	170	
Biaya kendaraan	25	
Pemasukan	2.400	
Net profit sebelum pajak		6.410
		800
Pajak perusahaan (25%)		200
Net profit setelah pajak		600
Deviden : 10 juta saham biaya dengan harga 4 pence per saham		400
Transfer pesanan		200
Nilai struktur keuangan perusahaan saat ini adalah sebagai berikut :		
	Nilai pesanan	Nilai pasar
	£	£
10 juta £1 saham biasa, pembayaran penuh	10.000.000	20.000.000
Rekening saham premium	10.000.000	
Pendapatan	1.024.000	
Loans (8%)	30.000.000	30.000.000

Biaya perusahaan modal untuk penilaian proyek adalah 20%.

Tender untuk membangun stadion sebelum dimulainya musim 2005/2006 telah diterima dari tiga perusahaan konstruksi spesialis; Yang termurah adalah stadion All Stars, yang telah mengutip biaya modal sebagai berikut:

	£000
Tanah	5.000
Bangunan	20.000
Fixtur dan perabotan	13.000
	38.000
Atap genteng	10.000
	48.000

Branchester RFC juga harus membayar biaya perencanaan sebesar £2 juta; Dari ini, 1,2 juta poundsterling telah dibelanjakan. Biaya konstruksi dan semua biaya akan sepenuhnya kapitalisasi.

Perusahaan akan mampu mengklaim tunjangan modal pada tingkat 4% secara langsung atas periode 25 tahun atas seluruh biaya modal (termasuk biaya). Perusahaan membayar pajak perusahaan pada tingkat 25%. Semua pembayaran pajak dibuat satu tahun dengan tunggakan. Diperkirakan stadion akan rampung pada tanggal 1 juli 2005, hari pertama tahun keuangan 2005/06.

Estimasi pendapatan dan biaya yang berkaitan dengan stadion baru terdapat di Annex 3.

Setelah merampungkan gedung dan keluar dari stadion harus diadakan pengujian keamanan selama dua minggu agar stadion tersebut dapat memperoleh sertifikat kesehatan dan keselamatan untuk memulai musim 2005/2006. Sertifikat akan biaya £5.000 dan tidak menarik tunjangan modal.

Seorang spesialis stadium surveyor baru saja dihubungi dengan merujuk pada penilaian rinci dari stadion. Juru survei telah melaporkan bahwa stadion yang diusulkan harus dinilai lebih dari periode 10 tahun, mulai 1 juli 2005, agar dapat dibandingkan dengan stadion yang ada. Selain itu, laporan tersebut menyatakan bahwa adalah biasa dalam penilaian stadion untuk mempertimbangkan biaya modal, pendapatan bersih dari stadion yang diusulkan, dan pendapatan bersih dari stadion yang sudah ada.

1. Dengan menggunakan biaya modal Branchester 20%, perhitungkan nilai saat ini dari stadion baru. Negara dan menjelaskan asumsi yang perlu anda buat.
2. Dengan memanfaatkan hasil analisis nilai saat ini dan informasi lainnya (baik keuangan maupun non-keuangan), periksalah apakah Branchester United harus maju dan pindah ke stadion baru.

ANNEX 1
BRANCHESTER UNITED RFC fans CLUB (BUSC)

10 mei 2004
Dewan direksi
Branchester United RFC,

Dear sir,

Saya menulis atas nama BUSC tentang pengungkapan bahwa Andy Mixon dan Ryan Donaldson harus dijual untuk total £20 juta. Mixon mungkin yang terbaik dan paling dinamis maju yang kita miliki, dan kehadirannya di tim akan sangat penting jika kita ingin menghindari relegasi tahun depan. Donaldson adalah luar biasa serangan kembali penuh, pilihan pertama dalam posisi untuk Karibya, dan pemindahannya akan biaya yang sangat besar dalam serangan, pertahanan dan tendangan gawang. Daripada menjual mereka berdua kita harus mencari untuk membeli pemain lain untuk memperkuat skuad kami dan maju kembali ke tabel di mana kami empat tahun yang lalu.

Saya memahami bahwa penjualan adalah untuk membiayai stadion baru. Ini adalah hal lain yang menyangkut para pendukung. Stadion yang ada sangat cocok untuk transportasi umum, dan banyak pendukung dapat berjalan ke permukaan. Apa yang ingin klub lakukan dengan pendukung ini, banyak dari mereka yang punya tiket musiman?

Sejak permainan menjadi profesional, harga telah meningkat. Harga tiket musiman telah meningkat dari £100 menjadi £250 hanya dalam tiga tahun. Namun kualitas dari sepak bola rugby belum membaik. Ingatlah bahwa ada banyak hiburan lain yang tersedia pada Sabtu sore dan musim berikutnya, Leeds Castle, juara utama, akan menawarkan layanan televisi di tv kabel dan satelit untuk semua pertandingan di rumah mereka pada Sabtu dan tengah pekan. Stadion baru akan memiliki peningkatan kapasitas - tapi apa persentase penghuni tanah yang ada, seperti yang saya perhatikan banyak kursi kosong musim lalu?

Sebagai kesimpulan, kami meminta direksi untuk mempertimbangkan pandangan pendukung, penggemar sejati permainan. Ketua James McAttee

ANNEX 2
Dari harian Karibyan Financial, 11 mei 2004

Branchester United kemarin mengumumkan mengurangi perkiraan keuntungan pasca-pajak karena mengurangi pendapatan dari penjualan pemain. Keuntungan diperkirakan £800,000, dibandingkan dengan £7,3 juta tahun lalu.

Tidak ada penjualan pemain tingkat tinggi pada periode tersebut, sementara angka untuk tahun 1998/99 mencakup laba yang signifikan pada penjualan Brian Davies ke Blackburn Bulldogs. Laba dari penjualan pemain menyusut dari £6,34 juta menjadi £50.000.

Penerimaan gerbang telah jatuh tapi penerimaan media dari satelit dan kabel telah meningkat sebagai lebih dari Branchester's game yang disiarkan. Musim berikutnya, pertunjukan itu kemungkinan besar tidak seoptimis dulu karena banyaknya biaya untuk menonton box office yang ditawarkan oleh Leeds Castle.

Branchester United mengumumkan akan membangun stadion berkapasitas 40.000 kursi di lahan seluas 12,5 hektar di hutan tua mulai juni 2004, dengan selesainya pada bulan juni 2005. Hal ini telah ditawarkan warisan warisan hibah £20 juta menuju konstruksi.

Izin perencanaan untuk stadion baru telah diterima tapi perusahaan mengatakan itu menunggu tim arkeologi untuk menyelesaikan pekerjaan di situs yang diusulkan, yang dekat dengan pemukiman Saxon kuno.

Keuntungan pra-pajak per saham diperkirakan 8 sen, dibandingkan dengan 73 sen tahun lalu. Dividen dipotong menjadi 4 sen dan harga saham telah turun 28% pada tahun lalu, menutup kemarin di £2.

ANNEX 3

DETAI ESTIMASI UNTUK STADION BARU

Biaya tahunan berjalan	
Staff kantor	45.000
Scurity	45.000
Manajemen stadion	97.000
Tingkat bisnis	15.000
Depresiasi peralatan	2.300
Pemeliharaan	32.000
Listrik	12.500
Heating	6.500
Biaya monitoring	8.500
Pemasaran	25.000

Itu juga akan menelan biaya total £5.000 setiap kali atap geser ditutup dan kemudian dibuka kembali. Ini diharapkan terjadi pada 20 hari per tahun.

Penerimaan tahunan :

Pemegang tiket masuk gerbang tahunan: 5.500 @ £275
penonton lainnya membayar (19 pertandingan premier rumah ditambah 8a home Cup games ditambah 4 pertandingan liga eropa)

Per pertandingan kandang:

Probabilitas	Spektator	Harga tiket rata-rata
0.3	25.000	15.00
0.5	20.000	15.00
0.2	15.000	15.00

Catatan:

*Asumsikan bahwa klub akan lolos ke perempat final kompetisi.

**Asumsi bahwa klub ini akan berakhir di empat teratas divisi utama pada tahun 2004/2005.

Penerimaan tahunan lainnya:

Konser : 12 x £5.000

Konsesi Bar dan kafeterias

Penjualan : minuman 100.000 x £4,50

Camilan 50.000 x £2,60

Biaya berjalan £375,500

Pertemuan olahraga : 10 pertemuan per tahun diproyeksikan dengan rata-rata penonton yang diharapkan 27.500 dan harga tiket rata-rata £15.



Studi Kasus : Agensi Layanan Sosial

Dinas sosial lembaga di Toptown adalah cabang departemen urusan dalam negeri. Badan ini sedang menyelidiki kemungkinan untuk pindah dari kantor saat ini akomodasi ke tempat yang lebih besar. Jumlah staf telah meningkat secara signifikan dalam lima tahun terakhir dari 56 sampai 103, dan lembaga harus menyewa dua rumah kecil di dekat situ untuk menyediakan ruang kerja bagi staf tambahan. Banyak staf tambahan bergerak karena mereka bertanggung jawab untuk mengunjungi klien dan mengawasi proyek yang sedang dilakukan oleh otoritas lokal atas nama badan tersebut.

Bangunan yang sekarang dibeli beberapa tahun yang lalu seharga £560.000, tapi sekarang bernilai £1,2 juta. Itu terletak di pusat kota dekat bangunan sipil lainnya. Akan tetapi, pasar komersial di daerah itu kelebihan pasokan dan tidak dianggap waktu yang tepat untuk menjual properti itu. Properti ini menyediakan 3500 kaki persegi dan, jika dibiarkan, harus dibayar sebesar £12 per

tahun per tahun di muka. Dua rumah lainnya masing-masing memiliki masa pinjaman tiga bulan dan diizinkan masuk ke lembaga untuk masing-masing £3600 dan £5400 per tahun. Secara keseluruhan, mereka menyediakan tambahan 900 kaki persegi. Bangunan yang sekarang ini memiliki sejumlah kamar tetap kecil dan tidak fleksibel. Kedua gedung baru ini akan menawarkan akomodasi rencana terbuka dan menjadi jauh lebih fleksibel.

Ada dua pilihan untuk akomodasi baru. Salah satunya adalah untuk menyewa 8.000 kaki persegi ruang kantor dalam pembangunan baru di Baytown, terdiri sebuah bangunan besar sekitar 4 mil menuju pantai. Ada beberapa kantor yang dapat dipilih di kompleks dan semuanya memiliki banyak tempat parkir, tetapi lokasinya tidak nyaman untuk transportasi umum. Kantor baru ini akan disewa dengan harga £9,50 per kaki persegi per tahun, dibayarkan setiap tahun di muka. Blok ini cocok untuk akomodasi segera dan jika pilihan ini dipilih, badan ini akan pindah ke akomodasi baru segera.

Alternatif lainnya adalah membeli sebuah blok di bagian kota yang lebih tua, Trafford. Blok ini terdiri atas lantai dasar dan tiga lantai atas. Lantai dasar dan lantai atas keduanya ditempati saat ini dan akan terus begitu. Dua lantai di tengah sangat luas dan menawarkan ruang kantor seluas 9000 kaki persegi. Total uang sewa yang dibayarkan oleh para penyewa mencapai 70.000 pound per tahun yang dibayarkan setiap tahun di muka. Bangunan diharapkan biaya £900.000, ditambah tambahan £650.000 pada perbaikan dan £110.000 pada biaya. Pemanfaatan itu akan memakan waktu satu tahun, dengan biaya akuisisi £900.000 yang dibelanjakan pada awal proyek dan perbaikan dan biaya yang dapat dibayar dalam waktu satu tahun ketika bangunan tersebut akan ditempati. Ada pilihan untuk menggabungkan ac yang akan menambahkan 120.000 poundsterling pada biaya perbaikan, dan telah disetujui untuk melanjutkan opsi ini. Bagian kota yang lebih tua sangat sibuk dengan transportasi umum dan High Street sangat sibuk. Banyak klien agensi tinggal di bagian kota ini. Ada parkir untuk 40 mobil dimasukkan ke dalam daerah di belakang blok kantor. Para penyewa saat ini akan terus menggunakan lima dari ruang tersebut. Agensi akan pindah ke blok dalam waktu satu tahun.

Biaya penghapusan akan berjumlah £25.000 untuk kedua pilihan. Pembangunan tahunan biaya berjalan untuk semua bangunan termasuk dalam penilaian ini diperkirakan sebesar £9,04 per meter persegi per tahun dibayar per tahun dengan tunggakan.

Diperkirakan bahwa biaya pengeluaran mobil tahunan untuk staf adalah sebagai berikut: sekarang, £18.000; Baytown, £27.000; Trafford, £13.500. Tunggakan ini mungkin diasumsikan akan dibayarkan setiap tahun sebagai tunggakan.

Dewan kantor Inggris telah menemukan dalam beberapa tahun terakhir bahwa rata-rata kotor daerah lantai per orang adalah 8 meter persegi dan ini dianggap dapat diterima. Luas lantai kotor mencakup ruang yang tidak produktif seperti koridor, tangga, dan ruang pertemuan.

Sebuah pertemuan kelompok pemegang kepentingan multi disiplin (terdiri dari tiga manajer dan tiga petugas kasus) mengidentifikasi lima faktor kualitatif untuk dipertimbangkan dalam penilaian, dan menimbang mereka untuk mencerminkan hal ini:

Faktor	Berat	Alasan
Jasa transportasi umum	3	Untuk memfasilitasi akses klien dan staff yang tidak memiliki mobil
Area parkir yang memadai	3	Terlepas dari keinginan untuk mempromosikan angkutan umum, diakui bahwa staff peripetik membawa mobil untuk bekerja
Pengerjaan yang efisien	3	Pengaturan kantor saat ini melibatkan staf yang dibagi tiga kantor dan ini melemahkan layanan uang disediakan. Hal ini juga menyebabkan kerugian dalam perjalanan antar kantor
Dampak minimal pada lingkungan	2	DaSesuai dengan tujuan pemerintah pusat untuk mengurangi emisi kendaraan
Lingkungan kantor modern	2	Memungkinkan untuk siap komunikasi, organisasi fleksibel, AC dan akomodasi siap internet

Metodologi pencarian itu sebagai berikut:

Dasar	Skor
Memenuhi desiderata dengan tepat	4
Memenuhi desiderata dengan baik	2
Memenuhi desiderata dengan cukup	0
Memenuhi desiderata dengan tidak cukup	-2
Tidak mememuaskan desiderata secara keseluruhan	-4

Ada dua pedoman penilaian:

- Skema agency menggunakan 6% diskon real rate.
 - Skema akomodasi kantor harus dinilai lebih dari 20 tahun. Skema lalu lintas dapat diasumsikan memiliki sisa £1,7juta dalam waktu 20 tahun (menurut nilai moneter saat ini).
1. Hitung nilai saat ini bersih dari kedua pilihan.
 2. Lengkapi tabel desiderata untuk kedua pilihan, menjelaskan alasan anda untuk proyek scoring.
 3. Siapkan catatan singkat singkat (500 kata) untuk direktur utama lembaga di mana anda membawa bersama kesimpulan anda mengenai kedua skema dan membuat rekomendasi yang jelas.

Pertanyaan

- Sebuah perusahaan sedang mempertimbangkan proyek-proyek investasi berikut. Keduanya akan melibatkan mesin pembelian dengan kehidupan 5 tahun.
 - Proyek 1 akan menghasilkan arus kas tahunan sebesar £150.000; Mesin akan biaya £350.000 dan memiliki nilai scrap £45.000.
 - Proyek 2 akan menghasilkan aliran dana tahunan £250.000; Mesin akan biaya £800,000 dan memiliki nilai scrap £350.000.

Tingkat diskon perusahaan adalah 12%. Asumsikan bahwa arus kas tahunan muncul pada hari peringatan pengeluaran awal.

Hitung nilai bersih saat ini dan pengembalian untuk setiap proyek dan negara bagian proyek mana yang harus diterima perusahaan dan mengapa.

- Sebuah perusahaan dapat membeli printer baru seharga £2,000 langsung dibayar. Percetakan yang baru ini akan menabung uang tunai untuk firma yang seluruhnya 2.000 pound sterling dalam tahun pertama operasi, 4.000 pound dalam tahun kedua dan 2.000 pound dalam tahun kelima. Firma ini tidak memiliki tabungan dari percetakan pada tahun ketiga dan keempat dari hidupnya, dan perlu menghabiskan £4.000 untuk itu dalam tahun 3 karena perbaikan yang mahal. Mesin yang dihapus pada akhir 5 tahun, tapi tidak ada nilai memo.

Sebagai alternatif untuk pembelian langsung, perusahaan dapat menyewa pencetak, membayar 1000 pound per tahun, selama 5 tahun. Perusahaan masih berharap untuk membuat biaya dan tabungan yang sama dengan pembelian langsung, tetapi perusahaan sewa akan memenuhi biaya perbaikan tahun 3.

Jika tingkat bunga yang naik adalah 10%, dengan menggunakan nilai saat ini bersih, sarankan perusahaan mengenai yang mana dari dua metode (membeli atau menyewa) harus digunakan untuk mendapatkan pencetak.

- Trigger PLC adalah produsen komponen komputer dan keputusan diperlukan pada proposal untuk berinvestasi £1.800.000 pada mesin baru untuk pindah ke pasar baru untuk komponen. Rincian keuangan adalah sebagai berikut:

Investasi awal	: 1.800.000
Kehidupan proyek	: 10 tahun
Arus kas bersih	:
Tahun 1-6	£500,000 per tahun
Tahun 7-10	£300.000 per tahun
Sisa nilai	£500,000

Perusahaan ini memiliki tingkat target pengembalian 11% dan kriteria pengembalian selama 4 tahun.

- Hitung periode pengembalian itu.
 - Hitung nilai bersih proyek itu sekarang.
 - Sarankan perusahaan tentang apakah itu harus melanjutkan dengan proyek. Berikan alasan untuk saran anda.
- Sebuah perusahaan sedang mempertimbangkan investasi £1,4 juta dalam sebuah proyek yang memiliki kehidupan tujuh tahun. Perusahaan telah memperkirakan tingkat diskon nya 12%. Rincian penjualan dan biaya yang timbul dari proyek ini adalah sebagai berikut:

Volume penjualan	: 250.000 unit per
Harga penjualan tahunan	: £4 per unit

Biaya

Biaya bahan langsung (4 kg di £0.40 per kg)	£1,60 per unit
Tenaga kerja langsung (0,1 jam di £8 per jam)	£0,80 per unit
Overhead	£330.000 per tahun

Perhatikan bahwa overhead tahunan meliputi £200.000 per tahun depresiasi pada aset. Ini juga mencakup tutup kepala apportetap dengan tambahan £50.000 per tahun.

- Hitung nilai bersih proyek itu sekarang. Berikan sebuah komentar tentang proses diskon dan nilai bersih saat ini yang telah anda hitung.
- Tampilkan sensitivitas terhadap lima variabel proyek ini, termasuk kehidupan proyek dan tingkat diskon. Identifikasikan apa yang anda anggap sebagai variabel paling kritis dan nasihatkan manajemen apa yang hendaknya mereka lakukan, jika ada, sebelum mengadopsi proyek ini.

