

**Implementasi Sistem Informasi Akuntansi Manajemen (SIAM)
Untuk Pengambilan Kebijakan Perusahaan**

Kariyoto

Pendidikan Vokasi Universitas Brawijaya, Jl. Veteran 12-16 Malang 65145
Telp.085855526337 dosenpabti@yahoo.co.id

Diterima: 13 Desember 2013

Layak Terbit: 25 Juli 2014

Abstract: Implementation of Management Accounting Information System for Company Policy-Making. Management accounting information system consists of full cost accounting information, differential accounting information and responsibility accounting. The aim of this study is to explain the application of management accounting information system on information objects such as products and activities of the department which will result full accounting information. If the system is connected with the alternative that will be selected, it will produce the concept of differential accounting information which is needed for the purpose of management decision making with multiple alternative selection. If the management accounting information system is connected with the authority of the manager, it will produce the concept of responsibility accounting information that is useful to influence company policy-making.

Keywords: information, accounting, policy

Abstrak: Implementasi Sistem Informasi Akuntansi Manajemen (SIAM) untuk Pengambilan Kebijakan Perusahaan. Sistem informasi akuntansi manajemen ini terdiri dari informasi akuntansi biaya penuh, informasi akuntansi diferensial dan akuntansi pertanggungjawaban. Tujuan penelitian ini adalah menjelaskan penerapan sistem informasi akuntansi manajemen dengan objek informasi seperti produk departemen dan aktivitas perusahaan yang akan menghasilkan informasi akuntansi penuh. Jika sistem ini dihubungkan dengan alternatif yang akan dipilih, maka akan dihasilkan konsep informasi akuntansi diferensial, yang sangat dibutuhkan manajemen untuk tujuan pengambilan kebijakan dengan beberapa pemilihan alternatif. Jika sistem informasi akuntansi manajemen dihubungkan dengan wewenang yang dimiliki oleh manajer, maka akan dihasilkan konsep informasi akuntansi pertanggungjawaban yang terutama bermanfaat untuk mempengaruhi pengambilan kebijakan perusahaan.

Kata Kunci: informasi, akuntansi, kebijakan

Perusahaan dalam melaksanakan kegiatannya, selalu menghadapi berbagai masalah. Diantaranya adalah bagaimana agar perusahaan dapat beroperasi seefisien mungkin, sehingga dapat diperoleh keuntungan yang maksimal. Untuk menghadapi masalah tersebut, diperlukan suatu sistem pelaporan intern yang memadai, sehingga kalau terjadi penyelewengan ataupun pemborosan dalam proses produksi dapat segera

diatasi. Dalam sistem pelaporan intern ini diperlukan sistem informasi akuntansi manajemen. SIAM merupakan jaringan penghubung yang sistematis dalam penyajian informasi yang berguna dan dapat power untuk membantu manajer perusahaan dalam usaha mencapai tujuan organisasi yang telah ditetapkan sebelumnya. Pengambilan kebijakan tentang pemilihan beberapa alternatif pada akuntansi diferensial dapat dikelompokkan menjadi dua, yaitu: kebijakan jangka panjang dan kebijakan jangka pendek.

Kebijakan jangka panjang merupakan keputusan yang diambil manajer, dimana hasil dari keputusan tersebut dapat memberikan manfaat yang lebih dari satu tahun. Alternatif yang perlu dipertimbangkan dalam pengambilan keputusan jangka panjang antara lain yaitu; membeli atau menyewa mesin, membeli mesin secara tunai atau angsuran, dan lain-lain. Kebijakan jangka pendek merupakan keputusan yang diambil manajer, dimana hasil dari keputusan tersebut dapat langsung dirasakan pada tahun dimana keputusan tersebut diambil. Alternatif yang harus dipertimbangkan dalam pengambilan keputusan jangka pendek antara lain yaitu; apakah pesanan dibawah harga pokok diterima atau ditolak, menjual sekarang atau memproses lebih lanjut produk tertentu. Organisasi artikel ini diawali pendahuluan, metode penelitian, hasil dan pembahasan meliputi informasi akuntansi, akuntansi manajemen, jenis-jenis informasi akuntansi manajemen, standar laporan akuntansi manajemen, laporan intern manajemen, SIAM sebagai dasar pengambilan kebijakan perusahaan, implementasi SIAM dalam proses pengambilan kebijakan jangka pendek dan kebijakan menjual atau memproses lebih lanjut suatu produk serta diakhiri dengan kesimpulan dan saran.

METODE

Penelitian ini berbentuk penelitian kepustakaan (*library research*). Dalam penelitian ini, peneliti menggunakan metode analisis deskriptif. Analisis deskriptif adalah suatu metode dengan jalan mengumpulkan data, menyusun atau mengklasifikasi, menganalisis, dan menginterpretasikannya (Natsir, 2003) dengan tahapan-tahapan sebagai berikut: mengumpulkan sumber referensi yang berkaitan dengan masalah yang diteliti serta mempelajarinya, setelah sumber referensi terkumpul diklasifikasikan data yang terdapat pada obyek penelitian dengan landasan teori yang telah diperoleh dari sumber-sumber referensi, membaca sistem informasi akuntansi manajemen, kebijakan perusahaan untuk memperoleh data yang dibutuhkan kemudian diklasifikasikan sesuai dengan sifat yang diperoleh, kemudian dilakukan proses analisa mengenai topik permasalahan yang diteliti sistem informasi akuntansi manajemen sebagai dasar pengambilan kebijakan perusahaan.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Informasi Akuntansi

Akuntansi mempunyai peranan yang sangat penting dalam dunia usaha, mulai dari badan usaha kecil yang tidak mencari keuntungan sampai perusahaan besar yang mencari keuntungan membutuhkan informasi akuntansi yang digunakan sebagai alat perencanaan, pengawasan maupun sebagai dasar pengambilan keputusan. Dilihat dari pengertian akuntansi itu sendiri mempunyai banyak definisi seperti yang selama ini dikenal. Hal ini karena luasnya ruang lingkup dari kegiatan akuntansi, akibatnya antara definisi yang satu dengan definisi yang lainnya terdapat perbedaan penekanannya. Walaupun demikian definisi-definisi tersebut telah memberikan pengertian akuntansi yang menekankan fungsi akuntansi sebagai sumber informasi. Dipandang dari

segi aspek informasi menurut R.A. Supriyono (1993:8) akuntansi dapat didefinisikan sebagai dibawah ini.

