BAB 11

PENGENDALIAN MANAJEMEN DAN AKUNTANSI PERTANGGUNGJAWABAN

SISTEM PENGENDALIAN MANAJEMEN

SPM adalah suatu alat pengumpulan data untuk membantu dan mengkoordinasikan proses pembuatan keputusan dalam organisasi. Dalam pendekatan konvensional para manajer dan akuntan menerapkan sistem pengendalian manajemen melalui perincian teknis pengolahan data, atau pelaporan keuangan eksternal, menekankan pada kepatuhan terhadap aspek-aspek hukum yang berlaku, atau pendeteksian kecurangan. Sistem pengendalian manajemen saat ini terutama berhubungan dengan cara yang dapat dilakukan manajer dalam merancang, dan menggunakan sistem perencanaan dan pengendalian untuk menerapkan strategi. sebagai suatu sistem pengendalian, SPM meliputi dua aspek utama, yaitu struktur dan proses. Struktur pengendalian manajemen termasuk pembagian organisasi bisnis menjadi pusat-pusat pertanggungjawaban. Adapun proses pengendalian manajemen meliputi penyusunan program, penganggaran, analisis dan laporan kinerja keuangan, dan anggaran laba.

TUJUAN MANAJEMEN

Titik awal untuk mempertimbangkan sebuah model sistem pengendalian manajemen adalah spesifikasi target jangka panjang dan target jangka pendek dari manajemen. Untuk memudahkan pemahaman bawahan tentang target-target tersebut, maka manajemen seyogyanya membuat target-target yang lebih kecil dan merujuk pada target untuk perusahaan secara keseluruhan. Dalam rangka pengendalian manajemen, target-target tersebut menjadi alat untuk memengaruhi perilaku pegawai di mana target tersebut diberikan.

Target-target yang lebih kecil ini sering dikenal sebagai faktor kritis kesuksesan, variabel kunci, atau variabel kritis. Target-target tersebut diorganisasikan sedemikian rupa sehingga sekaligus menjadi alat ukur dalam penilaian kinerja. Target tersebut dapat berupa profitabilitas, posisi pasar, produktivitas, kepemimpinan produk, pengembangan pegawai, perilaku pegawai, tanggung jawab publik, atau keseimbangan target jangka pendek dan jangka panjang. Penerapan kombinasi target tersebut menghindarkan penekanan yang terlalu berlebihan pada pencapaian target tunggal yang berakibat menyulitkan pencapaian target jangka panjang secara efektif.

FAKTOR KONSTRAIN

Konstrain meliputi semua faktor penghambat yang paling kritis, yang karena itu harus mendapat perhatian serius dari manajemen. Untuk mengatasi konstrain diperlukan proses berpikir yang secara terus-menerus yanhg dimulai dari pengenalan konstrain. Teori konstrain berfokus pada tiga ukuran kinerja sistem meliputi: margin kontribusi, persediaan, dan beban usaha dalam melakukan perbaikan berkelanjutan.

Agar aplikasi rancangan sistem pengendalian manajemen menjadi efektif, maka dalam rangka penugasannya perancang sistem harus mempertimbangkan target manajemen puncak, tujuan pendukung di bawahnya, trade-off antara keduanya, struktur organisasi, dan rancangan sistem yang sudah ada sebelumnya.

Dalam aplikasi, katakanlah manajemen membuat target pencapaian sejumlah laba dalam satu periode tertentu. Faktor penghambat terpenting dari pencapaian target tersebut dengan sendirinya menjadi konstrain bagi semua pegawai yang terlibat dalam pencapaian target tersebut. Apa pun yang dilakukan semua harus merujuk pada upaya mengatasi atau menyelesaikan konstrain tersebut.

Misalkan, menjelang akhir periode akuntansi terhadap indikasi tidak tercapainya target laba yang diinginkan. Dalam kerangka pengendalian manajemen akan menginstruksikan kepada pegawai yang terlibat untuk meningkatkan penjualan dan sedapat mungkin menekan biaya untuk mencapai target laba yang ditetapkan.