Tabel 9 A1 Nilai yang tersedia pada Arus kas bersih masa depan

Jumlah Periode	Tingkat diskon					
	1%	2%	3%	4%	5%	6%
1	0.990	0.980	0.971	0.962	0.952	0.935
2	0.980	0.961	0.943	0.925	0.907	0.890
3	0.971	0.942	0.915	0.889	0.864	0.840
4	0.961	0.924	0.8888	0.855	0.823	0.792
5	0.9951	0.906	0.863	0.822	0.784	0.747
6	0.942	0.888	0.837	0.790	0.746	0.705
7	0.933	0.871	0.713	0.760	0.722	0.665
8	0.923	0.853	0.789	0.731	0.677	0.627
9	0.914	0.837	0.766	0.703	0.645	0.592
10	0.905	0.820	0.744	0.67	0.614	0.558
11	0.896	0.804	0.722	0.650	0.585	0.527
12	0.887	0.788	0.701	0.625	0.557	0.497
13	0.879	0.773	0.681	0.601	0.530	0.469
14	0.870	0.758	0.661	0.577	0.505	0.442
15	0.861	0.743	0.642	0.555	0.481	0.417
16	0.853	0.728	0.623	0.534	0.458	0.394
17	0.844	0.713	0.605	0.513	0.436	0.371
18	0.836	0.700	0.587	0.494	0.416	0.350
19	0.828	0.686	0.570	0.475	0.396	0.331
20	0.820	0.673	0.554	0.456	0.377	0.312

Tabel 9A1 (lanjutan)

Jumlah Periode	Tingkat diskon						
	7%	8%	9%	10%	11%	12%	13%
1	0.935	0.926	0.917	0.909	0.901	0.893	0.885
2	0.873	0.857	0.842	0.826	0.812	0.797	0.783
3	0.816	0.794	0.772	0.751	0.731	0.712	0.693
4	0.763	0.735	0.708	0.683	0.659	0.636	0.613

5	0.713	0.681	0.650	0.621	0.593	0.567	0.543
6	0.666	0.630	0.596	0.564	0.535	0.5-7	0.480
7	0.623	0.583	0.547	0.513	0.482	0.452	0.425
8	0.582	0.540	0.502	0.467	0.434	0.404	0.376
9	0.544	0.500	0.460	0.424	0.391	0.361	0.333
10	0.508	0.463	0.422	0.386	0.352	0.322	0.295
11	0.475	0.429	0.388	0.350	0.317	0.287	0.261
12	0.444	0.397	0.356	0.319	0.286	0.257	0.231
13	0.415	0.368	0.326	0.290	0.258	0.229	0.204
14	0.388	0.340	0.299	0.263	0.232	0.205	0.181
15	0.362	0.315	0.275	0.239	0.209	0.183	0.160
16	0.339	0.292	0.252	0.218	0.188	0.163	0.141
17	0.317	0.270	0.231	0.198	0.170	0.146	0.125
18	0.296	0.250	0.212	0.180	0.153	0.130	0.111
19	0.277	0.232	0.194	0.164	0.138	0.116	0.098
20	0.258	0.215	0.178	0.149	0.124	0.104	0.87

Tabel 9 A1 (lanjutan)

Jumlah Periode	Tingkat diskon						
	14%	15%	16%	17%	18%	19%	20%
1	0.887	0.870	0.862	0.855	0.847	0.840	0.833
2	0.769	0.756	0.743	0.731	0.718	0.706	0.694
3	0.675	0.658	0.641	0.624	0.609	0.593	0.579
4	0.592	0.572	0.552	0.534	0.516	0.499	0.482
5	0.519	0.497	0.476	0.456	0.437	0.419	0.402
6	0.456	0.432	0.410	0.390	0.370	0.352	0.335
7	0.400	0.376	0.354	0.333	0.314	0.296	0.279
8	0.351	0.327	0.305	0.285	0.266	0.249	0.233
9	0.308	0.284	0.263	0.243	0.225	0.209	0.194
10	0.270	0.247	0.227	0.208	0.191	0.176	0.162
11	0.237	0.215	0.195	0.178	0.162	0.148	0.135
12	0.208	0.187	0.168	0.152	0.137	0.124	0.112
13	0.182	0.163	0.145	0.130	0.116	0.104	0.093
14	0.160	0.141	0.125	0.111	0.099	0.088	0.078
15	0.140	0.123	0.100	0.095	0.084	0.074	0.065
16	0.123	0.107	0.093	0.081	0.071	0.062	0.054
17	0.108	0.093	0.080	0.069	0.60	0.052	0.045
18	0.095	0.081	0.069	0.059	0.051	0.044	0.038
19	0.083	0.070	0.060	0.051	0.043	0.037	0.031
20	0.073	0.061	0.051	0.043	0.037	0.031	0.026

Tabel 9A.2 Nilai tersedia pada anuitas

Jumlah Periode	Tingkat diskon					
	1%	2%	3%	4%	5%	6%
1	0.990	0.980	0.971	0.962	0.952	0.943
2	1.970	1.942	1.913	1.886	1.859	1.833
3	2.941	2.884	2.829	2.775	2.723	2.673
4	3.902	3.808	3.717	3.630	3.546	3.465
5	4.853	4.713	4.580	4.452	4.339	4.212
6	5.795	5.601	5.417	5.242	5.076	4.917
7	6.728	6.472	6.230	6.002	5.786	5.582
8	7.652	7.325	7.020	6.733	6.463	6.210
9	8.566	8.162	7.786	7.435	7.108	6.802
10	9.471	8.983	8.530	8.111	7.733	7.360
11	10.37	9.787	9.253	8.760	8.306	7.87
12	11.26	10.58	9.954	9.365	8.863	8.384
13	12.13	11.35	10.63	9.986	9.394	8.853
14	13.00	12.11	11.30	10.65	9.899	9.295
15	13.87	12.85	11.94	11.12	10.38	9.712
16	14.72	13.58	12.56	11.65	10.84	10.11
17	15.56	14.29	13.17	12.17	11.27	10.48
18	16.40	14.99	13.75	12.66	11.69	10.83
19	17.23	15.68	14.32	13.13	12.09	11.16
20	18.05	16.35	14.88	13.59	12.46	11.47

Tabel 9A.2 (lanjutan)

Jumlah Periode	Tingkat diskon						
	7%	8%	9%	10%	11%	12%	13%
1	0.935	0.926	0.917	0.909	0.901	0.893	0.885
2	1.808	1.783	1.759	1.736	1.713	1.6909	1.668
3	2.624	2.577	2.531	2.487	2.444	2.402	2.361
4	3.387	3.312	3.240	3.170	3.102	3.037	2.974
5	4.100	4.993	3.890	3.791	3.696	3.605	3.517
6	4.767	4.623	4.486	4.355	4.231	4.111	3.998
7	5.389	5.206	5.033	4.868	4.712	4.564	4.423
8	5.971	5.747	5.535	5.335	5.146	4.968	4.799
9	6.515	6.247	5.995	5.759	5.537	5.328	5.132
10	7.024	6.710	6.418	6.145	5.889	5.650	5.426
11	7.499	7.139	6.805	6.495	6.207	5.938	5.687
12	7.943	7.536	7.161	6.814	6.492	6.194	5.918
13	8.358	7.904	7.487	7.103	6.750	6.424	6.122
14	8.745	8.244	7.786	7.367	6.982	6.628	6.302
15	9.108	8.559	8.061	7.606	7.191	6.811	6.462
16	9.447	8.851	8.313	7.824	7.379	6.974	6.604
17	9.73	9.122	8.544	8.022	7.549	7.120	6.729
18	10.06	9.372	8.756	8.201	7.702	7.250	6.840
19	10.34	9.604	8.950	8.365	7.839	7.366	6.938
20	10.59	9.818	9.129	8.514	7.963	7.469	7.025

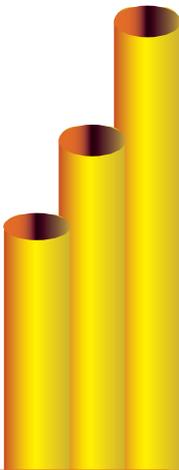
Tabel 9A.2 (lanjutan)

Jumlah Periode	Tingkat diskon						
	14%	15%	16%	17%	18%	19%	20%
1	0.877	0.870	0.862	0.855	0.847	0.840	0.833
2	1.647	1.626	1.605	1.585	1.566	1.547	1.528
3	2.322	2.283	2.246	2.210	2.174	2.140	2.106
4	2.914	2.855	2.798	2.743	2.690	2.639	2.589
5	3.433	3.352	3.274	3.199	3.127	3.058	2.991
6	3.889	3.784	3.685	3.589	3.498	3.410	3.326
7	4.288	4.160	4.039	3.922	3.812	3.706	3.605
8	4.639	4.487	4.344	4.207	4.078	3.954	3.837
9	4.946	4.772	4.607	4.451	4.303	4.163	4.031
10	5.216	5.019	4.833	4.659	4.494	4.339	4.192
11	5.453	5.234	5.029	4.836	4.656	4.486	4.327
12	5.660	5.421	5.189	4.988	4.793	4.611	4.439
13	5.842	5.583	5.342	5.228	4.910	4.715	4.533
14	6.002	5.724	5.468	5.339	5.008	4.802	4.611
15	6.142	5.847	5.575	5.324	5.092	4.876	4.675
16	6.265	5.954	5.668	5.405	5.162	4.938	4.730
17	6.373	6.047	5.749	5.475	5.222	4.990	4.775
18	6.467	6.128	5.818	5.534	5.273	5.033	4.812
19	6.550	6.198	5.877	5.584	5.316	5.070	4.843
20	6.623	6.259	5.929	5.628	5.353	5.101	4.870



Bab 10

MANAJEMEN KEUANGAN DAN SISTEM PENGUKURAN KINERJA



Tujuan utama pembelajaran

Pada saat anda selesai mempelajari bab ini, anda harus mampu:

- Menjelaskan kebutuhan untuk pengukuran kinerja yang efektif di semua organisasi;
- Membahas pengaruh struktur dan kebudayaan organisasi itu terhadap sistem ukur kinerjanya;
- Menghitung dan tafsirkan langkah performa yang umum digunakan;
- Menguraikan pengaruh lingkungan modern tertentu tentang pengukuran kinerja;
- Menguraikan dampak perubahan divisi tentang pengukuran performa;
- Menguraikan dan terapkan teknik pengukuran kinerja yang terfokus secara strategis.

Kebutuhan Untuk Sistem Pengukuran Kinerja Yang Efektif

Dalam bab sebelumnya kami telah menjelajahi kebutuhan dasar untuk sistem kontrol akuntansi dan mempertimbangkan serta menerapkan beberapa teknik manajemen keuangan yang umum. Seperti yang kita lihat, kegiatan manajemen keuangan terdiri dari dua komponen, perencanaan dan kontrol, yang masing-masing dapat berlangsung pada tingkat jangka pendek yang terperinci atau pada tingkat yang lebih strategis dan jangka panjang. Salah satu unsur kegiatan manajemen keuangan yang menghubungkan kedua komponen ini adalah pengukuran kinerja.

Tanpa target, batas waktu dan tingkat tertentu kinerja yang diterima, tidak mungkin pemain penyelenggara akan mencapai sasaran. Oleh karena itu adalah penting untuk mempertimbangkan dengan cermat sejumlah aspek dari ukuran kinerja dan kinerja, seperti yang ada di tabel 10.1. Kita akan menyadari

(jika kita mengambil di papan prinsip teori kontingensi) bahwa tidak ada cara tunggal untuk mengukur kinerja yang akan sesuai dengan semua kebutuhan dan keadaan organisasi. Dengan demikian ada kebutuhan untuk sering memonitor kesesuaian yang terus-menerus dari solusi pengukuran kinerja di tempat.

Tabel 10.1

- Apa yang ingin kita capai?
- Kapan kita ingin hal itu tercapai?
- Langkah-langkah performa apa yang paling erat kaitannya dengan mencapainya?
- Sumber daya apa yang ingin kita upayakan untuk meraihnya?
- Apa yang di ukur?
 - o Kinerja organisasi, atau bagian dari organisasi itu?
 - o Kinerja seseorang, atau sekelompok orang?
- Bagaimana kita mengukur kinerja?
 - o Dari segi waktu?
 - o Sehubungan dengan biaya yang dikeluarkan?
 - o Berdasarkan nilai yang diciptakan (sebagaimana diukur)?
 - o Dalam hal kualitas?
 - o Dalam hal jumlah masukan dan/atau hasil?
 - o Sehubungan dengan hasil akhirnya?
- Untuk siapa kita mengukur kinerja?
 - o Manajemen?
 - o Karyawan?
 - o Pemilik?
 - o Pemegang kepentingan lainnya?
- Seberapa detil kita ingin mengukur performa?
- Seberapa sering hendaknya performa diukur?
- Dampak apa pada perilaku organisasi yang mungkin dimiliki pengukuran kinerja?

Area pengukuran kinerja adalah yang besar dengan implikasi untuk semua organisasi. Seluruh teks dikhususkan untuk aspek-aspek itu, sehingga pembatasan ruang mencegah lebih bahwa cakupan yang relatif terbatas di sini. Pembaca akan mendapat manfaat dengan merujuk pada teks yang lebih terspesialisasi untuk pemahaman yang lebih dalam. Ulasan yang sangat baik tentang banyak aspek pengukuran kinerja diberikan oleh Simons (2000), dan pertimbangan yang kuat tentang aspek-aspek kinerja manusia disajikan oleh Emmanuel et al. (1990). Banyak dari jurnal akuntansi akademis (seperti akuntansi, organisasi dan masyarakat) telah mengabdikan banyak ruang untuk topik ini.

Pengaruh Lingkungan Organisasi dalam Sistem Ukur Kinerja

Kita membaca di bab-bab sebelumnya bahwa bidang kegiatan riset ini sangat aktif. Pepatah dasar tentang teori kontingensi manajemen keuangan dapat dinyatakan sebagai 'satu ukuran tidak sesuai dengan semua'. Oleh karena itu pengaturan organisasi dan lingkungan di mana sistem pengukuran kinerja harus diterapkan harus dipertimbangkan sepenuhnya. Tabel 10.2 mencantumkan beberapa faktor kunci yang perlu dipertimbangkan dalam keputusan seperti itu (berdasarkan Emmanuel et al., 1995).

Tabel 10.2

Lingkungan	Mudah diprediksi
	Kompetisi
	Jumlah produk
	Persaingan paasar
Struktur organisasi	Ukuran
	Interdependen
	Desentralisasi
Tersedianya sumber	
Teknologi	Sifat proses produksi
	Tingkat rutinitas
	Variasi tugas

Sebuah model yang sangat baik untuk mempertimbangkan ukuran kinerja untuk lingkungan tertentu diberikan dalam Simons (2000). Model Simons menguraikan pentingnya sifat ukuran kinerja (objektivitas, kelengkapan, responsif) dan mengidentifikasi beberapa efek disfungsional yang mungkin terjadi.

Aspek Sektor Publik

Masalah dalam pengukuran kinerja ada apa pun pengaturan penyelenggara, tapi ada, tentu saja, variasi masalah dan praktek di berbagai sektor. Dalam sektor publik, budaya yang ada (layanan fokus, bukan terfokus laba), kecenderungan terhadap birokrasi, dan inersia yang mungkin berasal dari tahun tradisi dan 'melakukan segala sesuatu dengan cara tertentu' mungkin mengurangi penerapan yang sukses dari teknik dan praktek kinerja berbasis bisnis. Sebaliknya, kita harus berhati-hati agar tidak secara otomatis membuat asumsi bahwa sektor publik kurang efisien dan/atau kurang berhasil secara profesional dibandingkan sektor swasta. Setiap kasus berbeda.

Lapsley (1996), dalam mencerminkan pengukuran kinerja di sektor publik, mengidentifikasi faktor-faktor lingkungan yang dapat mempengaruhi keefektifan sistem pengukuran kinerja dan mempertimbangkan beberapa implikasi. Khususnya (lihat bagian bacaan lebih lanjut yang direkomendasikan di akhir bab ini), ia berfokus pada lima aspek dari antarmuka antara sistem ukur kinerja dan organisasi:

- Alasan untuk meningkatnya fokus pada langkah-langkah kinerja di sektor publik (politik, sosial dan ekonomi);
- Masalah mentransfer pendekatan kinerja 'bisnis' untuk pengaturan dalam sektor publik;
- Karakteristik kinerja pengukuran masalah dalam sektor publik;
- Pertimbangan 'paket' yang optimal untuk langkah kinerja dalam situasi yang ditetapkan dan bahaya dari 'birokrat merayap' dan 'perputaran';
- Renungan tentang pelajaran-pelajaran yang dipelajari sampai saat ini (di UK) dan isu-isu yang mungkin terjadi di masa depan.

People Aspects

Suatu organisasi dapat didefinisikan sebagai jumlah bagian-bagiannya, atau sebagai gabungan efek fitur-fiturnya (misalnya struktur, lokasinya, produk atau hasil akhirnya dan rakyatnya). Orang-orang yang terlibat dalam pekerjaan organisasi akan memiliki dampak besar pada bagaimana organisasi tersebut beroperasi, itu efektif, kemampuan untuk menanggapi perubahan dan hubungannya dengan dunia luar. Coad (1999) menarik perhatian bagaimana karakteristik pribadi individu dari akuntan

manajemen dapat berdampak pada kegiatan pengukuran kinerja dari organisasi. Dia menyarankan bahwa individu-individu tersebut mungkin memiliki orientasi ke arah belajar atau ke arah kinerja, dan bahwa kecenderungan seperti itu dapat berdampak pada bagaimana sistem pengukuran kinerja digunakan, atau hasilnya ditindaklanjuti atau diinterpretasikan. Dia menyimpulkan bahwa orientasi pembelajaran harus dipromosikan dan didukung oleh para manajer karena hal ini lebih cenderung meningkatkan keterbukaan terhadap gagasan-gagasan baru untuk pengukuran kinerja yang dapat meningkatkan kegunaan

Divisionalisasi Dan Desentralisasi: Derajat Tanggung Jawab dan Kekuasaan

Organisasi dapat memperluas dan/atau tumbuh lebih kompleks dalam sejumlah cara, misalnya dalam hal:

- Ekspansi geografis — ke kawasan baru, baik di dalam maupun di luar negeri;
- Kisaran produk — menambah produk/jasa baru, dan/atau malah menambah variasi yang tersedia dari setiap layanan produk;
- Struktur organisasi — struktur yang lebih rumit, melalui spesifikasi divisi secara alami atau fungsinya;
- Keanekaragaman jangkauan pelanggan.

Sebagai organisasi memperluas atau menjadi lebih kompleks, kesulitan praktis mengelola organisasi sebagai keseluruhan yang koheren, mempertahankan fokus pada tujuan utama organisasi, meningkat. Argumen tentang apakah organisasi paling efektif ketika dikelola sebagai unit otonom individu atau jaringan terpadu yang besar terus dan tampaknya ada popularitas berulang siklus' besar (atau kecil) itu indah '.

Desentralisasi dan Divisionalisasi

Salah satu keputusan kunci yang harus dibuat dalam setiap organisasi besar adalah tingkat otonomi untuk diizinkan untuk unit individu organisme. Di mana unit organisasi diperbolehkan memiliki tingkat otonomi tinggi, organisasi ini dikatakan sangat terdesentralisasi. Perhatikan di sini perbedaan antara desentralisasi (berkaitan dengan alokasi kekuasaan/wewenang) dan divisionalisasi (yang berkaitan dengan fragmentasi suatu organisasi tanpa perlu alokasi kekuasaan). Oleh karena itu, suatu organisasi mungkin terdiri dari banyak divisi tetapi tidak satu pun dari divisi ini mungkin dapat mengambil keputusan penting untuk diri mereka sendiri - organisasi seperti itu tidak akan dikatakan desentralisasi.

Tabel 10.3 mengidentifikasi beberapa masalah pengukuran kinerja yang mungkin muncul sebagai organisasi menjadi semakin desentralisasi. Selain isu-isu tersebut, ada bidang besar lain untuk perhatian di mana ada sejumlah ketentuan perdagangan/layanan antara divisi yang membentuk seluruh organisasi. Apabila ada perdagangan atau ketentuan layanan antardivisi (atau 'intragroup'), keputusan harus dibuat berkenaan dengan harga, yang dikenal sebagai harga pemindahan, bahwa divisi 'menjual' harus dibebankan kepada divisi 'membeli'. Mengingat bahwa dalam banyak organisasi internasional besar, divisi-divisi ini akan menjadi anak perusahaan dari sebuah kelompok perusahaan yang terletak di negara-negara lain dan tunduk pada hukum perpajakan yang berbeda, keputusan mengenai harga transfer interdivisi mungkin memiliki pajak, hukum dan dampak politik dan sosial lainnya.

Pertimbangan Penetapan Harga

Ketika menentukan harga transfer, sejumlah pertanyaan perlu diajukan:

- Atas dasar apa harga dipindahkan hendaknya ditetapkan?
- Siapa yang hendaknya menetapkan harga perpindahan?
- Bagaimana kemungkinan pengaruh perilaku dari harga yang dipindahkan ditentukan?
- Seberapa sering harga yang dipindahkan hendaknya ditinjau kembali?

Sejumlah basis penetapan harga telah diusulkan dan/atau diterapkan selama bertahun-tahun oleh organisasi. Beberapa di antaranya diilustrasikan dan beberapa keuntungan/kerugian mereka diuraikan dalam tabel 10.4.