"Akuntansi adalah aktivitas yang menghasilkan jasa yaitu berfungsi menyajikan informasi kuantitatif yang pada dasarnya bersifat keuangan dari suatu satuan usaha atau organisasi tertentu, informasi tersebut akan dapat dipakai oleh pihak eksternal maupun pihak internal untuk pengambilan keputusan dengan memilih beberapa alternatif".

Pengertian di atas menjelaskan tentang fungsi akuntansi sebagai sumber informasi keuangan yang dibutuhkan oleh pihak eksternal untuk pengambilan keputusan, dan informasi keuangan tersebut digunakan oleh pihak internal untuk pengambilan keputusan dalam pemilihan alternatif. Akuntansi manajemen timbul karena akibat adanya kebutuhan akan informasi akuntansi yang dapat membantu manajemen dalam memimpin suatu perusahaan yang semakin besar dan semakin kompleks. Akuntansi manajemen merupakan suatu sistem informasi yang mana dengan informasi ini manajemen dapat mengambil keputusan-keputusan dalam hal memimpin dan mengendalikan kegiatan-kegiatan perusahaan. Seorang manajer harus dapat menjabarkan teori manajemen dan teori-teori lainnya dalam bentuk angka-angka nyata, sehingga manajemen dapat menganalisa dan menginterpretasikan angka-angka tersebut dalam rangka pengambilan keputusan. Dengan demikian pengertian lain dari akuntansi manajemen adalah bagaimana menggunakan data yang tersedia untuk tujuan pengambilan keputusan.

Perusahaan dalam pengambilan keputusan manajemen harus mempertimbangkan tindakan-tindakan alternatif. Oleh karena itu akuntan manajemen harus menyediakan data-data yang cukup lengkap tentang perhitungan masing-masing alternatif yang akan dipilih, tentunya alternatif yang memberikan keuntungan lebih besar bagi perusahaan. Dalam hal ini akuntan manajemen akan mencatat dan mengumpulkan data-data yang ada di perusahaan baik data moneter maupun non moneter dan juga data-

data di luar perusahaan, sehingga apabila manajer membutuhkan data yang dimaksud dapat dengan segera dipenuhi.

Sistem informasi akuntansi manajemen, informasi atau laporan yang sudah daluwarsa tidak berguna lagi, laporan yang ada pada waktunya meskipun tidak komplit lebih baik dari laporan yang lengkap tetapi telah daluwarsa. Pentingnya laporan yang aktual ini terutama untuk melakukan tindakan koreksi yang harus dilaksanakan sebelum kesalahan-kesalahan menjadi serius.

Akuntansi Manajemen

Perkembangan yang pesat di bidang akuntansi manajemen pada dasawarsa terakhir, mendorong para pakar dan teoritis akuntansi baik perorangan maupun dalam wadah lembaga akuntansi untuk merumuskan definisi akuntansi manajemen. Definisi akuntansi manajemen dan profesi akuntansi manajemen ini dimasa yang akan datang. Karena belum adanya kesepakatan umum diterima mengenai definisi manajemen, maka penulis mencoba mengutip definisi akuntansi manajemen dari beberapa teoritikus akuntansi baik perorangan maupun lembaga akuntansi.

Menurut Hongren (1993:4) definisi akuntansi manajemen diartikan sebagai berikut : "Akuntansi manajemen (*management accounting*) adalah proses identifikasi, pengukuran, akumulasi, analisa, penyiapan, penafsiran, dan komunikasi tentang informasi yang membantu masing-masing eksekutif untuk memenuhi tujuan organisasi".

Akuntansi manajemen di atas menjelaskan bahwa informasi yang disajikan akuntansi manajemen harus relevan, artinya informasi tersebut harus sesuai dengan masalah yang dihadapi. Untuk menghasilkan informasi yang relevan dan jelas harus melalui proses identifikasi, pengukuran, akumulasi, analisa, penafsiran dan kemudian dilaporkan kepada manajer yang bersangkutan, sehingga manajer tersebut dapat

mengambil keputusan dengan tepat. Definisi akuntansi manajemen yang mempunyai lingkup luas diberikan oleh *Management Accounting Practices* (MAP) Komite yang dibentuk oleh *National Association of Accountants* (NAA) seperti yang dikutip Supriyono (1993:8) yang berbunyi sebagai berikut :

"Akuntansi manajemen adalah proses identifikasi, pengukuran, pengumpulan, analisis, penyiapan, dan komunikasi informasi finansial yang digunakan oleh manajemen untuk perencanaan, evaluasi, pengendalian dalam suatu organisasi, serta untuk menjamin ketepatan penggunaan sumber-sumber dan pertanggungjawaban atas sumber-sumber tersebut. Akuntansi manajemen juga meliputi penyiapan laporan finansial untuk kelompok-kelompok non manajemen seperti misalnya para pemegang saham, para kreditur, lembaga-lembaga pengaturan, dan penguasa perpajakan".

Akuntansi manajemen di atas merupakan definisi akuntansi manajemen yang seharusnya ada atau apa yang dicita-citakan (normatif) dan tidak menjelaskan tentang akuntansi manajemen yang ada sekarang (positif). Akuntansi manajemen menurut komite MAP tidak hanya menyediakan informasi untuk pihak intern perusahaan tetapi juga untuk pengguna eksternal. Informasi finansial yang telah diidentifikasi dan dianalisis oleh akuntan manajemen digunakan oleh manajemen untuk perencanaan, evaluasi, pengendalian dan sebagai pertanggungjawaban atas penggunaan sumber-sumber yang ada dalam perusahaan. Definisi akuntansi manajemen yang ada sekarang (positif) dikembangkan oleh sebuah lembaga profesi yang sangat berpengaruh di Amerika Serikat yaitu *American Accounting Association* (AAA). Definisi akuntansi manajemen dituangkan dalam bentuk suatu pernyataan dalam *American Statement of Basic Accounting Theory* (ASOBAT), seperti yang dikutip Supriyono (1987:20) berbunyi sebagai berikut : "Akuntansi manajemen adalah penerapan teknik-teknik dan konsep-konsep yang tepat dalam pengolahan: data ekonomi historikal dan yang diproyeksikan dari suatu satuan usaha untuk membantu manajemen dalam menyusun rencana untuk

tujuan-tujuan ekonomi yang rasional dan dalam membuat keputusan-keputusan rasional dengan suatu pandangan ke arah pencapaian tujuan tersebut.”