Sebagai bagian dari sistem pengendalian manajemen hambatan pencapaian target laba yang diterapkan menjadi konstrain sekaligus memacu pola kerja pegawai yang terkait. Misalkan manajemen mengetahui bahwa faktor kendala mencapai target laba adalah keterlambatan pengiriman produk pada setiap transaksi penjualan. Untuk mencapai target, maka manajemen akan memikirkan berbagai alternatif tentang cara mengatasi keterlambatan pengiriman. Manajemen dapat memaksimumkan upaya pengerahan sumber daya untuk mengatasi konstrain.

PENGENDALIAN INTERN

Pengendalian intern meliputi proses yang diterapkan dewan direksi, manajemen, dan bawahannya untuk memberikan jaminan memadai tentang pencapaian tujuan-tujuan pengendalian di bawah ini:

- mengamankan aset termasuk data perusahaan. Pengamanan aset meliputi pengamanan fisik dan penggunaannya dengan cara yang tidak merugikan.

- memelihara catatan secara terperinci dan menggambarkan aset perusahaan secara akurat dan wajar.

- menyediakan informasi yang akurat dan dapat dipercaya, yaitu informasi yang benar dalam perhitungannya dan diperoleh melalui proses yang benar dengan menggunakan data yang valid.

- jaminan memadai tentang kesesuaian laporan keuangan dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Hal ini menyangkut kepatuhan pada standar pelaporan keuangan yang diatur oleh profesi akuntansi untuk kepentingan pelaporan kepada pihak luar manajemen.

- meningkatkan efisiensi operasi. Peningkatan efisiensi dapat dilakukan dengan cara menciptakan kebijakan operasi berdasarkan suatu perencanaan, upaya perbaikan pelaksanaan aktivitas secara terus-menerus, dan praktik pengendalian yang obyektif.

- mendorong kepatuhan pada kebijakan manajemen, yang meliputi kepatuhan pada prosedur dan administrasi pelaksanaan kebijakan manajemen, termasuk sistem otosisasi untuk transaksi, pencatatan transaksi yang akurat, dan pengamanan aset.

- organisasi patuh pada peraturan perundang-undangan yang berlaku. Hal ini menjadi penting karena pelanggaran hukum berpotensi merugikan, minimal memerlukan penyelesaian yang panjang yang menyedot perhatian dan sumber daya perusahaan secara tidak produktif.

Suatu sistem pengendalian intern merupakan bagian dari sebuah sistem pengendalian manajemen. Sistem pengendalian manajemen meliputi pengendalian administratif seperti anggaran untuk perencanaan dan pengendalian operasi dan pengendalian akuntansi. Dalam rangka menunjang sistem pengendalian manajemen, sistem pengendalian harus meliputi kebijakan dan prosedur pemisahan fungsi pencatatan, penguasaan fisik, dan penyelenggaraan aktivitas operasi suatu peristiwa ekonomi dalam perusahaan. Termasuk juga dalam konsep ini adalah pencegahan dua fungsi atau lebih dari tiga fungsi tersebut agar tidak berada di bawah kendali satu atasan pengambil keputusan.

STRUKTUR DAN PROSES PENGENDALIAN

Manajemen puncak merupakan penanggung jawab akhir baik untuk pengendalian akuntansi maupun pengendalian administratif. Seleksi akhir untuk merancang sebuah sistem akuntansi manajemen dipengaruhi oleh faktor-faktor manfaat dan biaya, kesesuaian dengan tujuan, dan aktivitas manajemen meliputi langkah-langkah pencapaian tujuan yang ditetapkan.

Motivasi merupakan suatu faktor penunjang untuk mencapai kesesuaian beberapa tujuan yang dipilih secara bersamaan yang memengaruhi usaha manajemen untuk mencapai tujuan tersebut. Suatu keyakinan mengenai pentingnya kesesuaian tujuan dengan implikasi operasionalnya merupakan langkah pertama untuk mendapatkan perspektif rancangan sistem dan pilihan teknik akuntansi yang lebih efektif.