Sebagian besar karya sejak awal mengenai penetapan harga saham dilakukan pada tahun 1980-an, dan karya Emmanuel dan Gee serta Spicer sangat dihormati di daerah ini. Emmanuel dan Gee (1982) berpendapat bahwa penggunaan pendekatan penetapan harga jual yang berbasis pasar adalah pendekatan paling adil dan dapat diverifikasi oleh para manajer. Mereka membangun model dari 'harga transfer yang wajar' berdasarkan dua kali biaya transfer (yaitu pendekatan dua bagian dengan tarif dua bagian) tetapi mengakui dan membahas berbagai kelemahan model mereka. Spicer (1988) menyelidiki berbagai pendekatan untuk masalah penetapan harga. Dia menganalisis karya Watson dan Baumler, di antara yang lain, dan, dengan menggunakan pendekatan kontingensi berdasarkan teori, berusaha untuk menempatkan penetapan nilai di dalam konteks organisasi yang lebih luas dan mempersiapkan tanah untuk penelitian empiris lebih lanjut (lihat juga bab 8 di atas).

Tabel 10.3 isu yang mungkin muncul sebagai organisasi menjadi semakin desentralisasi

- Bagaimana mempertahankan fokus pada tujuan utama organisasi
- Bagaimana mempertahankan komunikasi yang memadai di antara divisi-divisi dan antara pusat
- Bagaimana memutuskan pada langkah-langkah kinerja yang paling tepat
- Bagaimana menghindari proliferasi berlebihan dari langkah-langkah performa
- Bagaimana memastikan bahwa langkah-langkah kinerja digunakan dengan benar, Tindak lanjut dan tindakan yang diambil
- Apa campuran untuk menggunakan ukuran kinerja keuangan dan non-keuangan
- Bagaimana untuk memperoleh campuran yang tepat dari ukuran kinerja jangka panjang dan jangka pendek yang terfokus
- Bagaimana mengukur efektivitas langkah-langkah kinerja yang digunakan
- Seberapa sering untuk mengukur kinerja
- Siapa yang hendaknya mengelola sistem pengukuran kinerja dan dari mana
- Bagaimana memastikan keadilan dan konsistensi pendekatan terhadap organisasi
- Bagaimana meminimalkan bahaya pemain 'menggunakan sistem perhitungan kinerja untuk keuntungan mereka
- Bagaimana untuk melawan efek (dalam organisasi penyebaran geografi) perbedaan budaya
- Apakah untuk menggunakan langkah-langkah kinerja yang sama di seluruh organisasi, Atau untuk 'menyesuaikan' menurut kondisi lokal
- Bagaimana mempertahankan/meningkatkan tingkat motivasi tenaga kerja melalui sistem pengukuran kinerja
- Bagaimana dan apakah untuk menciptakan dan mempertahankan sistem gaji (dan/atau penalti) yang berhubungan dengan sistem pengukuran kinerja
- Bagaimana memastikan bahwa target dan standar tetap sesuai dan pada tingkat yang tepat

Apa yang tampaknya benar, sebagaimana di banyak bidang pengendalian manajemen keuangan lainnya, adalah bahwa tidak ada pendekatan penetapan harga tunggal yang akan optimal dalam segala keadaan. Meskipun beberapa metode mudah digunakan, mereka mungkin tidak menghasilkan hasil yang optimal bagi organisasi. Metode-metode lain mungkin masuk akal tetapi mungkin tidak praktis untuk digunakan dalam kehidupan nyata, atau model teoretis yang menjadi dasar asumsi yang tidak realistis. Model lainnya, berdasarkan eksistensi pasar, bisa jadi goyah bila ada pasar yang tidak sempurna atau jarang, atau bila kebutuhan pengumpulan data dan analisis intensif sumber daya. Secara keseluruhan, metode terbaik untuk diterapkan akan bergantung pada keadaan dan mungkin berubah seraya waktu berjalan.

Tabel 10.4

Dasar harga transfer	Dasar kalkulasi	Keuntungan	Kerugian
Berdasarkan biaya (yaitu 't a m b a h a n biaya')	Harga transfer ditetapkan dengan biaya produksi menengah, atau persentase 'kenaikan' yang relatif tidak menentu, ditambahkan pada biaya tersebut	<ul style="list-style-type: none"> • Mudah untuk mengkalkulasi dan mengadministrasi • Mudah difahami 	<ul style="list-style-type: none"> • Tidak mencerminkan realitas pengelolaan ekonomi • Susah diputuskan 'biaa' yang mana (yaitu; marginal, variabel, penuh, kesempatan) mark-up dapat terapkan • Arbitrase mark-up • Sulit untuk mengambil keputusan yang mana dan bagaimana mark-up dapat terpenuhi dengan sempurna
Berdasarkan pasar	Harga transfer diatur oleh referensi langsung untuk harga yang setara dalam pasar eksternal	<ul style="list-style-type: none"> • Harga transfer dapat dilihat relevan oleh pengguna • Lebih mudah bagi pendukung dalam m e m b e n a r k a n penggunaan harag transfer berdasarkan fakta 	<ul style="list-style-type: none"> • Lebih dari satu pasar mungkin ada, atau identifikasi pasar mungkin tidak sempurna • Koleksi data dan analisis mungkin menjadi sumber-intensif sesuai pasar mungkin menjadi kompleks • Perbedaan akan hilang diantara pasar eksternal dan internal Dan pengguna bisa jadi komplain karena harga transfer tidak mencerminkan realitas organisasi internal
	Harga transfer diatur melalui proses: <ul style="list-style-type: none"> • Identifikasi variabel dan kendala dalam paket • Merumuskan dengan rumus matematik • Melakukan literasi matematika untuk menghasilkan solusi yang optimal secara teoritis 	<ul style="list-style-type: none"> • Secara teoritis • Proses perumusanm matematika membantu mengklarifikasi faktor dengan eberapa keputusan • Solusi perspektif yang jelas dipilih untuk mengambil tindakan 	<ul style="list-style-type: none"> • Membutuhkan matematika yang halus dan keterampilan analitis • Bergantung pada identifikais yang lengkap pada faktor yang relevan • Sulit untk penguna no-teknik untuk memahaminya • Mungkin bisa memberi solusi teoritis untuk beberapa aspek yang mengganggu, oleh karena itu mengepalai konsekuensi yang tidak terbayangkan
Negosiasi	Harga transfer diselesaikan berdasarkan kesepakatan antara divisi pembeli dan penjual		

	<p>Mekanisme penetapan harga transfer menggunakan dua komponen :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Sejumlah uang yang dibayarkan setelah periode berakhir, untuk menutupi jumlah biaya tetap yang sesuai dari pembagian persediaan • Jumlah 'per unit' untuk menutupi divisi dengan biaya variabel dan margin keuntungan • Antara komponen dari mekanisme penetapan harga harus mengikuti perundingan dan dapat disesuaikan untuk mencatat informasi tambahan setelah periode 	<ul style="list-style-type: none"> • Kesepakatan yang lebih besar diantara divisi yang terlibat • Memungkinkan divisi untuk melanjutkan dengan bisnis harga transfer sementara m e m u n g k i n k a n beberapa negosiasi sebelum penyelesaian pada harga akhir • Harus dilihat adil, sebagai aspek-aspek spesifik biaya diidentifikasi dan tercakup oleh harga transfer 	<ul style="list-style-type: none"> • Mungkin memakan waktu dan mahal untuk di kelola • Negosiasi selanjutnya mungkin sulit • Mungkin tidak menyebabkan harga transfer yang paling ekonomis untuk perusahaan secara keseluruhan
Dual pricing	<p>Sebuah sistem dimana, karena kesulitan dalam proses perundingan, dua harga transfer terpisah akan ditetapkan: 'harga pembelian' yang digunakan untuk divisi pembelian dan 'harga jual yang digunakan untuk divisi penjualan</p>	<p>Menjaga kedua belah pihak tetap bahagia, dengan menganggap bahwa harga 'pembelian' dan 'penjualan' dianggap adil oleh divisi-divisi tertentu.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Tidak mungkin untuk menghasilkan harga transfer yang optimal untuk perusahaan secara keseluruhan • Mungkin masih membutuhkan perundingan yang ekstensif dengan setiap divisi (atau pemaksaan harga transfer, dengan konsekuensi perilaku yang merugikan) • Akan memerlukan latihan rekonsiliasi pada akhir periode untuk tujuan akuntansi



Exhibit 10.1

Contoh Penetapan Harga Transfer

Sebuah organisasi memiliki dua divisi utama, divisi S dan B membuat produk menengah yang dapat dijual di pasar eksternal, tetapi juga menjual produk menengah ini ke divisi B membeli produk menengah ini dari S dan proses lebih lanjut, memproduksi produk akhir yang dijual ke pasar eksternal. Data yang relevan sebagai berikut:

Divisi S menjual 1000 unit per periode ke Divisi B	
Divisi S:	£
Biaya variabel per unit produk antara.	10
Biaya tetap per periode.	15.000
Harga pasar per unit jika produk antara dijual di pasar eksternal	4

Divisi B:	
Biaya variabel divisi B per unit yang diproses	5
Biaya tetap per periode	10.000
Harga final pasar untuk produk akhir	60

Kantor pusat perusahaan telah memutuskan bahwa pengiriman manager divisi akan didasarkan pada kinerja keuntungan divisi mereka.

Dengan menggunakan data di atas, mari kita perhatikan beberapa kemungkinan skenarionya. Skenario 1, kepala kantor memutuskan untuk menetapkan harga transfer untuk produk menengah pada tingkat yang mewakili harga pasar produk dari luar menengah, disesuaikan untuk kondisi internal, memberikan harga transfer £37 per unit (yaitu harga pasar eksternal £40 dikurangi oleh £3 per unit untuk mencerminkan penghematan dalam iklan, DLL.). Hasil akhir divisi dalam kondisi ini adalah:

Divisi S:	£/unit
Biaya variabel divisi	10
Harga jual = Harga transfer	37
Kontribusi per unit	27
Jumlah pada unit transfer per periode	1.000
Total kontribusi per periode	£27.000
Biaya tetap divisi	£15.000
Profit divisi	£12.000
Divisi B:	£/unit
Biaya variabel divisi	5
Tambahan harga transfer	42
Total biaya variabel per unit	60
Harga jual (produk akhir)	18
Kontribusi per unit	£1.000
Total kontribusi per periode	£18.000
Biaya tetap divisi	£10.000
Profit divisi	£8.000
Total profit perusahaan = £12.000 + £8.000 = £20.000	

Pemaksaan harga pemindahan akan menghasilkan sejumlah efek:

- Manajer Division S mungkin akan diturunkan karena harga tranfer berada di bawah yang bisa didapatkan di pasaran. Jika divisi S memiliki potensi besar pasar eksternal untuk produk menengah, maka setiap unit yang dipindahkan ke divisi B akan kehilangan kontribusi potensial £3. Ini £3 efektif ditransfer ke divisi B, untuk keuntungan manager divisi B.
- Manajer divisi B mungkin merasa bahwa, meskipun Division S menjualnya produk perantara pada £37, divisi B dapat membeli dari luar sebuah pengganti yang benar-benar memadai untuk kurang dari £37. Oleh karena itu, manajer divisi B merasa bahwa biaya produksinya tidak perlu tinggi sehingga keuntungannya (dan gaji menegramnya) menurun.
- Para manajer dari setiap divisi direndahkan karena mereka merasa bahwa mereka tidak memiliki kendali yang nyata atas keuntungan mereka (misalnya, meskipun harga pemindahan telah didasarkan pada harga pasar yang sehat secara ekonomi, hal itu telah didiktekan dari atas, oleh staf kantor kepala).

Skenario 2, kepala kantor memutuskan bahwa harga transfer secara acak £35 per unit harus digunakan. Hasil akhir divisi dalam kondisi ini adalah:

Divisi S:	£/unit
Biaya variabel divisi	10
Harga jual = Harga transfer	35
Kontribusi per unit	25
Jumlah pada unit transfer per periode	1.000
Total kontribusi per periode	£25.000
Biaya tetap divisi	£15.000
Profit divisi	£10.000
Divisi B:	£/unit
Biaya variabel divisi	5
Tambahan harga transfer	40
Total biaya variabel per unit	60
Harga jual (produk akhir)	20
Kontribusi per unit	1.000
Total kontribusi per periode	£20.000
Biaya tetap divisi	£10.000
Profit divisi	£10.000
Total profut perusahaan = £10.000 + £10.000 = £20.000	

Seperti di skenario 1, keuntungan total perusahaan tetap £20,000. Semua yang telah berubah adalah alokasi keuntungan divisi. Dalam skenario 2, dibandingkan dengan skenario 1, divisi S berakhir dengan £2.000 laba kurang dan divisi B dialokasikan £2.000 keuntungan tambahan.

Jelaslah, fakta tentang keuntungan ini akan dianggap lebih tidak adil (karena sifatnya yang sewenang-wenang) daripada skenario 1. Manajer divisi S akan merasa dirugikan karena keuntungannya telah berkurang dengan keputusan yang semena-mena oleh kantor pusat

Dalam skenario 3, manajer divisi dan B telah menegosiasikan perjanjian transfer harga antara diri mereka sendiri. Perjanjian adalah bahwa setiap unit yang dipindahkan akan dikenakan biaya ke divisi B di biaya variabel divisi S ditambah kenaikan 80%. Sebagai tambahan, pengiriman 80% dari biaya tetap Division akan dilakukan di akhir periode. Biaya variabel plus biaya akan ditinjau kembali dan negosiasi ulang secara retroaktif di akhir setiap periode untuk mempertimbangkan keadaan yang tak terduga. Hasil akhir divisi dalam kondisi ini adalah:

Divisi S:	£/unit
Biaya variabel divisi	10
Harga jual = Harga transfer	18
Kontribusi per unit	8
Jumlah pada unit transfer per periode	1.000
Total kontribusi per periode	£8.000
Biaya tetap divisi	£15.000
Pengurangan biaya transfer untuk divisi B	£12.000
	£(3.000)

Profit divisi	£5.000
Divisi B:	£/unit
Biaya variabel divisi	5
Tambahan harga transfer	18
Total biaya variabel per unit	23
Harga jual (produk akhir)	60
Jumlah pada unit transfer per periode	37
Kontribusi per unit	1.000
Total kontribusi per periode	£37.000
Biaya tetap divisi	£10.000
	£(22.000)
Profit divisi	£15.000
Total profut perusahaan = £5.000 + £15.000 = £20.000	

Di sini, lagi, kita melihat yang sama keuntungan perusahaan secara keseluruhan £20,000 tapi sekarang divisi S hanya memiliki £5.000 ini.

Fakta tentang keuntungan di antara perpecahan ini mungkin memiliki sejumlah efek yang bergantung pada sejumlah faktor:

- Se jauh mana negosiasi dilakukan tanpa gangguan dari kantor pusat;
- Seberapa jauh struktur penetapan harga itu menggambarkan, secara keseluruhan, pasar eksternal;
- Dasar pemangjaraan para manajer itu berkaitan dengan besarnya jumlah keuntungan menurut hasil perhitungan.

Semua pendekatan penetapan harga dalam skenario ini memiliki tingkat kepalsuan dan prasangka. Selain itu, asumsi telah dibuat bahwa total produksi Division akan diambil (dan harus diangkat) oleh divisi B. pada kenyataannya, tingkat wewenang yang harus diputuskan oleh manajer divisi dalam atau untuk membeli/menjual secara eksternal akan memainkan rentang biaya peluang yang harus diperhitungkan.

Kami telah melihat bahwa campur tangan oleh kantor pusat dalam pengaturan harga transfer akan terlihat oleh para manajer divisi sebagai menghapus sebagian kemerdekaan mereka dan sebagai mengurangi kemampuan mereka untuk mempengaruhi remunerasi mereka. Salah satu solusi yang mungkin ada adalah untuk menghapus hubungan antara kinerja, yang diukur oleh keuntungan divisi, dan remunerasi. Mungkin fokus meningkat pada keseluruhan, lebih strategis dan kualitatif tujuan, daripada pada profitabilitas jangka pendek mungkin meningkatkan koherensi organisme.

Realitas Praktis dan Cita-Cita Teoritis

Siapa pun dari pendekatan penetapan harga transfer yang diuraikan dalam tabel 10.4 dapat ditemukan dalam situasi praktis. Selain itu, ada beberapa pertimbangan praktis lebih lanjut yang mempengaruhi semua pendekatan:

- Jika penjualan produk, atau jasa, dari menengah memiliki implikasi terhadap pemajakan, peraturan lintas batas, aspek politik atau sosial, maka harga transfer hendaknya ditetapkan sedemikian rupa agar sesuai dengan aturan yang berlaku dalam lingkungan eksternal.

- Selalu ada tindakan penyeimbangan yang harus dicapai sewaktu menetapkan harga transfer:
 - Harga transfer yang optimal secara ekonomi (yang bersifat teoretis) kecil kemungkinannya yang dicapai melalui sarana praktis.
 - Kesempurnaan teoritis dapat menyebabkan mekanisme transfer sulit untuk memahami bagi banyak pemain organisme.
 - Ada hasil antara akurasi dan biaya administrasi.
 - Harga transfer yang tidak pantas (atau harga pemindahan yang dianggap tidak pantas) cenderung mengarah pada tindakan disfungsi oleh mereka yang terpengaruh.

Ukuran Akuntansi Kinerja dan Analisis Rasio Keuangan

Sejumlah besar individu dan organisasi mungkin tertarik pada kinerja suatu organisasi. Tabel.5 menunjukkan beberapa pihak yang paling signifikan tertarik. Ini dalam kebanyakan kasus akan tertarik pada langkah-langkah kinerja keuangan (misalnya margin laba, nilai turnover saham, pengembalian modal) dan langkah-langkah kinerja non-keuangan (misalnya produktivitas, pasar, omset staf). Tentu saja, setiap pengguna akan memiliki minatnya sendiri bidang dan anda mungkin ingin memikirkan jenis langkah-langkah yang akan diterapkan oleh setiap pengguna.

Tipe organisasi	Partisan yang tertarik
Perusahaan kecil/medium	Pemegang saham
	Manajemen
	Para karyawan
	Supplier
	Pelanggan
Perusahaan terdaftar besar atau grup multinasional / global	Perusahaan kecil/medium
	Agensi pemerintah
	Pemerintah pusat
	Analisis
	Agensi tingkat kredit
Organisasi pemerintah pusat	Organisasi internasional
	Manajer
	Voter(publik)
	Politikus
	Karyawan
Organisasi pemerintah lokal	Pemerintah pusat kota/negara
	Organisasi internasional
	Manajer
	Para karyawan
	Pemerintah pusat
Amal	Organisasi pemerintah lokal lainnya
	Pembayar pajak lokal
	Pengguna Jasa
	Providers pada jasa pemerintah lokal
	Manajer
	Donor dana benefaktor
	Para karyawan

	Beneficiary dan badan representatif
	Regulator
	Pemerintah pusat

Jadi apa sebenarnya langkah-langkah kinerja yang mungkin digunakan oleh organisasi? Bukti 10.2 mengilustrasikan beberapa langkah kinerja keuangan 'standar' yang dapat digunakan.



Exhibit 10.2

Ilustrasi tentang penggunaan langkah-langkah kinerja keuangan

Holby PLC telah memperoleh data berikut dari sistem manajemen keuangan, yang berkaitan dengan periode sebelumnya:

Data rekening profit dan kerugian	£000	£000	£000
Penjualan			1.000
Biaya penjualan:			
Stok bahan baku pembuka	50		
Pembelian	100		
Stok bahan baku penutup	-70		
Biaya bahan produksi		80	
Tenaga kerja langsung	100		
Overhead produksi	250		
	350		
Stok pembuka sedang dalam pengerjaan (WIP)	80		
Stok penutup WIP	-100		
Biaya produksi barang	-20	410	
Stok pembuka pada barang yang selesai	120		
Stok penutup pada barang yang selesai	-90		
	30		
Biaya penjualan			440
Gross profit			560
Overhead administrasi			-250
Overhead penjualan dan distribusi			-180
Net profit			130
Lembar data saldo			
	£000	£000	£000
Aset tetap			1.000
Aset saat ini :			
Stok (sesuai diatas)	260		

Perdagangan debitor	200		
Cask dan bank	100		
		560	
Liabilitas saat ini :			
Kreditor		50	
Aset bersih saat ini			510
Total aset dikurangi liabilitas saat ini			1.510
Hutang jangka panjang			500
Nilai baru			1.010

Ketika menangani masalah langkah-langkah kinerja keuangan, kita perlu bertanya siapa yang menginginkan informasi itu. Para pemegang saham perusahaan akan terutama ingin tahu bagaimana investasi mereka di perusahaan melakukan. Informasi seperti itu tidak tersedia langsung dari jenis data manajemen keuangan yang diberikan di atas. Untuk menjawab pertanyaan pemegang saham kita harus memiliki data tentang harga saham perusahaan, dengan rasio pendapatan, penghasilan per saham, dan seterusnya. Analisis seperti ini dimungkinkan hanya jika perusahaan memiliki harga pasar untuk sahamnya. Analisis' tingkat yang lebih tinggi 'ini tercakup dalam teks-teks tentang pengelolaan keuangan. Kita bisa, bagaimana - kapan, menjawab pertanyaan kinerja perusahaan secara tidak langsung dengan menganalisis kinerja yang tampak berdasarkan data akuntansi dari sistem akuntansi internal.