Jenis-Jenis Informasi Akuntansi Manajemen

Informasi yang digunakan manajemen sebagai dasar pengambilan keputusan adalah informasi akuntansi manajemen dan merupakan informasi utama yang dimiliki perusahaan. Informasi akuntansi manajemen terutama digunakan pimpinan perusahaan untuk menunjang pelaksanaan fungsi-fungsi manajemen khususnya fungsi perencanaan dan pengawasan.

Menurut Macfoedz (1990:17) jenis-jenis informasi akuntansi manajemen adalah akuntansi biaya penuh (*full cost accounting*), akuntansi biaya diferensial (*differential accounting*), dan akuntansi pertanggungjawaban (*responsibility accounting*).

Informasi akuntansi manajemen dapat dihubungkan dengan tiga hal penting yaitu: objek informasi, alternatif yang akan dipilih, dan wewenang manajer. Informasi akuntansi manajemen dihubungkan dengan objek informasi, seperti produk, departemen, dan aktivitas perusahaan maka akan dihasilkan konsep informasi akuntansi penuh. Jika informasi akuntansi manajemen dihubungkan dengan alternatif yang akan dipilih, maka akan dihasilkan konsep informasi akuntansi diferensial, yang sangat diperlukan oleh manajemen dalam pengambilan keputusan pemilihan alternatif. Jika informasi akuntansi manajemen dihubungkan dengan wewenang yang dimiliki oleh manajer, maka akan dihasilkan konsep informasi akuntansi pertanggungjawaban, yang terutama manfaat untuk mempengaruhi perilaku manusia dalam organisasi.

Menurut Mulyadi (1993:17) tipe dan manfaat dari organisasi akuntansi manajemen yaitu seperti tertulis di Table 1.

Tabel 1. Tipe dan Manfaat Organisasi Akuntansi Manajemen

Tipe Informasi Akuntansi Manajemen (Aktiva, Pendapatan Dan/atau biaya)	Manfaat	
	Informasi masa lalu	Informasi masa yang akan datang
Informasi akuntansi penuh (<i>full accounting information</i>)	Pelaporan informasi keuangan	Penyusunan Program
	Analisis kemampuan menghasilkan laba	Penentuan harga jual normal
	Jawaban atas pertanyaan “Berapa biaya yang telah dikeluarkan untuk sesuatu?”	Penentuan harga transfer
	Penentuan harga jual dalam cost – type contract	Penentuan harga jual dalam perusahaan yang diatur dengan peraturan pemerintah.
Informasi akuntansi diferensial (<i>Differential accounting information</i>)	Tidak ada	Pengambilan keputusan pemilihan alternatif, baik jangka pendek maupun jangka panjang
Informasi akuntansi pertanggungjawaban (<i>responsibility accounting information</i>)	Penilaian kinerja manajer	Penyusunan anggaran
	Pemotivasian manajer	

Akuntansi biaya penuh merupakan keseluruhan biaya yang dibebankan pada setiap produk, segmen dan devisi, baik itu biaya langsung maupun biaya tidak langsung. Pengertian biaya ini adalah keseluruhan biaya yang dapat ditelusuri manfaatnya pada produk yang bersangkutan, sedangkan biaya tidak langsung merupakan biaya gabungan untuk memproduksi beberapa macam produk. Akuntansi biaya penuh dapat dibedakan menjadi dua bagian yaitu biaya penuh historis (*historical cost*) dan biaya penuh masa yang akan datang (*future estimate*). Biaya penuh historis terutama digunakan untuk menyajikan laporan keuangan perusahaan baik itu neraca maupun perubahan posisi

keuangan. Di samping itu biaya penuh juga digunakan untuk menilai prestasi manajer yang memimpin perusahaan, sedangkan biaya penuh masa yang akan datang terutama digunakan untuk semua tipe perencanaan baik itu perencanaan jangka panjang maupun perencanaan jangka pendek atau sering juga disebut pembuatan program yaitu keputusan tentang langkah-langkah apa yang harus dilakukan untuk mencapai tujuan perusahaan. Biaya penuh masa yang akan datang juga digunakan untuk menetapkan berapa harga penjualan normal yang dikehendaki perusahaan supaya perusahaan tidak mengalami kerugian. Sebagai contoh, PT. AKBAR membeli komponen printer sebesar Rp 30.000,- dan untuk merakit printer tersebut diperlukan biaya-biaya sebagai berikut : Upah tenaga kerja Rp 4.000,- biaya material (suku cadang) sebesar Rp 6.000,- serta biaya operasi sebesar Rp 10.000,- (termasuk biaya tetap), maka biaya penuh dari printer tersebut adalah Rp 50.000,-.

Akuntansi biaya diferensial hanya digunakan untuk memilih salah satu alternatif dari alternatif yang ada untuk dijadikan menjadi keputusan perusahaan pada masa yang akan datang. Jadi informasi yang digunakan dalam akuntansi diferensial adalah informasi masa mendatang (*future estimate*), dan informasi tersebut merupakan informasi mengenai perbedaan diantara alternatif yang dihadapi para pembuat keputusan. Jadi tidak ada informasi akuntansi diferensial yang bersifat historis. Akuntansi diferensial dapat dibedakan menjadi empat yaitu biaya diferensial (*differential cost*), pendapatan diferensial (*differential revenue*), laba diferensial (*differential profit*), dan aktiva diferensial. Dari keempat akuntansi diferensial tersebut merupakan informasi masa yang akan datang yang berbeda pada suatu kondisi dibandingkan dengan kondisi yang lain penentuan besarnya biaya, pendapatan, laba, dan aktiva diferensial hanya didasarkan pada prediksi masa yang akan datang. Sebagai contoh, PT. AKBAR tahun 2014 membeli komponen