Sejumlah langkah tersedia mengenai laba atas investasi, bergantung pada bagaimana kita mendefinisikan 'kembaliannya' dan bagaimana kita mendefinisikan dasar investasi. 'Return', misalnya, dapat didefinisikan sebagai laba kotor, laba bersih, atau pendapatan penjualan. 'investasi' dapat didefinisikan sebagai total aset, aset saat ini, aset bersih dan lain-lain.

Ukuran yang paling mungkin sebagai pengembalian investasi secara keseluruhan, mengingat data di atas, adalah:

$$\frac{\text{Biaya bahan pada penjualan}}{\text{Penjualan}} = \frac{80}{1.000} \times 100 = 8\%$$

$$\frac{\text{Overhead produksi}}{\text{Penjualan}} = \frac{25}{1.000} \times 100 = 25\%$$

$$\frac{\text{Gross profit}}{\text{Penjualan}} = \frac{500}{1.000} \times 100 = 50\%$$

$$\frac{\text{Overhead administrasi}}{\text{Penjualan}} = \frac{250}{1.000} \times 100 = 25\%$$

$$\frac{\text{Overhead penjualan dan distribusi}}{\text{Penjualan}} = \frac{180}{1.000} \times 100 = 18\%$$

Perhatikan bahwa semua rasio ini hanya digunakan dalam arti perbandingan. Angka-angka yang diperhitungkan tidak memiliki nilai informasi yang intrinsik tetapi, untuk menjadi berguna, harus

dibandingkan dengan angka-angka yang telah diperhitungkan dengan cara yang sama untuk periode-periode sebelumnya atau divisi lain, anak perusahaan, dan seterusnya.

Berkonsentrasilah pada pengubahan biayanya, sejumlah perbandingannya dapat dihitung, misalnya:

$$\frac{\text{Biaya Bahan}}{\text{Total Biaya Produksi}} = \frac{410}{1.000} \times 100 = 20\%$$

Sejumlah rasio serupa dapat diperhitungkan bergantung pada aspek-aspek biaya lainnya seperti tenaga kerja dan biaya overhead. Perhatikan bahwa beberapa dari biaya ini akan menjadi biaya berkala (misalnya biaya bahan barang-barang yang diproduksi dalam periode), sedangkan total angka biaya akan disesuaikan untuk perubahan dalam pekerjaan dalam saham maju. Oleh karena itu, agar dapat akurat, perhatian perlu dipertimbangkan bahwa biayanya dapat dibandingkan dengan biaya setidak-tidaknya. Dengan pendekatan yang sama, rasio keseluruhan 'omset aset' secara keseluruhan dapat dianalisis menjadi sejumlah indikator tambahan:

'tingkat turnover' saham dapat dihitung untuk berbagai aspek saham:

$$\frac{\text{Penjualan (Rasio pemanfaatan aset tetap)}}{\text{Aset Tetap}} = \frac{1.000}{1.000} \times 100 = 100\%$$

$$\frac{\text{Penjualan}}{\text{Stok}} = \frac{1.000}{260} \times 100 = 3.85\% \text{ waktu per tahun, atau}$$

$$365/3.85 = \text{turnover untuk 96 hari}$$

Turnover stok bahan baku

$$\frac{\text{Stok bahan baku (rata-rata)}}{\text{Bahan baku yang dibeli}} = \frac{600}{100} \times 365 = 219 \text{ hari}$$

$$\frac{\text{Stok WIP (rata-rata)}}{\text{Biaya produksi}} = \frac{90}{410} \times 365 = 80 \text{ hari}$$

$$\frac{\text{Stok barang yang selesai (rata-rata)}}{\text{Biaya penjualan}} = \frac{105}{440} \times 365 = 87 \text{ hari}$$

Tentu saja, dengan semua rasio di atas, kita membandingkan statis, neraca angka, pada tanggal tertentu, dengan keuntungan dan kerugian berdasarkan angka yang mencakup jangka waktu. Jadi, angka-angka yang sedang dibandingkan tidak sepenuhnya dapat dibandingkan dan rasio hasilnya harus digunakan dengan hati-hati. Selain itu, secara alami, akan ada berbagai gagasan tentang cara-cara 'terbaik' untuk menghitung indikator kinerja tersebut.

Akan tetapi, angka-angka yang telah diperhitungkan tampaknya menunjukkan bahwa perusahaan itu membutuhkan waktu lama untuk menjual sahamnya melalui sistem. Semua saham tersebut efektif 'uang diikat' dalam perusahaan dan upaya untuk mempercepat proses konversi saham menjadi barang yang dijual dan, pada akhirnya, uang tunai harus bermanfaat.

Salah satu aspek penting dari bisnis yang dapat menjadi 'membuat atau menghancurkan' kesuksesannya adalah caranya mengelola modal dan pembiayaan kerja. Misalnya, bank perlu memonitor arus kas dari dan dari debitur dan kreditor. Berikut ini dua indikator manajemen kredit:

$$\text{'Debitor turnover'} = \frac{\text{Rata-rata debitor}}{\text{Kredit penjualan}} = \frac{200}{1.000} \times 365 = 73 \text{ hari}$$

$$\text{'kreditor turnover'} = \frac{\text{Rata-rata debitor}}{\text{Pembelian Kredit}} = \frac{500}{100} \times 365 = 183 \text{ hari}$$

Holby mengambil sekitar 2 bulan untuk mengumpulkan dari debitur. Perbaikan apa pun yang mungkin dilakukan di sini akan dihargai oleh investasi kembali uang yang diterima sebelumnya, sehingga memberikan kesempatan lebih lanjut untuk menghasilkan keuntungan. (perhatikan bahwa, karena kurangnya data kita harus menggunakan debitur akhir tahun dan menganggap bahwa semua penjualan berada pada kredit.) Selain itu, Holby menghabiskan 6 bulan untuk membayar kreditor. Hal ini, tentu saja, merupakan urusan negara yang sangat buruk dan, jika data yang dapat diandalkan, Holby kemungkinan besar akan mengalami masalah besar dengan hubungan supliernya. Akan tetapi, bisa jadi angka 'potret' yang digunakan tidak seperti biasanya.

Dua indikator utama kerja adalah:

$$\text{Rasio pengerjaan utama} = \frac{\text{Aset saat ini}}{\text{Liabilitas saat ini}} = \frac{560}{150} = 11.2 \text{ waktu}$$

$$\text{'Acid test'} = \frac{\text{Aset saat ini-saham}}{\text{Liabilitas saat ini}} = \frac{560 - 260}{150} = 6 \text{ waktu}$$

Untuk alasan keamanan, kami berharap bahwa tingkat aset saat ini akan mencakup tingkat kewajiban saat ini (yaitu rasio 1). Apa yang 'normal', bagaimanapun, bergantung pada praktik dan kondisi ekonomi sektor industri, sehingga kontekstualisasi diperlukan. Upaya 'tes asam' untuk menjadi indikator pengujian yang lebih dengan menghapus' sampel 'yang disediakan oleh saham, aset yang relatif cair. Akhirnya, dalam kategori ini, kita punya

$$\begin{aligned} \text{Biaya perputaran operasi} &= \text{total hari debitor} + \text{Total hari saham} + \text{total hari kreditor} \\ &= 73 + 219 + 80 + 87 - 183 = 276 \text{ hari} \end{aligned}$$

Perusahaan ini memakan waktu sekitar 276 hari untuk mengubah investasi awalnya dalam saham menjadi uang tunai!

Rasio pembiayaan utama yang digunakan adalah rasio gearing yang dapat dihitung sebagai:

$$\frac{\text{Pembiayaan tetap utama}}{\text{Dana pemegang saham}} = \frac{500}{1.010} \times 100 = 50\%$$

Sejumlah versi lainnya dalam perhitungan indikator ini akan ditemukan dalam teks lain.

Seperti yang telah kita perhatikan di atas, analisis harus digunakan dengan cermat dan perbandingan yang dibuat untuk mengontekstualisasi data. Meskipun indikator yang diperhitungkan harus digunakan

dengan hati-hati, hal itu setidaknya menyediakan dasar untuk penyelidikan lebih lanjut dan klarifikasi. Dalam konteks organisasi tertentu, indikator kuantitatif lainnya mungkin juga terbukti berguna. Mereka juga menyediakan data yang mungkin berguna dalam 'mencentang' kinerja organisasi terhadap organisasi serupa lainnya.

Aspek Non-Keuangan Pengukuran Kinerja

Semua analisis di atas adalah kuantitatif alam. Tapi organisasi jauh lebih rumit daripada data numerik yang mungkin digunakan untuk menggambarkan mereka.

Ada kecenderungan yang meningkat dalam beberapa tahun terakhir untuk mengarahkan perhatian pada sisi non-kuantitatif, kualitatif dalam pengukuran kinerja. Ada berbagai aspek dalam hal ini:

- Aspek produktivitas, absenteeism, turnover staf, moral, citra publik, kepuasan pelanggan, tanggung jawab lingkungan, dan lain-lain. Tentu saja, banyak di antara aspek-aspek ini adalah orang-orang — yang berfokus pada alam. Sedikit, walaupun ada, dari daerah-daerah ini yang dapat diukur dengan mudah dalam soal keuangan.
- Masalah pemisahan kinerja orang dari kinerja departemen, divisi, dan lain-lain. Seorang manajer yang baik, yang membuat upaya besar dan bertindak secara strategis, mungkin membuat dia/penampilan aslinya 'menyamar' dengan berada di dalam divisi yang secara keseluruhan dinilai buruk, ketika dinilai menurut indikator kinerja keuangan 'biasa'. Oleh karena itu, penting untuk berupaya memisahkan kinerja manajer itu yang sebenarnya dan menghargainya. Pendekatan semacam itu kemungkinan akan melibatkan penggunaan indikator non-keuangan.
- Masalah langkah-langkah masukan dibandingkan dengan langkah-langkah keluaran. Upaya individu membentuk masukan ke dalam proses produksi organisasi. Namun, kebanyakan langkah kinerja cenderung berfokus pada hasil. Dengan demikian ada risiko bahwa upaya yang dilakukan seseorang akan disembunyikan di balik banyaknya peristiwa rumit yang terjadi dalam menginsafkan menjadi hasil organisasi.
- Sengketa hasil dan hasil. Dalam banyak literatur yang membahas pengukuran kinerja di sektor publik — (lihat, misalnya, Lapsley (1996) — perhatian diberikan pada perbedaan antara hasil (produk langsung dari suatu organisasi, misalnya produk buatan atau jasa yang dijual) dan hasil kegiatan organisasi (yaitu efek jangka panjang dari organisasi tersebut), seperti tingkat kesehatan lokal sebagai hasil dari strategi rumah sakit). Jadi, penting agar perhatian yang memadai diberikan kepada semua aspek kinerja dan untuk mengenali kontribusi individu terhadap keberhasilan organisasi, baik yang langsung maupun yang terakhir.

Pengukuran Kinerja dan Lingkungan Organisasi Kontemporer

Ada berbagai tipe organisasi. Kami melihat sebelumnya, di pameran 10.2, pada tipikal indikator kinerja keuangan yang dapat diterapkan dalam organisasi manufaktur. Bagaimana dengan organisasi layanan dan sektor publik?

Sektor publik beroperasi dengan cara yang agak berbeda dari organisasi manufaktur. Meskipun sejumlah kecil organisasi sektor publik bertindak sebagai organisasi semi-komersial (misalnya industri nasional), sebagian besar organisasi sektor publik memiliki ketentuan layanan sebagai tujuan utama mereka, dengan kriteria biaya dan kualitas bertindak sebagai kendala. Secara alami, kemudian,

langkah-langkah kinerja yang digunakan dalam pengaturan seperti itu harus fokus pada tujuan dan kendala organisasi ini.

Lapsley (1996) mempertimbangkan ukuran kinerja 'tingkat bermain' di sektor publik Inggris (lihat bagian bacaan yang direkomendasikan di bagian akhir bab ini). Lapsley fokus pada lima bidang utama

- Rasionalisasi pengukuran kinerja di sektor publik — yaitu apa kekuatan pendorong untuk mengukur kinerja?
- Pengukuran kinerja dalam aksi — di sini Lapsley melihat beberapa isu yang muncul ketika mencoba menerapkan langkah-langkah kinerja berbasis bisnis di dalam lingkup sektor publik dan mengidentifikasi beberapa model yang cocok, termasuk 'Three Es' (lihat di bawah).
- Pengukuran kinerja sebagai proses manajemen — termasuk penggunaan 'cek' dan masalah sistem pengukuran kinerja 'menghambat inovasi'.
- Kinerja pengukuran di industri tertentu (bersifat nasional).
- Pengukuran kinerja di masa depan.

Dalam analisisnya, Lapsley menarik perhatian pada masalah birokratisasi berlebihan, menghambat kreativitas, menetapkan langkah-langkah kinerja yang sah dan tepat serta mempertimbangkan ide orang lain tentang apa yang merupakan model 'ideal' untuk pengukuran kinerja dalam pengaturan ini. Akan tetapi, banyak isu yang dibahas Lapsley, tidak hanya terjadi di sektor publik. Masalah pengukuran kinerja, meskipun berkontingensi pada pengaturan organisasi, teknologi dan budaya, relatif konsisten di seluruh tipe organisasi.

Salah satu ide berguna yang muncul dari pengembangan awal dalam manajemen kinerja sektor publik adalah ide yang relatif sederhana, yang mengatakan bahwa kinerja terdiri dari tiga komponen utama:

- Ekonomi — dalam istilah sederhana, mendapatkan sumber daya dengan harga terendah (jelas ketika mencapai tujuan ini, batasan kualitas dan ketepatan waktu perlu dipertimbangkan).
- Efisiensi — dalam istilah sederhana, proses pelaksanaan dengan cara yang menggunakan sumber daya yang tersedia dengan sebaik mungkin. Jadi, efisiensi adalah soal memaksimalkan hasil dari masukan yang tersedia. Di sini, juga, batasan kualitas yang diperlukan, ketepatan waktu, dan lain-lain harus diperhitungkan.
- Keefektifan — dalam istilah sederhana, tingkat pencapaian tujuan organisasi ini

Three Es' adalah hirarki dalam efisiensi yang tidak akan tercapai tanpa ekonomi, dan efektivitas tidak akan tercapai tanpa efisiensi. Namun, menjadi ekonomis dan efisien belum tentu menghasilkan efektivitas. Kenapa tidak?

Seperti disebutkan di atas, keefektifan adalah tingkat pencapaian tujuan-tujuan organisasi ini. Oleh karena itu bagaimana kita mendefinisikan efektivitas bergantung pada bagaimana kita menentukan sasaran kita — secara luas atau sempit, jangka pendek atau jangka panjang, finansial atau non-keuangan, secara kuantitatif atau secara tidak kuantitatif.

Bagaimana rumah sakit bisa menerapkan 'Three Es'?

- **Ekonomi** — contohnya mungkin pasokan itu (obat, jasa laundry, biaya staf, DLL.) akan diperoleh dengan harga terendah yang sebanding dengan tingkat kualitas yang diperlukan. Jelaslah, jatuh di bawah kualitas yang dibutuhkan dapat menjadi bencana dalam salah satu kriteria tersebut, dan kegagalan ini akan berdampak langsung pada keefektifan keseluruhan rumah sakit.
- **Efisiensi** — pihak rumah sakit ingin memanfaatkan sumber dayanya sebaik-baiknya. Oleh karena itu, akan ada upaya untuk memastikan bahwa prosedur pembedahan dilakukan tepat waktu dan dengan cepat, untuk mengurangi waktu pasien menunggu di tempat tidur rumah sakit sampai operasi mereka disusun dengan mobil, untuk mengurangi jumlah waktu yang digunakan pasien di bangsal pemulihan sebelum dikeluarkan. Akan tetapi, lagi-lagi, antusiasme yang berlebihan dalam hal ini akan mengarah kepada perawatan kesehatan yang lebih buruk dan peningkatan rereferral, yang berakibat pada efektivitas keseluruhan.
- **Keefektifan** — sebuah pertanyaan besar untuk sebuah rumah sakit adalah 'bagaimana seharusnya keefektifan didefinisikan' Langkah-langkah sederhana seperti 'jumlah operasi yang dilakukan' atau 'pengurangan persentase dalam daftar tunggu' mudah terdistorsi oleh akuntansi kreatif dan mungkin tidak langsung dihubungkan dengan tujuan-tujuan jangka panjang seperti meningkatkan tingkat kesehatan masyarakat yang dilayani oleh rumah sakit. Dalam konteks ini, kebutuhan untuk membedakan antara hasil (misalnya jumlah operasi yang dilakukan) dan hasil (peningkatan dalam tingkat kesehatan). Salah satu pendekatan terhadap isu ini ditemukan di kalangan otoritas kesehatan Inggris yang melakukan upaya untuk mengikuti dua tujuan terkait: 'menambah usia dalam kehidupan' (yaitu membuat orang hidup lebih lama melalui pengobatan pencegahan dan perbaikan) dan 'menambah kehidupan ke tahun-tahun' (yaitu meningkatkan kualitas hidup masyarakat dengan meningkatkan kesehatan dan kesejahteraan mereka secara umum). Akan tetapi, apa yang tidak dilakukan dengan begitu sukses ialah mengidentifikasi langkah-langkah performa yang cocok yang berkaitan dengan tujuan-tujuan majemuk ini.

Aspek Strategis Pengukuran Kinerja - Mengambil Pandangan yang Lebih Luas Dan Menghindari Termisme Pendek

Banyak yang telah ditulis pada tahun-tahun belakangan ini mengenai kelemahan sistem pengukuran kinerja secara finansial dan jangka pendek yang terfokus. Sistem tersebut, dikatakan, meningkatkan risiko mengambil pandangan pandangan pendek terhadap sasaran dan strategi organisasi dan dengan demikian meningkatkan risiko perbedaan antara tindakan pemain organisasi dan tindakan-tindakan yang lebih mungkin untuk meningkatkan efektivitas jangka panjang keseluruhan organisasi.

Selain itu, lingkungan organisasi telah banyak berubah pada tahun-tahun belakangan ini, dan akan terus berubah, karena perubahan di bidang-bidang seperti teknologi, komunikasi dan globalisasi.

Kaplan (1983) — lihat bagian bacaan yang direkomendasikan di akhir bab ini — menarik perhatian pada aspek non-keuangan dari kontrol kinerja, terutama masalah kualitas dan tingkat saham. Dia berpendapat bahwa produksi singkat kontemporer berjalan, fleksibilitas, pengurangan tingkat saham, inovasi teknis, suplier dan hubungan pelanggan, dan efisiensi harus diperhitungkan oleh sistem pengukuran kinerja. Dia mengkritik penggunaan 'otomatis' dari aliran halus halus (mengambil pandangan sempit terhadap efek keuangan) tanpa mempertimbangkan isu-isu yang lebih luas yang terlibat dalam keputusan investasi yang, tentu saja, lebih sulit untuk diukur. Dia berpendapat bahwa 'para ahli' keuangan cenderung terhadap myopia dan bahwa sistem penghargaan harus terikat pada pencapaian strategis, bukan

hanya tujuan finansial — meskipun ini memiliki masalah yang cenderung dipikirkan pemegang saham dalam hal keuangan.

Otley (2001) berpendapat bahwa, pada pertengahan 1980-an, manajemen keuangan telah menjadi ketinggalan zaman dan berisiko usang. Ia menunjukkan pentingnya gagasan manajemen keuangan strategis dari penulis seperti Johnson dan Kaplan (1987) dengan penekanan yang lebih berorientasi pada pasar, termasuk the balanced scorecard (BSC). Dia juga membahas manfaat dari teknik analisis nilai ekonomi (EVA), yang dirancang untuk meningkatkan nilai 'pemegang saham', dan berpendapat bahwa teknik seperti BSC dan EVA paling mungkin efektif jika digunakan bersama-sama. Dia mengidentifikasi kebutuhan untuk mengenali peningkatan penerapan manajemen keuangan strategis di dalam sektor publik (lihat bab 7 dan 8 untuk lebih banyak mengenai pekerjaan Otley).