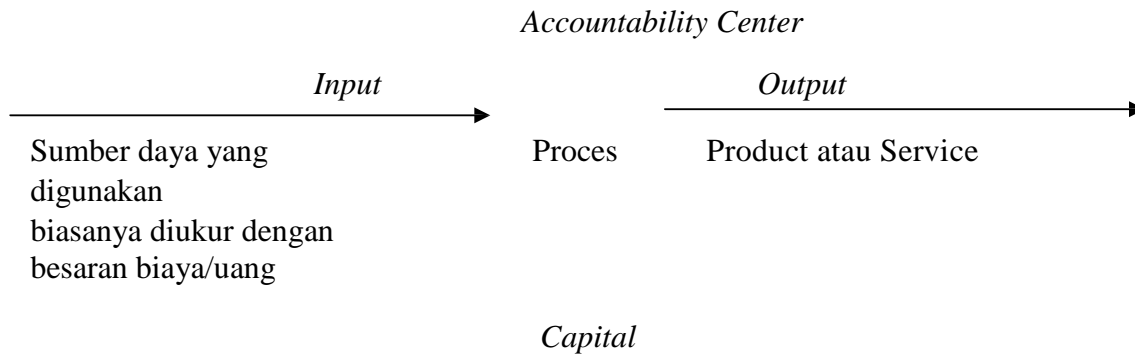
fotocopy dengan *brand* Hp Laserjet dengan *hight quality* dengan harga Rp 30.000.000,- untuk merakit printer tersebut dibutuhkan biaya suku cadang sebesar Rp. 10.000.000,- dan upah tenaga kerja Rp. 6.000.000,- .Apabila dirakit oleh perusahaan lain, maka biaya yang dikeluarkan sebesar Rp. 20.000.000,-. Dari informasi tersebut dapat dibuat analisa tentang pemilihan merakit sendiri atau dirakit oleh perusahaan lain, yaitu pada Tabel 2.

Tabel 2. Rincian Biaya Perakitan oleh Perusahaan Sendiri dan Perusahaan Lain

	Dirakit perusahaan sendiri	Dirakit perusahaan lain
Komponen Fotocopy	Rp 30.000.000,-	Rp 30.000.000,-
Suku cadang	Rp 10.000.000,-	Rp 10.000.000,-
Upah tenaga kerja	Rp 6.000.000,-	-
Dirakit perusahaan lain	-	Rp 20.000.000,-
Total	Rp 56.000.000,-	Rp 60.000.000,-
Penghematan biaya	Rp 4.000.000,-	-
	Rp. 60.000.000,-	Rp. 60.000.000,-

Informasi akuntansi pertanggungjawaban merupakan cara yang ditempuh oleh top manajemen untuk membagi organisasi menjadi segmen-segmen tertentu, dimana masing-masing segmen mempunyai otonomi untuk mengatur pusat pertanggungjawaban, dengan cara demikian diharapkan pencapaian tujuan organisasi secara keseluruhan akan cepat tercapai. Pada umumnya pembentukan pusat pertanggungjawaban erat kaitannya dengan adanya tujuan/sasaran tertentu yang ingin dicapai organisasi.

Menurut Anthony, et al. (1990:197) hakekat dari pusat pertanggungjawaban itu digambarkan sebagai berikut :



Dari ilustrasi di atas kiranya jelas bahwa setiap *cost center* itu mempunyai masukan dan keluaran. Berdasarkan masukan dan keluaran inilah sebagai alat ukur prestasi dari manajer pusat pertanggungjawaban. Berdasarkan hubungan input dan output ini, pusat pertanggungjawaban yang ada pada suatu organisasi pada umumnya dikelompokkan menjadi empat yaitu pusat pendapatan (*revenue center*), pusat laba (*profit center*), pusat biaya (*expense center*), pusat investasi (*investment center*).

Pusat pendapatan merupakan suatu pusat pertanggungjawaban, dimana tingkat output atau tingkat keluaran diukur dengan nilai uang akan tetapi tidak ada usaha formal yang dilakukan untuk menghubungkannya dengan biaya atau input. Pusat pendapatan pada umumnya dipercayakan kepada bagian pemasaran. Dalam pusat pendapatan, pertama yang dilakukan adalah menentukan target penjualan untuk mengukur transaksi penjualan yang telah dilakukan. Jadi dengan ditentukan target penjualan ada semacam aspek pengawasan dalam pusat pertanggungjawaban.

Tabel 3. Ilustrasi Laporan Prestasi Marketing Department Tinta Printer

Laporan Prestasi Marketing Department Tinta Printer PT Akbar Agustus 2014			
	Budget	Realisasi	Varians
Penjualan	Rp 30.000.000,-	Rp 48.000.000,-	Rp 18.000.000,-
Biaya Penjualan :			
• Gaji, Bonus dan Lembur	Rp 1.000.000,-	Rp 1.850.000,-	(Rp 850.000,-)
• Transportasi	Rp 200.000,-	Rp 270.000,-	(Rp 70.000,-)
• Biaya iklan	Rp 500.000,-	Rp 550.000,-	(Rp 50.000,-)
• Biaya lain - lain	Rp 100.000,-	Rp 120.000,-	(Rp 20.000,-)
	Rp 1.800.000,-	Rp 2.790.000,-	(Rp 990.000,-)

Dari ilustrasi tersebut terlihat bahwa adanya kenaikan penjualan sebesar Rp 18.000.000,- dari anggaran yang telah ditetapkan. Kenaikan penjualan ini dipengaruhi oleh tingkat kinerja dan motivasi yang diterapkan pada departemen pemasaran yaitu upah lembur dan bonus dinaikkan, sehingga terjadi varians yang cukup besar antara anggaran dengan realisasi yang terjadi untuk biaya gaji, bonus dan lembur tersebut.

Profit center merupakan suatu pusat pertanggungjawaban dimana tingkat *output* atau tingkat keluaran diukur dengan nilai uang dan ada usaha formal yang dilakukan untuk menghubungkannya dengan biaya atau input. Pada sebuah pusat laba, manajer bertanggung jawab dan berwenang untuk mengambil keputusan yang mempengaruhi baik biaya maupun pendapatan untuk departemen atau divisi yang bersangkutan. Sebagai contoh, sebuah Mini Market dapat mendesentralisasikan operasinya menurut lini produk. Manajer setiap lini produk akan bertanggung jawab atas harga pokok barang dan keputusan mengenai pendapatan, seperti penentuan harga jual. Manajer pusat laba tidak mengambil keputusan sehubungan dengan aktiva tetap yang tersedia untuk pusat laba itu.