Cooper et al. (2002) perhatikan popularitas analisis nilai pemegang saham (SVA) di antara perusahaan unggulan (lihat juga bab 3). Mereka berpendapat bahwa SVA berfokus pada nilai pengemudi tetapi potensi keuntungan dari SVA tidak selalu disadari dalam praktek, karena perusahaan gagal untuk menaruh iman mereka pada penggunaan standar. Penelitian oleh Cooper et al menyatakan bahwa sejumlah teknik berbasis nilai pemegang saham, termasuk EVA dan SVA, digunakan, meskipun nilai pemegang saham tidak selalu dipandang sebagai masalah yang paling kritis. Yang menarik, penggunaan SVA dan teknik serupa tampaknya tidak meningkatkan kinerja laba para penggunanya, meskipun para peneliti berpendapat bahwa hal ini mungkin diakibatkan oleh relatif bayi yang mereka gunakan.

Dalam bab 5 kami membahas teknik-teknik seperti manajemen biaya berbasis kegiatan (ABCM), standar, analisis rantai nilai, kartu skor seimbang, proses bisnis re-engineering dan analisis nilai ekonomi. Hal ini tidak dimaksudkan di sini untuk melakukan analisis mendalam lebih lanjut tentang beberapa pendekatan manajemen keuangan strategis ini.

Kesimpulan

Bab ini telah menunjukkan bahwa:

- Pengukuran kinerja yang efektif diperlukan di semua organisasi;
- Struktur, kebudayaan, dan lingkungan suatu organisasi akan berdampak langsung pada sistem pengukuran performa mana yang akan terbukti paling efektif;
- Pengukuran kinerja dan penetapan harga yang dipindahkan berhubungan erat — tujuan penetapan harga dapat berdampak menyimpang pada langkah-langkah performa;
- Berbagai pendekatan pengukuran kinerja yang difokuskan secara strategis telah dikembangkan dan dipromosikan pada tahun - tahun belakangan ini — pendekatan ini harus dianalisis secara cermat untuk penerapannya dalam situasi apa pun.

Ringkasan

Dalam bab ini kita telah mempertimbangkan beberapa aspek dasar pengukuran kinerja di organisasi modern. Kita telah melihat bahwa proses pengukuran kinerja memerlukan pertimbangan yang cermat terhadap berbagai faktor perilaku, organisasi, lingkungan dan strategis. Seperti halnya semua teknik yang bergantung untuk keberhasilan mereka pada berbagai faktor kontingen, tidak ada 'jawaban yang benar'. Jadi, pengukuran kinerja adalah proses belajar dan menjadi fleksibel untuk berubah.

Kebutuhan untuk fleksibilitas dan pembelajaran ini telah menjadi tema umum di seluruh buku ini dan itu khususnya berkaitan dengan bidang pengukuran kinerja. Kami juga memberikan beberapa perhatian pada pendekatan yang lebih strategis untuk pengukuran kinerja. Karena pendekatan baru ini relatif belum teruji, dan karena pendekatan baru muncul secara terus-menerus dalam pers akuntansi, ini adalah area di mana anda hendaknya terus mengawasi secara rutin. Meskipun demikian, sering kali ada 'pakaian baru kaisar' tentang perkembangan-perkembangan baru ini dan selalu ada ketidakpastian tentang teknik seperti itu yang akan bertahan lama. Oleh karena itu, anda harus mempertahankan sikap kritis sewaktu mempertimbangkan perkembangan-perkembangan tersebut.

Bacaan lebih lanjut yang di sarankan

Lapsley, I. (1996) 'refleksi tentang pengukuran kinerja di sektor publik', di L. Lapsley dan E. Mitchell, akuntansi dan pengukuran kinerja: isu-isu di sektor swasta dan publik. Penerbitan Paul Chapman, HLM. 109-128.

Lapsley addresses five main areas:

1. Rasionalisasi pengukuran kinerja di sektor publik:
Lapsley bertanya mengapa akuntan dan manajer harus fokus pada langkah-langkah kinerja. Dia mengidentifikasi kekuatan-kekuatan seperti tekanan fiskal, dianggap tidak efisien, tidak memiliki tujuan 'komersial' yang jelas dan budaya 'ketergantungan'. Dia juga menyatakan opini bahwa pandangan orang awam tentang perlunya manajemen dan akuntabilitas mungkin telah mengarah pada pertumbuhan aktivitas kinerja di sektor publik sejak awal 1980-an.
2. Pengukuran kinerja dalam aksi:
Lapsley menjelaskan relevansi sektor publik fokus pada 'Three Es' (efektivitas, efisiensi dan ekonomi) sebagai pengganti pasar terhadap nilai untuk uang di sektor publik. Dia menarik perhatian pada masalah kompleksitas dan definisi yang mungkin terjadi dalam mencoba untuk menerapkan model pengukuran kinerja tersebut. Dia berkomentar mengenai keabsahan yang meragukan untuk memindahkan model sektor swasta ke sektor publik, menunjukkan faktor-faktor seperti masalah variasi dalam praktek (akuntansi 'noise') dan berbagai model/works, misalnya 'Three Es', FEE dan Mayston yang mungkin dapat digunakan sebagai 'optimal'.
3. Pengukuran kinerja sebagai proses manajemen:
Lapsley memberikan contoh daftar cek, seperti Likierman '20 pelajaran', ketika mempertimbangkan efektivitas dan/atau relevansi sistem pengukuran kinerja sektor publik. Dia menunjuk pada masalah kejernihan, konsistensi, kontingensi, kemampuan ukur, kontrol dan reduksionisme yang mungkin terjadi, dan pada pengeangan inovasi, kebingungan, pengusiran, kelalaian, dan konflik yang mungkin hasil dari penegakan sistem tersebut.
4. Kinerja in spesifik (nation) industri:
Lapsley mempertimbangkan isu-isu seperti:
 - Penggabungan indikator kinerja utama yang optimal,
 - Kecenderungan untuk berkonsentrasi pada masukan,

- Bahaya/kecenderungan alami terhadap anggaran 'padding',
 - Masalah dari 'tujuan umum' - keterkaitan lemah dengan indikator kinerja utama,
 - Masalah birokrasi berlebih, 'kematian dengan 1000',
 - Dampak pasien, warga negara, dan pengisi data, Dan
 - Kecenderungan untuk berkonsentrasi pada langkah-langkah efisiensi daripada efektivitas dan kesetaraan.
5. Pengukuran kinerja di masa depan:
Lapsley mengomentari bahwa, di masa depan, kita mungkin akan melihat 'lebih dari sama', tetapi banyak masalah perlu diselesaikan. (perhatikan bahwa administrasi inggris saat ini, partai buruh, telah sedikit memperlambat proses' privatisasi '.)

Coad, A.F. (1999) 'beberapa bukti survei tentang orientasi pembelajaran dan kinerja akuntan manajemen', penelitian manajemen keuangan, 10: 109-135.

Coad berpendapat bahwa akuntan manajemen bukan konsultan bisnis proaktif (ahli dalam desain/implementasi sistem, yang terlibat dalam proses keputusan bisnis dan inovasi) yang menurut literatur seharusnya. Mungkin ini karena mereka memiliki kinerja daripada orientasi tujuan pembelajaran:

- Orientasi tujuan kinerja adalah kekhawatiran untuk mencapai evaluasi positif dari orang lain — ini menuntun mereka untuk takut hasil yang buruk dan dengan demikian mereka cenderung menghindari tantangan. Mereka mungkin menderita kecemasan, sikap defensif dan lain-lain ketika kesulitan dihadapi.
- Orientasi tujuan pembelajaran adalah kekhawatiran dengan meningkatkan kompetensi mereka yang sesungguhnya — mereka tertarik pada pekerjaan, ingin tahu, dan tidak terlalu terganggu oleh kesalahan.

Dia juga menyarankan bahwa orientasi gol ini (suboptimal, tidak diinginkan) mungkin karena persepsi akuntan manajemen tentang perilaku pemimpin mereka. Kesimpulan ini didasarkan pada survei kantor pos, yang dalam proses didukung oleh penyelidikan kasus.

Komentar Coad, berdasarkan literatur, bahwa orientasi tujuan mungkin bergantung pada kondisi lingkungan dan sikap pribadi terhadap atau penafsiran (konstruksi sosial) peristiwa.

Coad mengusulkan bahwa akuntan manajemen yang terlibat cenderung tidak memiliki orientasi tujuan kinerja, dan para akuntan manajemen yang melihat diri mereka sebagai independen lebih cenderung memiliki orientasi tujuan kinerja. Dia berpendapat bahwa banyak gagasan 'baru' yang berhubungan dengan manajemen keuangan (ABCM, teori paksaan, analisis rantai nilai, kartu skor seimbang, kaizen, dan lain-lain) belum diajukan oleh akuntan manajemen. Dia

berpendapat bahwa kegagalan untuk merangkul perubahan sebagian dapat dijelaskan oleh orientasi tujuan akuntan manajemen. (yang didominasi orientasi tujuan kinerja).

Dia berpendapat bahwa para pemimpin yang seharusnya, melalui contoh, menanamkan tujuan pembelajaran dalam akuntan dan manajer manajemen. Menurut sang pemimpin, seharusnya lebih banyak perubahan dan kurangnya transaksional, sehingga merangsang inovasi dan mempertanyakan asumsi melalui motivasi inspirasional. Dia berkomentar bahwa, dalam merekrut dan mempertahankan akuntan manajemen, perhatian perlu diberikan kepada orientasi tujuan jenis apa yang diperlukan untuk area kerja yang dimaksudkan. Dia mengindikasikan bahwa para pemimpin dapat menunjukkan kepemimpinan transaksional dan transformasional, bergantung pada keadaan.

Dia juga berpendapat bahwa ada implikasi penting untuk melatih akuntan manajemen. Penekanan pada pelatihan yang ada pada keterampilan teknis dan spesifik, dengan kelangkaan aspek-aspek yang lebih luas dan kreatif secara intelektual. Kedua belah pihak, ia mendesak, perlu dikembangkan.

Emmanuel, C.R. dan Gee, K.P. (1982), 'Transfer harga: prosedur yang adil dan netral', akuntansi dan riset bisnis, musim gugur: 273-278.

Emmanuel dan Gee berpendapat untuk penggunaan pendekatan transfer berbasis pasar dengan alasan itu adalah pendekatan paling adil dan dapat diverifikasi oleh para manajer. Namun, mereka sadar bahwa kejujuran/kenetralan bisa saja dipengaruhi sebagai:

- Mungkin ada pasar di dalam (yang kemungkinan besar besar adalah tidak sempurna);
- Harga transfer cenderung disepakati untuk jangka waktu, sedangkan harga pasar eksternal terus berubah;
- Jika divisi penjualan bekerja di bawah kapasitas, masalah (atau deadlock) dapat dihadapi berkaitan dengan apa yang merupakan harga transfer yang wajar antara harga eksternal dan biaya internal.

Mereka membangun model dari 'harga transfer yang wajar' berdasarkan dua angsuran biaya transfer yang akan terdiri dari muatan berdasarkan biaya variabel penjualan per unit, dan biaya jangka waktu (dibebankan ex post, pada akhir periode) yang didasarkan pada kuantitas yang ditransfer dan yang mengambil laporan tentang kesalahan dalam diskon (di bawah harga pasar) yang diizinkan dalam harga transfer karena asumsi yang salah dibuat (sekitar jumlah, dan lain-lain.) pada permulaan tahun. Emmanuel dan Gee berpendapat bahwa model seperti itu tidak memerlukan pemeriksaan harga pasar yang akurat di muka (karena biaya periode dihitung ex post), dan menghindari kebutuhan untuk perundingan (karena semua kesalahan ditempatkan di posisi ex) — meskipun 'diskon' masih perlu dinegosiasikan terlebih dahulu. Di bawah rezim seperti itu, mereka menjelaskan, divisi penjualan, jika memiliki kapasitas cadangan, akan menolak penetapan harga transfer di bawah harga pasar — hal ini harus diperbolehkan dalam perhitungan biaya jangka waktu model yang mencakup biaya kontribusi 'hilang'.

Mereka mengidentifikasi beberapa kelemahan model mereka:

- Periode (termasuk berbagai penyesuaian) dapat terdistorsi oleh perbedaan signifikan (misalnya dalam ukuran) antara pasar internal dan eksternal.

- Harga yang akan dikenakan biaya oleh manajer divisi pembelian untuk pasar eksternal dan internal akan berbeda karena berbeda premia risiko, dan ini dapat mengarah pada distorsi harga perpindahan.
- Bagaimana seharusnya kapasitas produksi sejati dari penjualan division didefinisikan? Hal ini akan menyebabkan masalah yang jelas untuk perhitungan biaya periode.
- Model ini dapat mengarah pada pemasaran yang tidak efisien oleh divisi terakhir jika harga transpor tinggi dan produk akhirnya tampak merugikan (meskipun dapat menghasilkan kontribusi).
- Distorsi akan disebabkan oleh implikasi arus kas yang berbeda dari pasar internal dan eksternal.
- Pembelian division mungkin membutuhkan lebih dari satu sumber produk menengah, demi keamanan — dengan demikian penyimpangan dari harga perpindahan.

Kaplan, R. S (1983) 'mengukur kinerja manufaktur — tantangan baru untuk riset MA', tinjauan akuntansi, LVIII: 686-705.

Kaplan menarik perhatian pada aspek non-keuangan dari kontrol kinerja, terutama menekankan isu-isu kualitas dan tingkat saham. Dia berpendapat bahwa teknik manajemen keuangan (di tahun 1980-an) didasarkan pada produksi massal dan bukan pada metode yang lebih fleksibel dan beragam yang digunakan di banyak industri saat ini — misalnya, pembelajaran amerika serikat dari praktik produksi dan filsafat jepang. Produksi singkat berjalan, fleksibilitas, dan menurunkan tingkat saham, menurut pendapatnya, diperhitungkan oleh akuntan manajemen di masa depan, karena harus mengukur inovasi teknis, suplier dan hubungan pelanggan, dan efisiensi.

Kaplan merujuk pada ketidakmampuan model kuantitas tatanan ekonomi (lihat di bawah) untuk menangkap biaya saham yang benar dari berlebihan dan merujuk pada ide yang terkandung dalam tepat waktu. Ia berfokus pada 'ukuran yang hilang', misalnya:

- Kualitas — nol cacat (seperti pada tepat waktu, manajemen kualitas secara total, dan lain-lain.);
- Saham (inventaris) — tingkat dimana ketidakpastian dapat dikurangi (dan karena itu kebutuhan akan stok);
- Produktivitas (yaitu tidak biaya).

Kaplan mengatakan bahwa akuntan manajemen harus fokus pada teknologi produk baru, (misalnya CAD/CAM, sistem manufaktur fleksibel, robotik, DLL) dan bahwa fokus pengukuran kinerja berbeda atas siklus hidup produk (misalnya kebutuhan untuk fleksibilitas pada tahap awal kehidupan produk). Dia mengkritik penggunaan 'otomatis' arus kas secara sempit (mengambil pandangan sempit terhadap dampak keuangan) tanpa mempertimbangkan isu-isu yang lebih luas

yang terlibat dalam keputusan investasi yang, tentu saja, lebih sulit untuk diukur. Ia berpendapat bahwa 'para pakar' keuangan cenderung myopia.

Kaplan juga menyarankan bahwa sistem imbalan harus terikat untuk mencapai strategis, bukan hanya tujuan keuangan - meskipun ini memiliki masalah bahwa pemegang saham cenderung berpikir dalam istilah keuangan.

Dia selanjutnya menyarankan kisaran tujuan penelitian berdasarkan pengamatan di atas, misalnya:

- Prosedur manajemen keuangan baru yang dirancang untuk menggantikan pendekatan biaya standar lama;
- Prosedur manajemen baru untuk menangani produksi yang lebih pendek, meningkatkan fleksibilitas dan persentase yang lebih besar dari biaya tetap yang terdapat dalam lingkungan produksi modern;
- Langkah-langkah baru produktivitas (mungkin non-keuangan);
- Langkah-langkah baru yang berkaitan dengan mencapai kualitas yang lebih tinggi;
- Cara-cara baru yang dirancang untuk mempromosikan penyimpanan yang optimal;
- Peningkatan prosedur penganggaran modal untuk menyertakan dampak yang lebih luas, ketidakpastian, biaya untuk mengurangi ketidakpastian, dan lain-lain;
- Kebutuhan akan akuntan manajemen untuk memperoleh pemahaman yang baik tentang lingkungan produksi yang telah berkembang.

Gould, S. (2002) 'Rough guide', manajemen keuangan, April: 30-31.

Gould memperhatikan semakin popularitas EBITDA (pendapatan sebelum bunga, pajak, penyusutan, dan amortisasi) tetapi memperingatkan untuk tidak menggunakannya secara ceroboh, menarik perhatian pada beberapa kekurangannya.

Peningkatan penggunaan EBITDA sebagian karena digunakan oleh investor dan analis sebagai hasil dari kenaikan 'uang tunai adalah sikap raja' di antara pihak-pihak tersebut. Secara terus meningkat, EBITDA termasuk dalam laporan tahunan yang diterbitkan tentang perusahaan (sekitar 16% pada saat artikel Gould, termasuk perusahaan besar seperti kabel dan nirkabel, BT, Vodafone, BT, dan Reuters).

Gould mengomentari bahwa EBITDA memiliki kecenderungan untuk menyanjung kinerja dan oleh karena itu dapat digunakan untuk tujuan ini. Ia menunjukkan popularitas tertentu pada tingkat awal dan perusahaan telekomunikasi yang menyamakan fakta bahwa perusahaan-perusahaan seperti itu mungkin pada tahun-tahun awal mereka tidak mendapatkan keuntungan. Dia berpendapat

bahwa penggunaan EBITDA mungkin telah memberikan peringatan dini tentang masalah di Enron, karena laporan labanya menyamarkan fakta bahwa mereka tidak didukung oleh setiap generasi kas. Sebaliknya, Gould mengidentifikasi bahwa EBITDA bukan ukuran langsung dari angkatan tunai (dan dengan demikian bukan indikator langsung dari kemampuan perusahaan untuk melayani utangnya). Selain itu, fakta bahwa EBITDA merupakan ukuran kinerja yang tidak resmi memungkinkan hal itu diperhitungkan dalam sejumlah cara, untuk keuntungan perusahaan tertentu. Gould memberikan contoh variasi perhitungan seperti itu.

Keef, S. dan Roush, M. (2002) 'apakah MVA cukup besar? ', pengelolaan keuangan, Januari: 20-21.

Dalam membahas penggunaan pendekatan pasar yang ditambahkan nilai (MVA), Keef dan Roush menyarankan bahwa alasan utama penggunaannya adalah bahwa fokus pada memaksimalkan kesejahteraan pemegang saham. Ia mengomentari bahwa penerimaan MVA sebagai teknik pengukuran kinerja dibuktikan oleh majalah Fortune yang melaporkan peringkat perusahaan, berdasarkan kinerja MVA mereka, sejak awal tahun 1990-an.

Keef dan Roush merujuk pada definisi awal MVA yang diberikan oleh Stewart (1991) sebagai 'perbedaan antara nilai pasar yang adil dari sebuah perusahaan, sebagaimana tercermin terutama dalam harga sahamnya, dan nilai ekonomi dari modal yang digunakan' 'Keef dan Roush menetapkan nilai buku ekonomi, dalam konteks ini, sebagai' perkiraan terbaik dari pemegang saham keuangan telah berinvestasi dalam perusahaan. Ini terdiri dari jumlah uang yang dialokasikan untuk saham baru, bersama dengan pendapatan tetap, yang merupakan keuntungan yang dapat dibayarkan sebagai dividen, tetapi telah diinvestasikan kembali untuk pemegang saham.

Keef dan Roush menyarankan bahwa bagian dari popularitas MVA mungkin karena kemampuannya yang nyata untuk mengubah angka akuntansi menjadi ukuran nilai ekonomi, yaitu menjadi ukuran kinerja ekonomi yang 'benar'.

Keef dan Roush mengkritik MVA dalam beberapa hal:

- MVA adalah ukuran kinerja 'hibrida' dalam arti bahwa itu sebagian bekas pos dan sebagian ex ante, sehingga dapat memberikan sinyal yang tidak jelas mengenai apa yang sebenarnya digunakan untuk mengukur.
- MVA adalah "EVA masa depan". Mereka berpendapat bahwa tidak ada hubungan sistematis antara biaya investasi dan NPV yang diciptanya (investasi kecil dapat menciptakan NPVs besar dan sebaliknya). Mereka berpendapat bahwa nilai sebuah investasi tidak lebih atau kurang penting daripada harganya. Ini adalah efek bersih yang penting. Kedua, mereka mengkritik MVA karena menyertakan nilai buku ekonomi yang mereka perdebatkan mencakup aspek biaya yang sudah lewat.