Cost center merupakan bagian dari pusat pertanggung-jawaban dimana masukan (input) diukur dengan satuan uang tetapi tidak ada usaha fonnal yang dilakukan menghubungkannya dengan pendapatan (*output*). Sebagai contoh, seorang

manajer dari pabrik manufakturing yang diorganisasikan sebagai pusat biaya dapat memperlakukan tiap-tiap departemen di dalam pabrik sebagai pusat biaya yang terpisah, dengan manajer-manajer departemen melaporkan langsung ke manajer pabrik. Pada umumnya pusat biaya dikelompokkannya menjadi dua yaitu pusat biaya yang terukur dan pusat biaya yang tidak terukur. Akan tetapi dalam konteks ini penulis tidak membahas secara khusus pusat-pusat biaya tersebut.

Pusat investasi merupakan suatu bentuk pusat pertanggungjawaban, dimana yang menjadi pusat perhatian adalah laba dan investasi yang digunakan untuk menghasilkan laba tersebut. Pada sebuah pusat investasi, manajer bertanggung jawab dan berwenang untuk membuat keputusan yang tidak hanya mempengaruhi biaya dan pendapatan, tetapi juga aktiva tetap yang tersedia untuk pusat itu. Suatu ukuran yang paling luas digunakan untuk penilaian prestasi divisional pusat investasi adalah tingkat pengembalian atas investasi (*Rate of Return On Investment- ROI*). Sebagai ilustrasi, laba operasi dari Divisi Produksi sebesar Rp 70.000.000.000,- berdasarkan nilai aktiva yang diinvestasikan sebesar Rp 350.000.000.000,- dan penjualan Rp. 560.000.000.000, maka tingkat pengembalian atas investasi pada Divisi Produksi adalah:

$$\begin{aligned}
 \text{ROI} &= \frac{\text{Laba Operasi} \times \text{Penjualan}}{\text{Penjualan}} \quad \times \quad \frac{\text{Penjualan}}{\text{aktiva yang diinvestasikan}} \\
 \text{ROI} &= \frac{\text{Rp } 70.000.000.000,-}{\text{Rp } 560.000.000.000,-} \quad \times \quad \frac{\text{Rp } 560.000.000.000,-}{\text{Rp } 350.000.000.000,-} \\
 \text{ROI} &= 12,5\% \times 1,6 \\
 \text{ROI} &= 20\%
 \end{aligned}$$

Standar Laporan Akuntansi Manajemen

Akuntan manajemen untuk menyajikan laporan yang efektif bagi manajemen intern hendaknya menggunakan pedoman/prinsip yang umum dalam membuat laporannya. Adapun standar pelaporan akuntansi manajemen menurut Wilkinson dan Campbell (1993 hal.550) tersebut adalah sebagai berikut: diimplementasikan konsep "pertanggungjawaban", implementasi prinsip "pengecualian", angka-angka harus dapat diperbandingkan, data harus semakin ringkas untuk jenjang pimpinan yang semakin tinggi, laporan-laporan mencakup komentar-komentar, dan interpretatif jelas dengan sendirinya.

Berikut ini akan diuraikan pedoman pelaporan akuntansi manajemen seperti yang disebut di atas melalui penjelasan yang singkat. Pedoman implementasi konsep pertanggungjawaban menjelaskan bahwa laporan akuntansi manajemen sedapat mungkin harus mengungkapkan konsep pertanggungjawaban dari masing-masing bagian organisasi, sehingga prestasi dari masing-masing bagian (departemen) tersebut dapat diukur. Artinya setiap bagian organisasi harus menyusun laporan internnya.

Pedoman implementasi prinsip pengecualian menerangkan bahwa laporan akuntansi manajemen sedapat mungkin harus diterapkan prinsip pengecualian yaitu pelaporan harus dibedakan antara hal-hal yang berjalan dengan semestinya dengan hal-hal yang perlu mendapat perhatian, artinya laporan harus lebih menonjol operasi-operasi yang menyimpang dari keadaan yang biasa. Misalnya hanya pengeluaran biaya yang melebihi anggaran di atas 5% saja yang dilaporkan.

Prinsip tentang angka-angka dapat diperbandingkan menjelaskan bahwa laporan harus dapat diperbandingkan artinya pelaksanaan yang sebenarnya dibandingkan dengan

anggaran standar, atau pelaksanaan yang lalu, sehingga tingkat kemajuan organisasi dapat di ukur.

Pedoman data ringkas untuk pimpinan menjelaskan bahwa sejauh yang dapat dilaksanakan, data harus semakin ringkas untuk jenjang pimpinan yang semakin tinggi. Pimpinan perusahaan biasanya mempunyai waktu yang terbatas untuk membaca laporan akuntan manajemen, maka akuntan manajemen dalam membuat laporan sedapat mungkin harus ringkas, sehingga pimpinan dapat memahaminya dalam waktu singkat.

Laporan hendaknya memuat komentar-komentar. Karena laporan akuntansi manajemen menggunakan bahasa teknis akuntansi, maka akuntan manajemen sedapat mungkin harus memuat komentar-komentar singkat, misalnya menjelaskan tentang sebab terjadinya masalah, serta menunjukkan tindakan yang harus diambil untuk memperbaiki kondisi yang menyimpang.

Prinsip pelaporan seperti yang telah dijelaskan di atas merupakan dasar dari suatu sistem pelaporan yang baik. Selain itu dari kelima prinsip tersebut, ada faktor- faktor yang dapat membantu untuk menghasilkan laporan intern manajemen yang baik menurut Wilson dan Campbell (1993:552), yaitu tepat waktu, sederhana dan jelas, dinyatakan dalam bahasa dan istilah yang dikenal oleh pimpinan yang akan memakainya, disajikan dalam urutan yang logis, harus akurat, disesuaikan dengan pimpinan yang menggunakannya, distandardisasikan, apabila mungkin, mencerminkan sudut pandangan pimpinan, berguna, biaya penyiapan laporan dipertimbangkan, penyiapan laporan sebanding dengan manfaatnya.

Laporan Intern Manajemen

Setiap perusahaan senantiasa berusaha untuk menciptakan sistem pelaporan yang baik dan tepat sesuai dengan sifat dan ukuran besarnya perusahaan, karena sistem pelaporan yang ada dalam suatu perusahaan belum tentu cocok dengan perusahaan lain. Laporan intern manajemen merupakan laporan jalannya operasi perusahaan, yaitu dengan membandingkan antara data sebenarnya dengan anggaran, sehingga kalau terjadi penyimpangan yang merugikan perusahaan dapat dengan segera mengambil tindakan yang korektif.:

Laporan harian merupakan ikhtisar pelaksanaan operasi perusahaan sehari-hari, antara lain laporan mengenai order yang diterima, laporan mengenai faktur penjualan yang dibuka, laporan mengenai mesin yang menganggur, laporan operasi, laporan jumlah pegawai harian, laporan biaya *overhead*. Laporan ini meliputi laporan mengenai order penjualan yang belum dipenuhi, laporan mengenai pemborosan bahan, laporan mengenai biaya *overhead* untuk setiap departemen. Laporan bulanan merupakan laporan ikhtisar pelaksanaan operasi perusahaan dalam jangka waktu satu bulan. Jadi setiap bulan diterbitkan satu laporan yang menginformasikan hasil yang telah dicapai perusahaan pada bulan tersebut. Laporan bulanan ini terdiri dari laporan analisa laba kotor (*gross profit analyst*), laporan biaya produksi, laporan laba rugi, laporan penyimpangan biaya bahan, dan laporan penjualan.

SIAM sebagai dasar Pengambilan Kebijakan Perusahaan

Pimpinan perusahaan selalu dihadapkan pada masalah pengambilan keputusan diantara dua alternatif atau lebih. Data-data yang tersedia dalam suatu perusahaan cukup banyak, dan tidaklah mungkin semua data SIAM ini relevan untuk berbagai

alternatif dalam pengambilan keputusan. Oleh karena itu tidak semua SIAM harus dilaporkan kepada manajemen untuk pengambilan keputusan. Sehubungan dengan konsep SIAM untuk tujuan pengambilan keputusan seorang manajer harus menggunakan konsep biaya yang berbeda terhadap pengambilan keputusan yang berbeda. Oleh karena itu konsep SIAM sangat penting untuk tujuan pengambilan keputusan. Sistem informasi biaya relevan telah didefinisikan Mulyadi (1989:16) yaitu "Biaya relevan adalah biaya masa yang akan datang diperkirakan akan berbeda atau terpengaruh oleh suatu pengambilan keputusan pemilihan diantara berbagai macam alternatif". Hal ini menjelaskan bahwa orientasi dari akuntansi manajemen adalah data yang akan datang. Data historis hanya digunakan untuk merumuskan ramalan kejadian yang mungkin terjadinya pada masa yang datang. Jadi konsep informasi biaya yang digunakan dalam proses pengambilan keputusan adalah biaya-biaya relevan. Seorang akuntan manajemen harus dapat membedakan mana biaya relevan dan mana biaya yang tidak relevan, sehingga keputusan yang diambil tidak merugikan perusahaan.

Ilustrasi :

Pimpinan perusahaan PT. AKBAR sedang menghadapi pemilihan dua alternatif pembelian mesin fotocopy merek XEROX dan SAMSUNG data yang dikumpulkan mengenai kedua merek mesin tersebut pada Tabel 4.

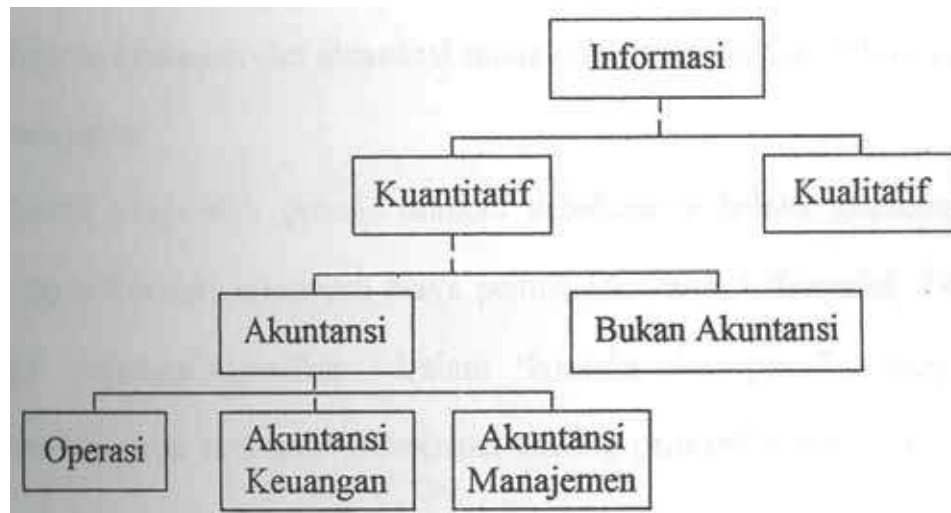
Tabel 4. Perbandingan Mesin fotocopy merek XEROX dan SAMSUNG

	Merk XEROX	Merek SAMSUNG
Kapasitas produksi per jam	1.000 satuan	1.000 satuan
Harga beli dan Biaya Pemasangan	Rp 30.000.000	Rp 30.000.000
Biaya operasi mesin per minggu	Rp 100.000	Rp 150.000
Umur ekonomis	10 Tahun	5 Tahun
Nilai residu pada akhir umur ekonomis	Rp 500.000	Rp 500.000

Informasi yang relevan dalam pengambilan keputusan tentang pemilihan antara mesin FOTOCOPY XEROX dan SAMSUNG tersebut adalah biaya operasi mesin, karena biaya tersebut merupakan biaya yang berbeda diantara kedua alternatif tersebut. Data kapasitas, harga beli dan biaya pemasangan, umur ekonomis, dan nilai residu merupakan informasi/data yang tidak relevan dalam pengambilan keputusan karena data tersebut sama, baik dalam mesin FOTOCOPY XEROX maupun pada mesin FOTOPCOPY SAMSUNG.