- Bukti memperlihatkan bahwa MVA terbatas nilainya dalam memprediksi masa depan sebuah firma, Keef dan Roush menyatakan bahwa keputusan strategis, bukan aset yang digunakan, oleh sebuah firma lebih penting dalam menentukan harga saham.
- MVA diselewengkan oleh ukuran perusahaan, oleh karena itu penghitungan MVA yang disesuaikan ukuran akan lebih tepat.
- MVA dari perusahaan mewakili MVA dari pemegang saham yang membeli saham mereka ketika perusahaan didirikan. Apa, meminta Keef dan Roush, adalah MVA pemegang saham yang telah mengaku-ngaku saham mereka sejak saat itu? Mereka menjawab bahwa akan ada hampir sebanyak MVAs karena ada pemegang saham, setiap pemegang saham memiliki MVA yang berbeda.

Mereka menyimpulkan bahwa ketimbang berupaya memaksimalkan MVA, langkah yang tidak sempurna, orang hendaknya memusatkan perhatian pada hal yang benar-benar menarik perhatian para pemegang saham: memperbesar kemungkinan kembalinya keuntungan ortodoks secara abnormal.

Azofra, V., Prieto, B. dan Santidrian, a. (2003) 'manfaat sistem pengukuran kinerja dalam kehidupan sehari-hari suatu organisasi: catatan pada studi kasus', tinjauan akuntansi inggris, 35: 367-384.

Makalah ini mengambil pendekatan studi kasus untuk penggunaan indikator kinerja oleh anak perusahaan spanyol dari multinasional amerika utara. Pabrik ini memiliki turnover sebesar \$87 juta dan mempekerjakan 340 orang. Lingkaran operasinya adalah produksi mobil untuk perusahaan seperti Volkswagen, General Motors dan Renault. Para manajer melihat pabrik tersebut beroperasi dalam 'ekonomi perang' (HLM. 370) dimana kesalahan menyebabkan hilangnya laba dan dampak potensial pada tingkat pekerjaan. Stimulus awal untuk perubahan datang dari pelanggan utama.

Indikator dirancang dalam tanaman spanyol dan adalah hasil negosiasi dan konsensus di tanaman. Tujuan utama perubahan tersebut adalah untuk memotivasi perilaku. Surat kabar itu menunjukkan tekanan kompetitif substansial yang dialami perusahaan dan bahwa hal ini telah menyebabkan modifikasi substansial dari proses produktif. Pendekatan seperti itu termasuk TQM dan JIT, yang mencari dalih atas siklus produksi serta terus menerus meningkatkan kualitas, waktu dan biaya. Hal ini juga dianggap penting untuk menyadari bahwa praktik seperti itu tidak dapat diperkenalkan dengan cara yang terisolasi dan tidak terhubung tetapi juga harus disertai dengan inovasi di bidang organisasi lainnya. Perubahan tersebut dipandang sebagai kebutuhan untuk mengembangkan langkah-langkah kualitatif dan kuantitatif, karena penggunaan indikator keuangan saja untuk menilai kinerja dipandang sebagai tidak memadai. Sistem di surat kabar ini dikenal sebagai sistem indeks kinerja untuk perbaikan berkelanjutan (PISCI)

dan dibagi menjadi lima bidang — keuangan, bahan, sumber daya manusia, produksi, dan kualitas.

Karakteristik utama sistem yang diperkenalkan adalah:

- Kombinasi indikator keuangan dan non-keuangan (164) yang direvisi setiap tahun.
- Para pekerja dipandang sebagai pemilik setidaknya satu indikator dan harus bertanggung jawab atas evolusi maupun tindakan yang dibutuhkan untuk memperbaiki penyimpangan.
- Setiap indikator memiliki definisi komprehensif yang mencakup nama, area yang dikaitkan, kode, unit pengukuran, seberapa dikalkulasi dan akuntabel individu kunci.
- Pertukaran Data antara area-area melalui sistem komputer untuk meningkatkan aliran informasi dan untuk mendeteksi potensi manipulasi.

Surat kabar itu diakhiri dengan pandangan bahwa dimasukkannya indikator kinerja non-keuangan merupakan sarana berharga untuk mendeduksi strategi dan berkomunikasi kepada para pekerja tujuan perusahaan. Terlepas dari banyaknya indikator, tampaknya tidak ada kebingungan atau ketegangan dan mereka terlihat sebagai alat yang berharga untuk menandai tanggung jawab dan melibatkan para pekerja, sehingga meningkatkan motivasi potensial tenaga kerja. Kontrol strategis kantor pusat dibatasi hingga 12 indikator sebagai manajemen internal pada tingkat tanaman mempengaruhi perilaku internal baik melalui moneter (bonus insentif) dan imbalan non-moneter (hadiah dan surat ucapan selamat).
Studi kasus: Callas PLC

Callas PLC adalah sebuah perusahaan besar yang memproduksi dan menjual beragam barang ke pasar pakaian dan aksesoris pribadi. Bank ini memiliki berbagai outlet ritel di seluruh Inggris dan baru-baru ini memperluas retailing dan aktivitas manufaktur ke daratan Eropa. Kisaran produk Callas PLC saat ini ditujukan terutama di bawah 20, pasar mode jalanan tinggi. Produk produk ini telah kehilangan daya tarik mereka di sektor ini dalam beberapa tahun terakhir dan tim pemasaran baru-baru ini telah ditunjuk dalam upaya untuk revitalisasi penjualan. Tim baru telah menghabiskan sejumlah besar waktu dan uang pada kampanye promosi/pemasaran di televisi meskipun, menurut mereka, itu terlalu dini untuk melihat hasil dari kampanye tersebut.

Administrasi utama Callas PLC, akuntansi/keuangan dan pemasaran ditangani oleh kantor pusat di London. Namun, sejumlah wewenang untuk iklan lokal, pengelolaan manufaktur, distribusi produk, dan pengelolaan sumber daya manusia (HRM) diberikan kepada kantor pusat regional yang berbasis di Cardiff (Wales), Glasgow (Skotlandia), Lille (Prancis) dan Borlange (Swedia). Manajemen kantor pusat Callas PLC bersikeras bahwa, jika mungkin, prosedur administrasi, keuangan, laporan dan HRM distandarisi di semua daerah.

Manajer di toko eceran dibayar dengan bonus berdasarkan laba operasional yang dikeluarkan oleh perusahaan secara kuartalan dan, selain itu, skema pembagian laba oleh manajer regional terkait dengan laba setelah-pajak perusahaan selama setahun terakhir. Staf operasi ritel dan staf administratif lainnya tidak berhak untuk berpartisipasi dalam skema bonus, meskipun mereka mampu mendapatkan bayaran lembur. Selain itu mereka mungkin menerima penghargaan untuk kinerja yang baik, mengikuti penilaian kinerja individu tahunan yang dilaksanakan oleh pengawas langsung mereka. Margin laba di bisnis Callas PLC tidak besar dan ini adalah justifikasi yang diberikan oleh perusahaan untuk membayar relatif rendah jumlah untuk retailing dan staf administrasi.

Sebuah sistem kontrol manajemen diletakkan oleh staf akuntansi pusat Callas PLC pada tahun 1990. Sistem kontrol didasarkan pada anggaran tahunan, dihitung pada tingkat kantor pusat, dimana manajer regional dan outlet bertanggung jawab. Laporan kontrol manajemen keuangan bulanan diproduksi oleh kantor pusat Callas PLC yang menunjukkan hasil aktual dan dianggab selama bulan lalu. Manajer diperlukan untuk menjelaskan perbedaan (perbedaan) antara tokoh aktual dan dianggarkan untuk tim manajemen Callas PLC, dalam waktu satu minggu setelah akhir bulan. Perbandingan dilakukan antara penampilan berbagai outlet dan daerah perusahaan, hasil perbandingan ini tersedia bagi semua personil perusahaan via Callas intranet. Penghargaan diberikan, setiap kuartal, kepada manajer wilayah yang telah melakukan yang terbaik, meskipun dasar perbandingan telah berubah dari waktu ke waktu. Angka anggaran untuk bulan ini dihitung dari anggaran sebenarnya berdasarkan jangka waktu, dasar untuk pro-rata. Laporan kinerja bulanan pro-forma yang diteruskan ke outlet ditampilkan di bawah:

Laporan kinerja bulanan	Tanggal dibuat.....
Wilayah :	
Outlet :	
Manajer Outlet :	

Garis produk	Fashion			Aksesoris personal		
	Aktual	Anggaran	Varian	Anggaran	Aktual	Varian
	£	£	£	£	£	£
Penjualan						
Biaya penjualan:						
Pembelian bahan :						
Habis paka:						
Tenaga kerja langsung:						
Supervisi:						
Overhead pabrik :						

Overhead non pabrik:						
Pengaturan stok bersih:						
GROSS PROFIT						
Pemasaran dan distribusi:						
Pengembangan produk						
NET PROFIT						
Margin Net profit%						
Penjualan per orang						
Penjualan per m2						

Para manajer di tingkat regional dan outlet telah mengeluh tentang keabsahan anggaran dan variasi perhitungan yang dikirim kepada mereka oleh kantor pusat, tetapi akuntan Callas telah menanggapi bahwa, setiap tahun, anggaran diperbarui untuk tren yang dikenal, inflasi, dan seterusnya. Selain itu, para akuntan manajemen kantor pusat memilih saluran, berdasarkan siklus, untuk latihan pemotongan biaya, dalam upaya untuk mengoptimalkan efisiensi biaya.

Perusahaan mengumumkan pada awal tahun ini bahwa strategi mereka bergerak menuju kepuasan pelanggan sebagai isu utama dan bahwa para manajer di semua tingkat perlu memastikan bahwa kepuasan pelanggan dan kualitas produk/layanan menunjukkan peningkatan yang jelas tahun demi tahun. Kantor akuntan kepala berupaya pada tahun 1997 untuk mengajukan serangkaian indikator kinerja non-keuangan. Hal ini ditentang keras oleh para manajer di tingkat regional dan outlet yang mengeluh bahwa mereka tidak mengerti untuk apa langkah-langkah ini dan bahwa modus penghitungan tidak jelas dan subjektif. Sebuah inisiatif baru kini telah ditetapkan, oleh direktur pelaksana, yang telah mengirimkan memorandum kepada semua manajer yang menginstruksikan mereka untuk menerapkan serangkaian langkah non-keuangan yang baru dalam waktu satu bulan ke depan. Selain itu dia telah menginstruksikan semua manajer untuk menginformasikan kepadanya tentang bagaimana mereka dapat menerapkan prinsip-prinsip 'kartu skor seimbang' dalam divisi mereka. Empat nilai perspektif kartu, yang harus dipertimbangkan oleh para manajer dalam pembagian mereka, telah diidentifikasi sebagai berikut (berdasarkan Kaplan dan Norton, 1996: 9):

Perspektif	Makna
Keuangan	Aggar sukses secara finansial, bagaimana hendaknya penampilan kita di depan para pemegang saham?
Pelanggan	Untuk mencapai visi kita, bagaimana kita harus menampakkan diri kepada pelanggan?
Proses bisnis internal	Untuk memuaskan pemegang saham dan pelanggan, proses bisnis apa yang harus kita unggulkan?

Perkembangan dan pembelajaran	Untuk mencapai visi kita, bagaimana kita akan mempertahankan kemampuan kita dalam perubahan dan perkembangan?
-------------------------------	---

Manajemen top Callas baru-baru ini telah membuat langkah ke pemasaran bisnis melalui Internet, dengan niat pada akhirnya kemampuan e-commerce sepenuhnya.

Selain itu, ia tengah melakukan negosiasi dengan organisasi pemerintah Inggris mengenai penyediaan sejumlah besar seragam untuk digunakan oleh pegawai pemerintah. Jika diperoleh, kontrak besar ini akan membentuk bagian yang signifikan dari bisnis Inggris Callas dan, jika berhasil, jenis bisnis ini akan semakin dicari di lokasi geografis Callas lainnya. Namun, bisnis baru tersebut akan memperluas kapasitas produksi dan distribusi Inggris Callas hingga batasnya. Oleh karena itu, perlu mempertimbangkan cara lain untuk melayani bisnis, seperti mencari nafkah. Semua kontrak pemerintah perlu diperoleh dengan tender untuk kontrak melawan pesaing, sebuah aspek bisnis untuk Callas.

Manajemen di kantor pusat Callas telah mendapati semakin sulit untuk membuat keputusan tentang produk dan campuran pelanggan perusahaan. Meskipun perusahaan telah membuat dan menjual lebih banyak dalam beberapa tahun terakhir, profitabilitas telah menurun. Tim manajemen merasa bahwa strategi baru fokus pelanggan akan memiliki efek positif tetapi tidak yakin bagaimana mengukur efektivitas upayanya dalam jangka pendek hingga menengah.

Manajer daerah baru-baru ini mengeluh bahwa mereka berada di bawah tekanan konstan dari staf produksi mereka yang berpendapat bahwa target biaya di mana mereka diminta untuk beroperasi sangat ketat. Para manajer regional menekankan bahwa tinjauan lengkap mengenai target biaya harus dilakukan untuk menentukan produk mana yang pantas diproduksi. Direktur keuangan Callas baru-baru ini menjadi sadar akan konsep biaya target dan telah menginstruksikan tim manajemen keuangan kantor kepala untuk menyelidiki potensi pendekatan ini.

Berdasarkan informasi di atas:

- i. Membahas kemungkinan perilaku, motivasi dan masalah etika yang mungkin muncul dari penggunaan Callas PLC tentang sistem kontrol manajemen keuangan.
- ii. Mengingat fokus strategis baru perusahaan pada kepuasan pelanggan, analisis jenis informasi yang dibutuhkan oleh para manajer di tingkat regional dan outlet agar dapat memonitor kinerja mereka dan untuk mengendalikan operasi. Berikan contoh indikator kinerja spesifik yang mungkin digunakan dengan digunakan, dalam setiap sudut pandang nilai - nilai yang seimbang, dan bahaslah keuntungan/kerugian dari indikator seperti itu.
- iii. Secara kritis menganalisis potensi implikasi untuk sistem manajemen keuangan Callas PLC tentang kemungkinan perubahan dalam sifat bisnis perusahaan.
- iii. Uraikan nilai yang mungkin untuk menerapkan pendekatan biaya target di dalam Callas PLC.

Informasi terkait Callas Plc - periode sejak Mei 2003

Beberapa perkembangan mengenai Callas Plc telah terjadi sejak bulan Mei 2003.

Pertama, penjualan dalam aspek aksesoris pribadi bisnis telah menurun, meskipun laba tampaknya relatif tidak terpengaruh (sejauh yang dapat dipastikan dari sistem akuntansi). Dalam sisi busana bisnis,

efek berlawanan tampaknya telah terjadi, yaitu penjualan meningkat tetapi profitabilitas tampaknya menurun.

Pada tingkat manufaktur, laporan kinerja bulanan telah menunjukkan tren yang terus meningkat merugikan variasi, tetapi manajer produksi belum dapat memastikan alasan di balik ini. Hal ini telah menyebabkan meningkatnya tekanan terhadap manajer produksi dari staf kantor pusat. Seorang anggota staf manajemen keuangan kantor pusat telah menyarankan bahwa sistem manajemen biaya berbasis kegiatan (ABCM) dapat membantu dalam penyelesaian masalah ini.

Callas Plc berhasil memperoleh kontrak pemerintah pertamanya untuk memasok seragam dan sudah menegang selama empat kontrak besar pemerintah lainnya, yang dua di antaranya berada di Inggris, satu di Swedia dan satu di Prancis. Setelah memperoleh kontrak pertama dan sekarang bersiap untuk keberhasilan dalam penawaran lainnya, perusahaan meninjau kembali operasinya untuk memaksimalkan peluang bahwa kontrak baru akan menguntungkan. Para manajer produksi dalam pabrik manufaktur telah memperingatkan bahwa, jika semua rumah kontrakan berhasil (dan kemungkinan besar), kapasitas produksi perusahaan akan terlampaui. Tim manajemen kantor kepala telah mempertimbangkan, oleh karena itu, strategi untuk mengatasi masalah ini. Pilihan terbaik mereka, saat ini, adalah untuk outsource setidaknya 50% dari kontrak pemerintah dan untuk memotong biaya, sedapat mungkin, dengan meluncurkan dorongan efisiensi lebih lanjut yang ditujukan pada pabrik manufaktur. Bisnis sektor pemerintah sangat kompetitif dan telah disarankan, oleh konsultan eksternal, bahwa pengendalian sistem biaya target sekarang merupakan persyaratan yang mendesak.

Sisi perdagangan elektronik bisnis telah lepas landas dan tumbuh dengan cepat. Awalnya, staf kantor pusat mengawasi bisnis yang berbasis internet, tetapi kantor pusat kini telah menyerahkan tanggung jawab ini kepada para outlet ritel, atas dasar bahwa para stopkontak lebih terampil dalam penjualan. Popularitas dan strategi persaingan situs Callas PLC didasarkan pada waktu pengiriman yang menjanjikan yang lebih cepat dibandingkan dengan waktu pesaingnya. Meskipun hal ini masih dipertahankan hingga saat ini, tekanan yang meningkat telah menggunung pada kemampuan pengendalian dan distribusi perusahaan dan beberapa kebiasaan telah hilang.

Omset staff Retailing telah meningkat tajam selama beberapa bulan terakhir dan tim manajemen utama mencurigai bahwa ini mungkin disebabkan sebagian oleh tingkat gaji yang relatif rendah. Namun, para manajer Outlet merasa bahwa penyebab yang lebih mungkin adalah kepuasan kerja berkurang.

Sedikit kemajuan yang belum dibuat pada pendekatan implementasi kartu skor seimbang (BSC). Manajer operasional berpendapat bahwa mereka terlalu sibuk, dalam kondisi meningkatnya tekanan pekerjaan, untuk mengabdikan waktu untuk sistem baru yang terlihat tidak memadai, dan sewenang-wenang. Mereka juga

menuntut agar, jika sistem kinerja BSC diperkenalkan, mereka mengharapkan imbalan yang memadai. Hubungan antara kantor pusat, kantor regional dan saluran telah memburuk baru-baru ini, mungkin karena meningkatnya tekanan yang dirasakan oleh kebanyakan staf. Udara konflik antara akuntan manajemen dan manajer lainnya jelas terlihat dan direktur keuangan sedang memikirkan bagaimana hal-hal dapat diperbaiki. Berdasarkan informasi tambahan yang disediakan pos mei 2003:

1. Analisis sejarah Callas PLC baru-baru ini dan bahaslah sejauh mana itu menunjukkan penggunaan sistem umpan balik yang efektif.
2. Bahas sejauh mana penerapan sistem manajemen biaya berbasis kegiatan (ABCM) dan biaya Target mungkin dapat membantu dalam mengatasi masalah Callas PLC.
3. Mengingat rencana PLC Callas untuk masa depan, dan masalah-masalah yang sedang dialaminya saat ini, analisislah bagaimana perbaikan sistem manajemen keuangan perusahaan (MAIS) dapat membantu dalam manajemen perusahaan. Berikan contoh informasi spesifik yang mungkin dihasilkan oleh MAIS yang lebih baik.



Studi Kasus : Universitas STEKOM

Universitas Sains dan Teknologi Komputer (Universitas STEKOM) adalah mantan Sekolah Tinggi yang menjadi universitas baru di tahun 2020. Salah satu Fakultas utamanya adalah Fakultas Komputer dan Bisnis, yang terdiri atas 90 staf dosen dan 23 tenaga administrasi pendidikan. Fakultas ini dipimpin oleh Dekan Fakultas dan dibagi menjadi lima divisi, yaitu (1) Divisi kerjasama dan pemasaran, (2) Divisi pengembangan institusi, (3) Divisi akuntansi dan keuangan, (4) Divisi pengembangan sumber daya manusia, (5) Divisi penelitian & pengabdian masyarakat.

Kursus manajemen dan profesional; Yang terakhir mengajarkan kursus-kursus yang disediakan oleh sekolah. Penelitian dilakukan di sekolah tetapi harus dibahas oleh pendapatan pengajaran dan konsultasi yang diperoleh sekolah, karena latihan penilaian penelitian menemukan kualitas penelitian tidak mencapai standar yang cukup untuk menarik dana pemerintah.