Implementasi SIAM Dalam Proses Pengambilan Kebijakan Jangka Pendek

Nilai dari sebuah informasi dalam proses pengambilan keputusan adalah sangat berharga, karena hanya dengan informasi yang baik dan benar seorang manajer dapat mengambil keputusan yang dapat memberikan keuntungan bagi perusahaan pada masa yang akan datang. Pada umumnya pengambilan keputusan akan lebih baik jika didasarkan atas analisa dan penilaian yang cermat dari pada keputusan yang hanya didasarkan atas intuisi. Informasi yang digunakan manajemen dalam pengambilan keputusan menurut Halim dan Supomo (1990:4) dapat digambarkan pada Gambar 1.



Gambar 1. Informasi Pengambilan Keputusan (Halim dan Supomo, 1990:4)

Informasi kuantitatif merupakan informasi yang berkaitan dengan fakta yang dapat dikuantitatifkan satuannya, misalnya mengenai berat, panjang, isi, luas, dan lain-lain. Sedangkan informasi kualitatif merupakan informasi yang tidak dapat diukur dalam bentuk satuan, misalnya berita-berita di majalah, surat kabar, percakapan (dialog), dan lain-lain. Informasi akuntansi biasanya dinyatakan dengan uang, misalnya persediaan bahan baku Rp 50.000.000,-. Informasi bukan akuntansi dapat berupa umur, pengalaman kerja, jumlah karyawan, penggantian direktur, dan lain-lain. Informasi operasi merupakan sumber informasi akuntansi yakni, sebagai penyedia data-data yang diperlukan dalam penyusunan laporan keuangan dan laporan akuntansi manajemen. Akuntansi keuangan menghasilkan informasi untuk pihak ekstern dalam bentuk laporan keuangan dan akuntansi manajemen memberikan informasi untuk manajemen.

Seperti yang telah penulis uraikan sebelumnya bahwa akuntansi manajemen terdiri dari akuntansi biaya penuh, akuntansi differensial, dan akuntansi pertanggungjawaban. Dalam konteks ini hanya membahas mengenai akuntansi differensial yaitu tentang pengambilan keputusan pemilihan beberapa alternatif, khususnya keputusan jangka pendek. Biasanya proses pengambilan keputusan jangka

pendek tidak memerlukan waktu yang lama karena informasi yang tersedia cukup lengkap (*full information*). Dalam hal ini seorang akuntan manajemen harus mempunyai keahlian dan wawasan yang luas dalam bidang akuntansi manajemen, sehingga informasi yang tersedia di perusahaan dapat dianalisa dengan tepat dan relevan dengan masalah yang dihadapi, dengan tujuan keputusan yang diambil manajer tidak merugikan perusahaan.

Kebijakan jangka pendek yang sering diambil oleh pimpinan perusahaan adalah:

a. Kebijakan apakah membuat sendiri jenis produk atau membeli dari perusahaan lain. Pimpinan PT. AKBAR dihadapkan pada persoalan apakah membuat sendiri suku cadang atau membeli dari supplier lain. Kebutuhan suku cadang tersebut berjumlah 100.000, sedangkan laporan produksi yang diperhitungkan untuk menghasilkan kebutuhan suku cadang tersebut adalah pada Tabel 5.

Tabel 5. Laporan Biayasa Produksi PT. AKBAR

	Biaya	Biaya	Total
	Per buah	100.000 buah	
Biaya bahan baku	Rp 5		Rp 1.000.000
Biaya upah langsung	Rp 10		Rp 2.000.000
Biaya overhead pabrik variabel	Rp 3		Rp 600.000
Biaya overhead pabrik tetap terhindarkan	Rp 4		Rp 800.000
Biaya overhead pabrik tetap tidak terhindarkan	Rp 5		Rp 1.000.000
Total biaya Produksi	Rp. 27		Rp. 5.400.000

PT. AKBAR mendapat tawaran dari perusahaan lain untuk membeli suku cadang dengan kualitas yang sama dengan Rp 25 per buah. Tindakan yang dilakukan pimpinan PT. AKBAR adalah menginstruksikan kepada staf akuntan manajemennya untuk mengadakan analisa terhadap tawaran tersebut. Dari analisa yang dilakukan akuntan manajemen ini pimpinan perusahaan dapat mengambil kebijakan membeli suku cadang tersebut atau tetap memproduksi sendiri. Misalnya dalam pengambilan kebijakan ini

fasilitas-fasilitas untuk memproduksi suku cadang tersebut dianggap tetap mengganggu jika alternatif membeli dari luar di pilih. Sehubungan dengan masalah ini, informasi biaya yang perlu dipertimbangkan adalah biaya terhindarkan yang merupakan biaya relevan.

Meskipun secara sepiintas lebih menguntungkan bagi PT. AKBAR untuk membeli suku cadang dari luar, karena harga beli dari perusahaan lain Rp 25 per buah lebih rendah Rp 2 per buah bila dibandingkan dengan membuat sendiri Rp 27 per buah , tetapi dasar analisisnya tidak sedemikian sederhananya. Sehubungan dengan masalah ini, informasi biaya yang perlu dipertimbangkan adalah biaya terhindarkan. Misalnya dalam pengambilan kebijakan ini fasilitas-fasilitas untuk memproduksi suku cadang dari luar dipilih, maka perhitungan biaya relevan dapat disajikan menurut Mulyadi (1990: 427) pada Tabel 6.

Tabel 6. Perhitungan Biaya Relevan menurut Mulyadi (1990:427)

	Biaya per buah	
<u>Biaya Terhindarkan :</u>		
Biaya bahan baku	Rp	5
Biaya upah langsung	Rp	10
Biaya overhead pabrik variabel	Rp	3
Biaya overhead tetap terhindarkan	Rp	4
Jumlah biaya terhindarkan	Rp	22
Harga beli jika membeli dari luar	Rp	25
Kerugian jika membeli dari luar	Rp	3

Dari data tersebut membuktikan bahwa alternatif tetap memproduksi sendiri lebih menguntungkan, karena jika membeli dari luar, biaya yang dikeluarkan adalah Rp 25 per buah. Sedangkan penghematan yang diperoleh sebesar Rp 22 per buah.