Anggaran untuk sekolah sekitar £9 juta pada tahun 2003/04. Ada lebih dari 5.000 siswa setara penuh-waktu yang diajar mengenai program sarjana, pascasarjana, dan mata kuliah profesional. Pada tahun 2003/04, 45% dari pendapatan untuk sekolah dibayarkan ke pusat untuk mendukung departemen non-pengajaran seperti perpustakaan, komputasi dan direktorat universitas. Sekitar dua pertiga dari jumlah yang dapat dibayarkan ke pusat ini digunakan untuk mendanai departemen pendukung seperti keuangan, sementara sisanya ketiga digunakan untuk menyediakan dana penyesuaian strategis dan proyek-proyek modal. Dana penyesuaian strategis digunakan untuk

membantu pendanaan sekolah dimana pendapatan siswa tidak cukup untuk memenuhi biaya sekolah. Pendanaan tersebut hanya disediakan selama maksimum tiga tahun untuk memungkinkan sekolah mengembangkan rencana untuk mengubah dirinya. Setelah tanggal itu sekolah harus membiayai sendiri melalui apa pun artinya. Hal ini mencakup kemungkinan penutupan dan tentunya pengurangan karyawan untuk membawa biaya dan pendapatan ke dalam keseimbangan.

Sampai 2000/01 sekolah bisnis adalah 'sapi tunai' untuk universitas tapi sekarang ada penurunan permintaan untuk kursus bisnis sejak tanggal itu. Karena kekurangan dana yang ditakuti di seluruh universitas pada tahun 2000/01, target untuk sekolah meningkat oleh direktorat pusat universitas. Pada tahun 1999/2000 pendapatan aktual adalah 8 juta pound, tetapi target untuk 2000/01 ditetapkan £10 juta berdasarkan peningkatan angka mahasiswa. Pendapatan aktual adalah £9,5 juta. Target pendapatan kembali meningkat pada tahun 2001/02 menjadi £10,5 juta. Pendapatan aktual lagi di bawah target di £9,6 juta. Deduksi pada tahun 1999/2000 untuk biaya dukungan adalah 40% dari pendapatan sasaran, tetapi ini meningkat pada tahun 2001/02 menjadi 45%. Pendapatan target dikurangi pada tahun 2002/03 menjadi £9,5 juta, tetapi pendapatan aktual turun menjadi £9 juta. Pada tahun 2003/04 pendapatan target tetap sebesar £9,5 juta dan pada bulan April 2004 diperkirakan bahwa surplus kecil akan dibuat pada tahun 2003/04. Sebelum tahun 2002/03 pendapatan dibayarkan oleh badan pendanaan ke universitas untuk tujuan pengajaran berdasarkan pendaftaran. Dari penghasilan 2002/03 hanya dibayar jika siswa menyelesaikan penilaian yang ditetapkan. Ini berarti bahwa tidak ada pendanaan yang tersedia bagi siswa yang gagal untuk mengajukan penilaian apa pun dan keluar. Badan pendanaan juga mengurangi jumlah yang dibayarkan untuk memastikan universitas menghasilkan peningkatan efisiensi. Pusat masih mengambil 45% dari pendapatan target sebagai kontribusi untuk biaya sentral.

Sebagian besar biaya sekolah adalah biaya staf. Biaya perbekalan dan jasa (fotokopi, transportasi, DLL) telah mencapai 20% dari anggaran belanja. Informasi pemantauan yang terbatas disediakan selama periode tahun dan sekolah telah mengembangkan sistem pemantauan internalnya sendiri. Ini telah mengakibatkan biaya pasokan dan layanan dikurangi menjadi 12% dari anggaran belanja pada tahun 2003/04. Staf tambahan direkrut (5) pada tahun 2001/02 dan ada kebutuhan untuk menemukan peningkatan biaya pensiun dan pajak asuransi nasional. Tingkat staf tetap konsisten sejak 2001/02.

Sekolah bisnis juga melakukan kegiatan konsultasi. Ini adalah pekerjaan komersial dibebankan pada tingkat komersial dan di luar dana pemerintah. Sistem universitas adalah bahwa 20% dari pendapatan dari konsultasi dibayarkan kepada perusahaan konsultan universitas untuk melakukan administrasi relevan yang berhubungan dengan kegiatan itu, 20% dibayarkan untuk sekolah bisnis, dan sisanya diberikan kepada anggota staf yang melakukan kegiatan itu. Sekolah bisnis juga memperkerjakan konsultan luar untuk melakukan kegiatan-kegiatan ini. Sistem pembayaran adalah sama untuk staf internal. Pada akhir tahun bagian dari pendapatan sekolah bisnis dipindahkan ke sekolah dari perusahaan konsultan tapi tidak ada yang tahu apa transfer ini sampai akhir tahun, meskipun sekali lagi universitas menyediakan target bagi sekolah untuk mencapai

Sekarang setengah jalan melalui 2004/04 dan sekolah bisnis memiliki defisit kumulatif dari £2,5 juta dan telah mendekati pusat dukungan dari dana penyesuaian strategis. Direktorat universitas saat ini mempertimbangkan permintaan ini.

Akhirnya, sekolah bisnis juga untuk mengatur ulang empat departemen baru yang akan bertindak sebagai pusat laba di tahun akademis berikutnya.

- a. Kenali ciri-ciri utama sistem anggaran yang diuraikan di atas.
- b. Sebutkan berbagai keuntungan dan kerugian yang mungkin ada sehubungan dengan ciri-ciri yang telah anda identifikasi.
- c. Apa yang akan anda sarankan agar sekolah bisnis lakukan mengenai situasi ini?
- d. Menurut anda, apa yang harus dilakukan direktorat universitas dan mengapa?
- e. Bagaimana anda akan menyelaraskan nasihat anda dengan sekolah dan direktorat tempatnya berbeda?
- f. Masalah apa yang perlu anda pertimbangkan dalam menetapkan pusat-pusat laba baru?



Studi Kasus : Sioca PLC

Sioca PLC memulai kehidupan sebagai perusahaan pembangkit listrik regional di Ampland, sebuah negara di eropa. Perusahaan-perusahaan regional tersebut dinasionalisasi oleh pemerintah Ampland pada tahun 1945 untuk menjaga keterandalan penyediaan layanan. Akan tetapi, ada kekhawatiran bahwa layanan listrik nasionalisasi telah dioperasikan secara tidak efisien dan biayanya bagi konsumen telah meningkat drastis. Ada keputusan pemerintah pada tahun 1990 untuk menutup-nutupi penyedia jasa seperti itu guna memotivasi mereka untuk menghasilkan nilai uang yang lebih baik melalui mekanisme pilihan pelanggan dan persaingan antara penyedia jasa.

Sioca PLC telah menjadi penyedia resmi listrik di daerah Ampland timur selatan sejak tahun 1991 dan, selama masa intervensi, ia telah merespon relasi dalam peraturan pemerintah sehingga kini memasok pelayanan air dan gas ke wilayah geografis yang sama. Sifat kegiatan bisnis Sioca PLC telah berkembang pesat sejak awal 1990-an. Sementara Sioca PLC masih menyediakan listrik bagi para pelanggannya, ia melakukannya melalui jaringan perusahaan pembangkit swasta yang lebih kecil. Perusahaan-perusahaan ini sepenuhnya terpisah dari Sioca PLC dan ditangani oleh Sioca PLC pada 'lengan panjang' dasar. Untuk memasok pelanggannya, Sioca PLC menggunakan jaringan kabel listrik yang dimiliki oleh K-Bel PLC, untuk membayar biaya dua bagian yang terdiri dari biaya tahunan tetap dan biaya variabel berdasarkan penggunaan.

Sioca PLC memasok air dan gas rumah tangga kepada para pelanggannya dengan mekanisme yang sama. Sioca PLC secara efektif bertindak sebagai 'pedagang saham' berlisensi dimana perusahaan air dan gas terpisah menjual produk mereka ke Sioca PLC yang kemudian menjualnya ke pengguna akhir. Dengan demikian, Sioca PLC harus membayar pemilik jaringan pasokan air dan gas untuk penggunaan jaringan distribusi mereka. Adanya persaingan dalam lingkungan operasi Sioca PLC, yang pada dasarnya adalah perusahaan listrik yang juga berdagang dalam air dan gas, perusahaan lain ada yang beroperasi di pasar yang sama di daerah setempat. Hydra PLC, perusahaan awalnya terdaftar untuk memasok air di daerah Ampland timur selatan, sekarang menawarkan pasokan listrik dan gas, antara lain produk, dalam kompetisi dengan Sioca PLC.

Selain kegiatan kompetitif yang ada untuk pasokan listrik dan air, beberapa pesaing Sioca PLC sekarang telah memperluas portofolio produk mereka untuk memasukkan portofolio jasa keuangan, menawarkan pinjaman pribadi, hipotek, asuransi, dan seterusnya. Meskipun Sioca PLC belum bergerak ke dalam kegiatan-kegiatan ini, hal itu memberikan pertimbangan serius untuk menyertakan pengoperasian semacam itu dalam waktu dekat.

Peningkatan tingkat, dan tingkat persaingan yang semakin beragam telah memiliki banyak efek samping dalam Sioca PLC. Munculnya persaingan menyebabkan kebutuhan untuk aktivitas pemasaran intens untuk mempertahankan pangsa pasar Sioca PLC. Undang-undang telah mempermudah konsumen untuk mengganti suplier setiap kali mereka memutuskan. Ada kebutuhan untuk mencoba untuk membedakan produk dan untuk meyakinkan konsumen tentang kualitas layanan yang disediakan. Tekanan untuk mempertahankan keterandalan layanan yang disediakan juga meningkat. Tekanan turun secara terus-menerus terhadap harga kepada konsumen telah dihasilkan dari dua sumber: taktik pesaing dan watchdog pemerintah 'bergerak untuk membatasi profit yang berlebihan dan harga besar naik.

Tekanan biaya pada PLC Sioca telah menyebabkan kebutuhan untuk rasionalisasi, dan perusahaan baru-baru ini telah menyelesaikan tahap pertama dari proyek 'reengineering', yang telah mengakibatkan pengurangan atau biaya pensiun dari sekitar 300 staf. Akan tetapi, banyak redundansi (redundansi) dilakukan secara bertahap, dengan hasil bahwa sebagian besar staf yang tersisa telah bekerja dalam industri ini untuk beberapa waktu dan berasal dari periode ketika bisnis utama perusahaan itu menghasilkan listrik. Pelatihan ulang staf yang signifikan diperlukan dan Sioca PLC telah mendaftar bantuan dari beberapa lembaga pendidikan lokal untuk menjalankan kursus pelatihan secara ad hoc karena kekurangan keterampilan telah menjadi jelas. Kursus pelatihan demikian terbukti sangat mahal dan dewan Sioca PLC belum yakin akan keefektifan kursus ini.

Ada sejumlah pergerakan staf senior antara Sioca PLC dan pesaingnya sebagai pasar untuk manajer senior yang mampu memanas.

Keuntungan Sioca PLC telah turun secara signifikan, tahun demi tahun, selama lima tahun terakhir meskipun telah berhasil mempertahankan keuntungan deviden yang dihasilkan sampai saat ini. Harga saham jatuh secara bertahap dalam jangka waktu yang sama. Diperkirakan bahwa, jika tren ini terus berlanjut, Sioca PLC akan sulit untuk menstabilkan profitabilitas. Mengingat kebutuhan

untuk investasi berkelanjutan dalam teknologi dalam lingkungan bisnis, direktur Sioca PLC mulai khawatir tentang kemampuan perusahaan untuk mendapatkan dukungan keuangan di tahun-tahun mendatang. Selain itu, pemerintah tetap mempertahankan program pemantauan kualitas layanan kepada pelanggan yang harus diikuti oleh Sioca PLC. Dewan belum dapat memperoleh jawaban yang jelas dari tim manajemennya mengenai apakah ada kekurangan kualitas layanan dalam hal ini.

Sejak swasta, Sioca PLC telah mengembangkan berbagai sistem tarif yang canggih dan kompleks untuk tujuan pengisian pelanggannya di sektor domestik dan komersial. Sioca PLC telah mengembangkan pilihan tarif yang jauh lebih luas daripada pesaingnya dalam upaya untuk menjadi lebih menarik bagi konsumen. Sioca PLC juga menawarkan layanan bantuan telepon 24 jam kepada semua pelanggannya dan sebagian besar tenaga kerjanya telah diperlengkapi dengan penyeranta atau ponsel guna memastikan ketersediaannya '24 jam'. Tahun lalu, dewan Sioca PLC memutuskan untuk membuat satu off pembayaran kepada karyawan untuk menghargai mereka untuk peningkatan komitmen mereka kepada perusahaan. Semua manajer dalam Sioca PLC telah diberi anggaran, dan manajer diharapkan untuk mengontrol biaya dalam anggaran ini secara ketat. Manajer menengah menerima bonus tahunan berdasarkan total tabungan yang dibuat selama tahun kontrol, sementara manajer senior menerima bonus dalam bentuk saham biasa Sioca PLC. Bonus manajer senior 'dihitung dalam hubungannya dengan Sioca PLC's setelah pajak tingkat laba untuk tahun sebelumnya.

Sioca PLC baru-baru ini mengalami beberapa kesulitan dalam menangani keluhan pelanggan karena tingginya angka absen sebelumnya dan cuti sakit. Ia juga menderita beberapa publisitas buruk baru-baru ini terkait dengan tanggapan terhadap pertanyaan dan keluhan pelanggan. Keluhan dari para pelanggan telah mencakup berbagai hal termasuk respons lambat terhadap panggilan, kegagalan untuk menyelesaikan perbaikan secara memuaskan pertama kalinya, cara telepon helpline yang tidak profesional atau kasar serta hal-hal seperti mati listrik atau lonjakan, kekurangan air dan tekanan gas jatuh. Sioca PLC's managing director, Joules Van Den Graaf, telah menjadi ujung tombak sejumlah investigasi dalam beberapa bulan terakhir dalam upaya untuk menyelesaikan beberapa masalah perusahaan. Dalam menyelidiki problem publisitas buruk yang disebutkan di atas, ia diberi tahu oleh para manajer senior perusahaan itu bahwa munculnya artikel-artikel yang kurang bagus di pers setempat adalah yang pertama kali diketahui para manajer ini tentang problem keluhan pelanggan.

Menurut mereka, terlalu sibuk mengatur penyediaan listrik, gas, dan air secara fisik untuk dapat mengalokasikan waktu untuk masalah tersebut. Para manajer menengah perusahaan itu mengeluh bahwa mereka memiliki lebih dari cukup pekerjaan untuk mengisi waktu mereka, mengingat kerumitan dari tugas-tugas sehari-hari mereka dan kebutuhan untuk mengendalikan anggaran mereka. Beberapa manajer seperti itu mengomentari bahwa sebagian besar waktu mereka dihabiskan untuk meneliti laporan anggaran mingguan mereka, berdebat dengan akuntan Sioca PLC tentang jumlah uang muka yang dengannya mereka dituduh dan mencari cara untuk mengurangi biaya pengeluaran mereka. Kebanyakan manajer menengah tampaknya tidak tahu bagaimana sistem biaya overhead yang benar-benar bekerja. Ada sikap umum di antara para manajer menengah bahwa tidak ada yang dapat diperoleh dari mempertanyakan keabsahan atau

keterandalan sistem biaya sebagai akuntan Sioca PLC ('polisi anggaran' sebagaimana mereka disebut oleh para manajer ini) menyatakan dengan sangat jelas bahwa pemahaman yang jelas tentang sistem biaya perusahaan yang rumit memerlukan pikiran seorang akuntan. Banyak dari manajer ini tampaknya telah mencapai titik di mana mereka telah menyerah mencoba untuk membahas hal-hal seperti itu.

Dalam penyelidikan, manajer di semua tingkat dalam Sioca PLC telah mengeluh kepada Mr Van Den Graaf bahwa mereka memiliki cukup informasi untuk mengelola efektif. Tn. Van Den Graaf ini menemukan tanda membingungkan. Dia telah diberi tahu tentang laporan anggaran komprehensif yang diterima oleh para manajer setiap minggu. Memang, ia membutuhkan waktu lebih dari dua jam untuk memahami salah satu laporan tersebut, meskipun ia telah menulisnya karena kurangnya pengalaman tentang kompleksitas detail yang dengannya laporan itu berkaitan. Van Den Graaf telah bertanya mengapa laporan mingguan ini berisi begitu banyak perkiraan. Akuntan yang bertanggung jawab untuk memproduksi laporan itu menjawab bahwa kesalahan itu terletak pada manajer pusat biaya yang berkaitan dengan laporan tersebut. Ada masalah umum, akuntan itu menjelaskan, bahwa para manajer tampaknya tidak dapat memahami atau menaruh minat pada sistem akuntansi perusahaan. Banyak dari sistem ini terbukti dengan baik, katanya, setelah dibentuk pada masa awal perusahaan dan telah diperluas dan lebih canggih seiring berjalannya waktu. Meskipun banyak bentuk detail dikirim kepada para manajer setiap bulan, sehingga mereka dapat memasukkan rincian yang diperlukan untuk memungkinkan penghitungan pembagian yang akurat dan seterusnya, para manajer tampaknya memiliki sedikit komitmen terhadap sistem. Kurangnya komitmen ini merupakan alasan utama mengapa tidak ada upaya untuk mengkomputerisasi proses pemasukan data.

Dalam upaya untuk udara masalah ini, dan mungkin bergerak ke arah meringankan beberapa dari mereka, Mr Van Den Graaf telah disebut beberapa pertemuan gabungan akuntan dan manajer. Pada setiap kesempatan sulit untuk tetap berpaut pada agenda, karena pertemuan cenderung merosot menjadi pertandingan slanging yang tidak produktif. Baik pihak manajemen maupun akuntansi tampaknya tidak mampu atau bersedia melihat sudut pandang pihak lain. Para manajer mengeluh bahwa akuntan menggunakan sistem biaya untuk 'membingungkan dan mengecilkan hati manajer dan meningkatkan kekuatan akuntan', sementara akuntan berpendapat bahwa sistem seperti itu 'berfungsi untuk melindungi investor, bukan untuk mendukung para manajer' departemen yang sakit'.

Mr Van Den Graaf telah melakukan yang terbaik untuk melepaskan suasana di pertemuan namun merasa bahwa dia perlu untuk menghasilkan beberapa ide baru yang kuat untuk menggerakkan perusahaan maju dan untuk memberikan potensi untuk berhasil.

- Analisis dampak dari perubahan baru-baru ini dalam lingkungan operasi Sioca PLC yang kemungkinan besar mempengaruhi efektivitas sistem informasi manajemen keuangan (MAIS).
- Identifikasi komponen utama MAIS yang akan Sioca PLC butuhkan untuk mencapai langsung dan jangka panjang kontrol dan pengambilan keputusan tujuan.
- Bahaslah aspek perilaku, motivasi dan etika dari kegiatan Sioca PLC, dan dari sistem yang telah anda tentukan dalam jawaban anda untuk pertanyaan 2.

Informasi tambahan untuk periode dari bulan februari 2003 sampai agustus 2003.

Dewan Sioca PLC membuat keputusan pada bulan maret 2002 untuk pindah ke pasar jasa keuangan agar dapat bersaing secara efektif. Di antara perkembangan awalnya di pasar jasa keuangan adalah:

- Penyediaan pinjaman pribadi kepada orang perorangan.
- Bangunan rumah dan asuransi isinya.
- Barang konsumen memperbaiki asuransi (barang seperti sistem komputer pribadi, 'barang putih' dan lain-lain).

Selain itu, perusahaan telah mulai bertindak sebagai organisasi konsultasi manajemen meskipun, dalam hal ini, ia bertindak sebagai orang tengah yang mengkontrak organisasi pendidikan dan perusahaan kecil akuntan dan profesional lainnya untuk melakukan konsultasi dan kegiatan pelatihan untuk itu, di bawah nama konsultasi Sioca. Selain memulai kontrak dengan, dan membayar biaya untuk, badan sub-kontraktor, Sioca PLC memiliki sedikit keterlibatan langsung dalam kegiatan ini.

Demikian pula, aktivitas baru Sioca PLC dalam pasar keuangan pinjaman dan asuransi, pada kenyataannya, sebagian besar didelegasikan kepada bank dan perusahaan asuransi yang sudah beroperasi dalam bidang ini. Biaya yang dibayarkan kepada bank dan perusahaan asuransi terdiri dari biaya manajemen tetap, biaya muka dan berdasarkan perkiraan volume bisnis, ditambah komisi variabel berdasarkan jumlah pinjaman/asuransi yang dinaikkan.

Masalah moral staf telah meningkat dalam Sioca PLC selama 6 bulan terakhir. Perusahaan ini telah dibawa ke pengadilan oleh beberapa karyawan atas tuduhan menempatkan karyawan di bawah tekanan yang berlebihan. Banyak dari karyawan yang melayani paling lama telah mengupayakan pensiun dini baru-baru ini dan sejumlah besar staf muda yang cerdas namun tidak berpengalaman telah direkrut untuk menggantikan staf yang telah pergi.

Pada umumnya, sebagian besar staf Sioca PLC terlibat dalam kegiatan administrasi, pemasaran, dan hubungan publik dan laporan anggaran mingguan yang sudah banyak dikutip terlihat, oleh sebagian besar staf, yang menjadi semakin kurang berguna daripada sebelumnya. Sejumlah manajer telah menciptakan sistem manajemen keuangan tidak resmi mereka sendiri dan karenanya cenderung mengabaikan sistem resmi. Memang, beberapa manajer telah menyatakan dengan tegas bahwa mereka tidak boleh lagi dikenakan biaya sistem resmi dan ini telah mengakibatkan tuntutan yang lebih tinggi yang dijatuhkan atas para pengguna sistem yang tersisa, setengah tahun sejak awal. Sisa pengguna sistem telah dikritik berat karena kegagalan mereka untuk mengendalikan biaya overhead.

Pelatihan para manajer muda yang baru telah memusatkan perhatian pada penggunaan sistem pelaporan yang sudah ada meskipun beberapa manajer ini telah berkomentar bahwa mereka perlu terlibat dalam rancangan sistem informasi manajemen yang baru departemen akuntansi berpendapat bahwa manajer baru kurang pengalaman untuk memungkinkan mereka membuat masukan yang bermakna dan bahwa dengan demikian sistem informasi manajemen harus tetap menjadi provinsi departemen akuntansi untuk saat ini.

Mengingat luasnya jangkauan aktivitas Sioca PLC, posisi asisten direktur telah diciptakan untuk mengepalasi setiap kegiatan utama perusahaan, misalnya layanan listrik, layanan air, layanan asuransi, dan setiap kegiatan ini harus diperlakukan sebagai pusat investasi (meskipun semua investasi utama harus disetujui oleh kantor pusat). Setiap asisten direktur bertanggung jawab atas kembalinya — modal dari kegiatannya dan untuk mengembangkan pasar dan produk baru. Beberapa asisten direktur baru telah mengeluh bahwa sistem penganggaran yang ada tidak membantu dalam hal yang terakhir.

Departemen akuntansi telah memperingatkan bahwa tingkat ketidakpastian yang dialami di banyak pasar baru perusahaan akan menyebabkan berkurangnya laporan yang tersedia, jika keakuratan laporan harus dipertahankan.

Sebuah sistem bonus baik untuk asisten direktur dan staf kunci dalam kegiatan mereka telah diperkenalkan dengan bonus berdasarkan pada turnover keseluruhan yang dihasilkan oleh aktivitas. Ini tampaknya memiliki beberapa efek positif dalam pergantian yang meningkat.

Dalam sebuah pertemuan baru-baru ini dari dewan Sioca PLC, keprihatinan diungkapkan bahwa, meskipun Sioca PLC telah memperluas jangkauan aktivitasnya secara signifikan, profitabilitas telah terus menurun.

Sehubungan dengan informasi tambahan yang disediakan setelah bulan januari 2003:

1. Secara kritis analisis peristiwa yang telah terjadi dalam Sioca PLC sejak januari 2003 dan manajemen keuangan sistem informasi terkait masalah yang telah dihasilkan.
2. Bahaslah sejauh mana produk dan pasar baru Sioca PLC dapat mempengaruhi sifat informasi manajemen keuangan yang akan dibutuhkan di masa depan.
3. Tulislah laporan singkat kepada direktur pelaksana Sioca PLC yang menyediakan rencana tindakan yang dirancang untuk mengatasi masalah yang ada, atau mungkin ada di masa depan.

Jadilah spesifik tentang apa yang perlu dilakukan dan siapa yang akan terlibat.

Pertanyaan

1. Bahaslah sejauh mana 'manajemen keuangan strategis' merupakan dimensi baru manajemen keuangan.
2. Secara kritis periksalah hubungan antar antara motivasi dan penilaian kinerja dan bahaslah implikasi hubungan antar seperti itu untuk sistem kontrol manajemen.
3. Periksa sejauh mana suatu organisasi multinasional bisa menentukan secara optimal sistem penetapan harga.
4. Untuk sebuah perpustakaan universitas yang menyediakan layanan bagi departemen universitas lainnya:
 - a. jelaskan, dan mengevaluasi kesesuaian, mekanisme penetapan harga yang dapat digunakan untuk mengisi layanan perpustakaan ke departemen lain;

- b. uraikan dampak yang timbul dari biaya perpustakaan hasil mungkin pada tingkat inovasi dan kreativitas dalam departemen klien.
5. Sebagai akuntan manajemen dari perusahaan distribusi internasional, anda diminta untuk menyampaikan presentasi singkat kepada manajemen senior perusahaan mengenai sifat dan cakupan manajemen keuangan strategis (SMA). Siapkan beberapa catatan tentang isi presentasi yang diusulkan yang seharusnya
 - i. Membahas cakupan SMA;
 - ii. Analisis atas keuntungan SMA;
 - iii. Diskusikan kemungkinan masalah menerapkan SMA di perusahaan.
6. Menilai relevansi dengan akuntan manajemen saat ini dari analisis berbasis ekonomi tentang masalah penetapan harga. Menilai secara kritis pendekatan praktis alternatif untuk penetapan harga transfer.
7. Bahaslah sejauh mana manajemen biaya berbasis kegiatan dan proses bisnis re-engineering berada dalam kekuasaan akuntan manajemen. Menurut anda, apa keterbatasan utama dari pendekatan ini?
8. Diperkirakan bahwa sifat manajemen keuangan berubah sedemikian rupa sehingga manajemen keuangan mungkin tidak ada lagi sebagai disiplin terpisah di tahun-tahun mendatang. Berikan, dan membenarkan, pendapat anda mengenai apakah manajemen keuangan ditakdirkan untuk kepunahan.
9. Periksa manajemen keuangan kesulitan terkait dihadapi dalam organisasi divisioninternasional.
10. 'manajemen keuangan strategis hanyalah manajemen keuangan yang baik'. Secara kritis menilai pernyataan ini.
11. Emmanuel dan Gee (1982) membahas kekuatan dan kelemahan dari pendekatan dua bagian yang lebih baik untuk menetapkan harga perpindahan. Bahaslah keabsahan pendekatan penetapan harga untuk penetapan ulang departemen layanan komputer dari otoritas kesehatan untuk departemen-departemen lain dalam wewenang itu. Pembahasan anda hendaknya mencakup evaluasi atas kesesuaian pendekatan penetapan harga lain yang mungkin digunakan dalam konteks ini.
12. a. Membahas sejauh mana metode praktis pengaturan harga transfer antar perusahaan menunjukkan kompromi.
 - b. Secara kritis menganalisis sejauh mana penetapan harga tranfusi relevan dalam organisasi sektor publik pilihan anda.
13. Jelaskan dan diskusikan aspek ekonomi, praktis dan etika dari penetapan harga multinasional.
14. Wilson (1995) mengusulkan bahwa 'munculnya manajemen keuangan strategis ... adalah fenomena baru-baru ini dan sampai sekarang, belum ada pandangan yang terpadu tentang apa itu atau bagaimana itu dapat berkembang'. Diskusikan.

DAFTAR PUSTAKA

- Amigoni, F. (1978) 'Planning management control systems', *Journal of Business Finance and Accounting*, 5(3): 279–92.
- Argyris, C. (1953) 'Human problems with budgets', *Harvard Business Review*, 31(1): 97–110.
- Ashton, D., Hopper, T. and Scapens, R. (1995) *Issues in Management Accounting* (2nd edition). Hemel Hempstead: Prentice Hall.
- Azofra, V., Prieto, B. and Santidrian, A. (2003) 'The usefulness of a performance measurement system in the daily life of an organisation: a note on a case study', *British Accounting Review*, 35: 367–84.
- Bannock, G. and Manser, W. (1999) *International Dictionary of Finance*. London: Penguin Books.
- Baring Asset Management (1997) *Lamont's Glossary*, (8th edition). London: Advanced Media Group.
- Bhimani, A. and Piggott, D. (1992) 'Implementing ABC: a case study of organisational and behavioural consequences', *Management Accounting Research*, 3: 119–32.
- Brealey, R.A. and Myers, S.C. (2002) *Principles of Corporate Finance*, 7th edn. New York: McGraw-Hill.
- Briers, M. and Hirst, M. (1990) 'The role of budgetary information in performance evaluation', *Accounting, Organisations and Society*, 15(4): 373–98.
- Bromwich, M. and Bhimani, A. (1989) *Management Accounting: Evolution not Revolution*. London: CIMA.
- Burns, J. (2000) 'The dynamics of accounting change – Interplay between new practices, routines, institutions, power and politics', *Accounting, Auditing and Accountability*, 13(5): 566–96.
- Chandler, A.D. (1962) *Strategy and Structure: Chapters in the History of the Industrial Enterprise*. Cambridge, MA: MIT Press.
- Chwastiak, M. (1999) 'Deconstructing the principal–agent model: a view from the bottom', *Critical Perspectives on Accounting*, 10: 425–41.
- Coad, A.F. (1999) 'Some survey evidence on the learning and performance orientations of management accountants', *Management Accounting Research*, 10: 109–35.
- Collin, P.H., Collin, F. and Collin, S.M.H. (2001) *Dictionary of Business*. Peter Collin Publishing. Collins (2000) *Collins English Dictionary*. Retrieved from xreferplus, <http://www.xreferplus.com/entry/2669715>.
- Coombs, H.M. and Evans, A. (2000) 'Managing central support services through service level agreements', *Government Accountants Journal*, 49(1): 54–9.
- Coombs, H.M. and Jenkins, D.E. (2002) *Public Sector Financial Management* (3rd edition). London: Thomson Learning.
- Coombs, H.M., Hobbs, D. and Jenkins, D.E. (2000) 'Management accounting for the new millennium and beyond', in S. Saunders and N. Smalley (eds), *Simulation and Gaming Research Yearbook*, Vol. 8. London: Kogan Page.
- Cooper, R. (1990) 'Cost classification in unit-based and activity-based manufacturing cost systems', *Journal of Cost Management*, Fall: 4–14.
- Cooper, R. and Kaplan, R.S. (1987) 'Measure costs right: make the right decisions', *Harvard Business Review*, September/October: pp. 96–103.
- Cooper, S., Davies, M. and Davis, T. (2002) 'Value judgement', *Financial Management*, February: 31.
- Drucker, P.F. (1994) *Managing the Future*. New York: Penguin.
- Drury, C. (2004) *Management and Cost Accounting* (5th edition). London: Thomson.
- Drury, C. and Tayles, M. (1997) 'The misapplication of capital investment appraisal techniques', *Management Decision*, 35(2): 86–93.
- Drury, C. and Tayles, M. (2000) *Cost system design and profitability analysis in UK companies*. Chartered Institute of Management Accountants.
- Eccles, R.R. (1985) 'Control and fairness in transfer pricing', *Harvard Business Review*, November–December, 149–61.

- Emmanuel, C.R. and Gee, K.P. (1982) 'Transfer pricing: a fair and neutral procedure', *Accounting and Business Research*, Autumn: 273–8.
- Emmanuel, C., Otley, D. and Merchant, K. (1990) *Accounting for Management Control* (2nd edition). London: International Thomson.
- Ezzamel, M., Morris, J. and Smith, J.A. (2004) *Accounting for New Organisational Forms*. Research Update, 8–9 September, CIMA.
- Foucault, M. (1977) *Discipline and Punish: The Birth of the Prison*. London: Allen Lane.
- Garcke, E. and Fells, J.M. (1887) *Factory Accounts, Their Principles and Practice*. London: Crosby, Lockwood & Co.
- Garrison, R.H. and Noreen, E.W. (2000) *Managerial Accounting* (9th edition). Boston: Irwin/McGraw-Hill.
- Gietzmann, M. (1995) 'Introduction to agency theory in management accounting', in D. Ashton, T. Hopper and R. Scapens, *Issues in Management Accounting* (2nd edition). Hemel Hempstead: Prentice Hall, pp. 259–72.
- Goldratt, E.M. (1990a) *The Haystack Syndrome: Sifting Information out of the Data Ocean*. Crotonon- Hudson, NY: North River Press.
- Goldratt, E.M. (1990b) *What Is This Thing Called Theory of Constraints and How Should It Be Implemented?* Croton-on-Hudson, NY: North River Press.
- Goldratt, E.M. and Cox, J. (1984) *The Goal: A Process of Ongoing Improvement*. Croton-on-Hudson, NY: North River Press.
- Gould, S. (2002) 'Rough guide', *Financial Management*, April: 30–1.
- H.M. Government (1994) *Better Accounting for Taxpayers' Money: The Government's Proposals*, Cm 2626. London, HMSO.
- Hofstede, G.H. (1968) *The Game of Budget Control*. London: Tavistock.
- Hopwood, A.G. (1972) 'An empirical study of the role of accounting data in performance evaluation', *Journal of Accounting Research*, 10: 156–82.
- Hopper, T. and Armstrong, P. (1991) 'Cost accounting, controlling labour and the rise of conglomerate rates', *Accounting, Organizations and Society*, 16(5/6): 405–38.
- Hopper, T., Tsamenyi, M., Uddin, S. and Wickramasinghe, D. (2003) 'The state they're in', *Financial Management*, June: 14–19.
- Hopwood, A. (1974) *Accounting and Human Behaviour*. Englewood Cliffs, N.J.: Prentice Hall.
- Hussey, R. (1999) *Oxford Dictionary of Accounting*. Oxford: Oxford University Press.
- Innes, J. and Mitchell, F. (1995) 'A survey of activity-based costing in the UK's largest companies', *Management Accounting Research*, June: 137–54.
- Johnson, H.T. and Kaplan, R.S. (1987) *Relevance Lost: The Rise and Fall of Management Accounting*. Cambridge, MA: Harvard Business School Press.
- Kaplan, R.S. (1982) *Advanced Management Accounting*. Prentice Hall.
- Kaplan, R.S. (1983) 'Measuring manufacturing performance – a new challenge for MA research', *Accounting Review*, LVIII: 686–705.
- Kaplan, R.S. (1994) 'Flexible budgeting in an activity-based costing framework', *Accounting Horizons*, June: 104–9.
- Kaplan, R.S. and Norton, D.P. (1996) *The Balanced Scorecard: Translating Strategy into Action*. Boston: Harvard Business School Press.
- Keef, S. and Roush, M. (2002) 'Does MVA measure up?', *Financial Management*, January: 20–1.
- Kennis, J. (1979) 'Effects of budgetary goal characteristics on managerial aspects of performance', *Accounting Review*, 4: 707–21.
- Lapsley, I. (1996) 'Reflections on performance measurement in the public sector', in L. Lapsley and F. Mitchell, *Accounting and Performance Measurement: Issues in the Private and Public Sectors*. London: Paul Chapman, 109–28.

- Locke, E.A. (1968) 'Towards a theory of risk motivation and incentives', *Organisational Behaviour and Human Performance*, 3: 157–89.
- Loft, A. (1995) 'The history of management accounting', in D. Ashton, T. Hopper and R. Scapens (eds), *Issues in Management Accounting* (2nd edition). Hemel Hempstead: Prentice Hall.
- Lumby, S. and Jones, C. (2003) *Corporate Finance Theory and Practice* (7th edition). London: Thomson.
- Lumijarvi, O.P. (1991) 'Selling of capital investments to top management', *Management Accounting Research*, 2: 171–88.
- Lyne, S. (1995) 'Accounting measures, motivation and performance appraisal', in D. Ashton, T. Hopper and R. Scapens (eds), *Issues in Management Accounting* (2nd edition). Hemel Hempstead: Prentice Hall, pp. 237–58.
- Mak, Y.T. and Roush, M.L. (1994) 'Flexible budgeting and variance analysis in an activity-based costing environment', *Accounting Horizons*, June: 93–104.
- March, J.G. (1976) 'The technology of foolishness', in J.G. March and J.P. Olsen (eds), *Ambiguity and Choice in Organizations*. Bergen: Universitetsforlaget.
- Merchant, K.A. (1998) 'Management control-related ethical issues and analyses', in *Modern Management Control Systems*, Hemel-Hempstead: Prentice Hall, pp. 697–712.
- Mintzberg, H. (1975) *Impediments to the Use of Management Information*. New York: National Association of Accountants.
- Otley, D.T. (2001) 'Extending the boundaries of management accounting research: developing systems for performance management', *British Accounting Review*, 33(3): 243–61.
- Otley, D.T. (1980) 'The contingency theory of management accounting: achievement and prognosis', *Accounting, Organisations and Society*, 5(4): 413–28.
- Otley, D.T. and Berry, A.J. (1980) Control, organisations and accounting, *Accounting, Organisations and Society*, 5(2): 231–44.
- Otley, D.T. (1978) 'Budget use and managerial performance', *Journal of Accounting Research*, 16: 122–49.
- Ouchi, W.G. (1979) 'A conceptual framework for the design of organisational control mechanisms', *Management Science*, 25(9): 833–48.
- Pass, C., Lowes, B. and Pendleton, A. (1995) *Collins Dictionary of Business*. London: Peter Collin Publishing.
- Pass, C., Lowes, B. and Davies, L. (2000) *Collins Dictionary of Economics*. London: Peter Collin Publishing.
- Penguin (2000) *The Penguin English Dictionary*. London: Penguin.
- Porter, M.E. (1985) *Competitive Advantage: Creating and Sustaining Superior Performance*. New York: Free Press.
- Preston, A. (1995) 'Budgeting, creativity and culture', in D. Ashton, T. Hopper and R. Scapens (eds), *Issues in Management Accounting* (2nd edition). Hemel Hempstead: Prentice Hall, pp. 273–98.
- Proctor, R. (2002) *Managerial Accounting for Business Decisions*. Harlow: Pearson Education.
- Robson, K. and Cooper, D. (1989) 'Power and management control', in W.F. Chua, E.A. Lowe and A.G. Puxty (eds), *Critical Perspectives in Management Control*. MacMillan, pp. 79–114.
- Roget (1995) *Roget's II: The New Thesaurus* (3rd edition). Boston: Houghton Mifflin. Retrieved from xreferplus, <http://www.xreferplus.com/entry/746368>.
- Ronen, J. and Livingstone, J.L. (1975) 'An expectancy theory approach to the motivational impact of budgets', *Accountancy Review*, 50: 671–85.
- Roslender, R. (1995) 'Critical management accounting', in D. Ashton, T. Hopper and R. Scapens (eds), *Issues in Management Accounting* (2nd edition). Hemel Hempstead: Prentice Hall, pp. 65–86.
- Samuels, J.M., Wilkes, F.M. and Brayshaw, R.E. (1999) *Financial Management and Decision Making*. London: International Thomson Business Press.

- Shim, J.K. and Siegel J.G. (1995) Dictionary of Economics. New York: Wiley. Retrieved from xreferplus, <http://www.xreferplus.com/entry/2764220>.
- Simon, H.A. (1953) 'Theories and decision making in economics and behavioural science', *American Economic Review*, XLIX: 253–83.
- Simons, R. (2000) *Performance Measurement and Control Systems for Implementing Strategy*. New Jersey: Prentice Hall.
- Spicer, B.H. (1988) 'Towards an organisation theory of the transfer pricing process', *Accounting, Organizations and Society*, 13(3): 303–22.
- Stedry, R.C. (1960) *Budget Control and Cost Behaviour*. Hemel Hempstead: Prentice Hall.
- Stewart, G. (1991) *The Quest for Value*. New York: Harper Business.
- Swieringa, R.J. and Waterhouse J.H. (1982) 'Organizational views of transfer pricing', *Accounting Organizations and Society*, 7(2): 149–65.
- Upchurch, A. (1998) *Management Accounting Principles and Practice*. London: Financial Times/Prentice Hall.
- Walker, M. and Choudhury, N. (1987) 'Agency theory and management accounting', in J.A. Arnold, R. Scapens and D. Cooper (eds), *Management Accounting: Expanding the Horizons*. London: Chartered Institute of Management Accountants, pp. 61–112.
- Watson, D.J. and Baumler, J.V. (1975) 'Transfer pricing: a behavioural context', *Accounting Review*, July: 466–74.
- Wilson, R.M.S. and Wai, F.C. (1993) *Managerial Accounting: Method and Meaning* (2nd edition). Singapore: Chapman & Hall.
- Zimmerman, J.L. (1979) 'The costs and benefits of cost allocations', *Accounting Review*, July: 504–21.