Kebijakan menjual atau memproses lebih lanjut suatu produk

Kebijakan menjual sekarang atau memproses lebih lanjut suatu produk biasanya menggunakan biaya kesempatan (*opportunity cost*). Biaya kesempatan adalah

pendapatan atau penghematan biaya yang dikorbankan sebagai akibat dipilihnya alternatif tertentu. Misalnya PT. AKBAR dihadapkan pada persoalan memilih apakah menjual sekarang produk X atau memproses lebih lanjut menjadi produk Y. PT. AKBAR mempunyai kapasitas produksi 10.000 unit, harga jual produk X Rp 4.500 per unit dengan harga pokok Rp 3.000 per unit. Jika produk X diproses lebih lanjut menjadi produk Y diperlukan biaya tambahan Rp. 1.500 per unit berupa biaya variabel (bahkan upah, bahan pembantu). Harga jual produk Y Rp 7.500 per unit. Dari data-data ini analisa yang dilakukan akuntan manajemen apabila produk X diproses lebih lanjut menjadi produk Y adalah sebagai berikut:

Harga jual produk Y (10.000 x Rp.7.500,-)	Rp 75.000.000,-
<u>Dikurangi</u>	
Biaya proses tambahan (10.000 x Rp 1.500,-)	Rp 30.000.000,-
<i>Opportunity cost</i> (10.000 x Rp 4.500,-)	Rp 45.000.000,-
Keuntungan karena meneruskan proses	Rp 30.000.000,-

Ilustrasi perhitungan diatas, manajer dapat mengambil kebijakan lebih baik memproses lebih lanjut menjadi produk Y, karena mendatangkan keuntungan tambahan sebesar Rp 30.000.000,-. Untuk mempermudah bagi manajer dalam mengambil Kebijakan memilih alternatif menjual sekarang produk X atau memproses lebih lanjut produk Y, maka akuntan manajemen menyajikan laporan tentang analisa pengambilan kebijakan dalam bentuk menurut Machfoedz (1990, hal.332) sebagai berikut:

PT. AKBAR
Analisa Pengambilan Kebijakan

	Dijual sebagai Produk X	Dijual sebagai Produk Y
Penjualan:		
(10.000 X Rp. 4.500,-)	Rp 45.000.000,-	-
(10.000 X Rp. 7.500,-)	-	Rp 75.000.000,-
Harga pokok produk (10.000 X Rp. 3.000,-)		
Biaya Tambahan karena harus meneruskan proses (10.000 X Rp. 1.500,-)	Rp 30.000.000,-	Rp 30.000.000,- Rp 15.000.000,-
Laba	Rp 15.000.000,-	Rp 30.000.000,-

Kesimpulan dan Saran

SIAM dalam proses pengambilan keputusan memiliki sinergi dengan peranan akuntan manajemen adalah sebagai pengumpul dan pengolahan data-data yang relevan termasuk biaya-biaya relevan yang akan digunakan pimpinan perusahaan sebagai dasar pengambilan keputusan. Apabila biaya yang diharapkan terjadi pada masa yang akan datang berbeda pada setiap alternatif yang akan dipilih maka biaya tersebut adalah biaya relevan, tetapi suatu biaya menjadi tidak relevan apabila biaya itu sama untuk semua alternatif yang sedang dianalisa.

Seperti yang telah penulis uraikan dalam pembahasan diatas akuntansi manajemen terdiri dari akuntansi biaya penuh, akuntansi differensial, dan akuntansi pertanggungjawaban. Dalam konteks ini jika berkaitan dengan akuntansi differensial untuk pengambilan keputusan pemilihan beberapa alternatif, khususnya keputusan jangka pendek. Disarankan proses pengambilan keputusan jangka pendek tidak memerlukan waktu yang lama karena informasi yang tersedia cukup lengkap (*full information*). Dalam hal ini seorang akuntan manajemen harus mempunyai keahlian dan

wawasan yang luas dalam bidang akuntansi manajemen, sehingga informasi yang tersedia di perusahaan dapat dianalisa dengan akurat dan relevan dengan masalah yang dihadapi, dengan tujuan keputusan yang diambil manajer sehingga tidak merugikan perusahaan.

DAFTAR PUSTAKA

- Anthony, R. N. et.al. , 1994. *Sistem Pengendalian Manajemen Edisi Kelima*.
Terjemahan oleh Agus Maulana. Jakarta: Erlangga.
- Halim, A. dan Supomo, B, 1990. *Akuntansi Manajemen Edisi Pertama*.
Yogyakarta : BPFE.
- Hartanto, D., 1979. *Akuntansi Untuk usahawan (Management Accounting)Edisi Keempat*. Jakarta: BPFE-UI.
- Horngren, C.T., 1993. *Pengantar Akuntansi Manajemen Jilid I Edisi Keenam*.
Jakarta: Erlangga.
- Ikatan Akuntan Indonesia, 1991. *Prinsip Akuntansi Indonesia 1981 Edisi Revisi*.
Jakarta: Rineka Cipta.
- Machfoedz, M., 1990. *Akuntansi Manajemen Buku Satu Edisi Keempat*.
Yogyakarta: BPFE.
- Mulyadi, 1990. *Akuntansi Biaya*. Edisi Keempat. Yogyakarta : BPFE.
- _____. 1991. *Akuntansi Biaya Untuk Manajemen Edisi Keempat*.
Yogyakarta: BPFE.
- _____. 1993. *Akuntansi Manajemen (Konsep, Manfaat, dan Rekayasa) Edisi Kedua*. Yogyakarta: BPFE.
- Natsir. 2003. *Metode Penelitian*. Bandung: Universitas Padjadjaran..
- Supriyono, R.A., 1993. *Akuntansi Manajemen I (Konsep Dasar Akuntansi Manajemen dan Proses Perencanaan*. Yogyakarta : BPFE.
- Wilson, James D. and Campbell, John B., 1993.. *Controllershship - Tugas Akuntan Manajemen*. Terjemahan oleh Tjin-tjin Fenix Tjendra. Jakarta: Erlangga.