Struktur pengendalian manajemen dibentuk dalam suatu model akuntansi pertanggungjawaban dalam suatu pola desentralisasi. Dalam model ini, organisasi bisnis dibagi dalam pusat-pusat pertanggungjawaban yang mempunyai ukuran kinerja yang spesifik.

Jika sebuah organisasi sudah dibagi atas unit-unit pertanggungjawaban, maka kepada tiap pusat pertanggungjawaban diberikan wewenang dan tanggung jawab yang diukur berdasarkan dalam planning, budgeting, implementasi, dan analisis varians dalam satu siklus pengendalian berbasis anggaran.

AKUNTANSI PERTANGGUNGJAWABAN

Akuntansi pertanggungjawaban merupakan suatu sistem akuntansi yang digunakan untuk mengukur kinerja setiap pusat pertanggungjawaban sesuai dengan informasi yang dibutuhkan manajer untuk mengoperasikan pusat pertanggungjawaban mereka sebagai bagian dari sistem pengendalian manajemen. Sistem ini diciptakan untuk memberikan keleluasaan kepada manajer untuk mengelola bagian organisasi yang dipimpinnya secara optimal sebagai salah satu model desentralisasi. Makin luas sebuah organisasi, maka semakin membutuhkan pelimpahan wewenang dan tanggung jawab kepada manajemen level bawah sebagai suatu bentuk desentralisasi.

Sebagai salah satu bentuk desentralisasi, secara spesifik organisasi dapat dibagi ke dalam pusat-pusat pertanggungjawaban. Manfaat yang dapat diperoleh dari sistem desentralisasi ini adalah:

- Manajemen puncak terbebas dari banyak kesibukan memecah masalah nonstrategis sehari-hari yang menjadikan mereka lupa berkonsentrasi pada perencanaan jangka panjang dan langkah-langkah koordinasinya.

- Memungkinkan para manajer memiliki kendali yang lebih besar atas keputusan untuk segmen mereka sekaligus menjadi pelatihan yang sangat baik pada saat mereka mengembangkan karier dalam organisasi.

- Tambahan tanggung jawab dan wewenang pengambilan keputusan sering menghasilkan peningkatan kepuasan bekerja dan memberikan insentif yang lebih besar bagi manajer segmen yang menjalankan kegiatan-kegiatannya dengan cara yang baik.

- Keputusan yang terbaik dibuat pada level dalam organisasi di mana masalah dan peluang-peluang itu timbul atau terjadi.

- Melalui desentralisasi, manajer memiliki lebih banyak keleluasaan untuk menggunakan ketrampilan dan kreativitas mereka.

- Bagi operasi perusahaan, desentralisasi dapat menjadikan suatu divisi atau segmen organisasi lebih fleksibel dalam menjalankan fungsi-fungsi manajemen yang menjadi bagian tanggung jawabnya.

Pendelegasian wewenang dalam organisasi terdesentralisasi cenderung menjadi pendek sehingga keputusan dapat diambil dengan cepat. Organisasi pengambilan keputusan yang besar banyak mengonsumsi waktu untuk koordinasi. Bila keadaan mendesak keputusan cenderung top-down tanpa mempertimbangkan sepenuhnya sumber daya pada level operasional.

Pusat pertanggungjawaban merupakan suatu bagian dalam organisasi yang memiliki kendali atas terjadinya biaya, perolehan, atau penggunaan dana investasi. Empat jenis pusat-pusat pertanggungjawaban utama terdiri dari pusat biaya, pusat pendapatan, pusat laba, dan pusat investasi.

PUSAT PENDAPATAN

Pusat pendapatan yaitu suatu pusat pertanggungjawaban di mana seorang manajer bertanggung jawab untuk penjualan atau perolehan pendapatan. Apabila penetapan harga jual produk dilakukan oleh perusahaan di luar pusat pendapatan ini maka manajer pusat pendapatan diukur prestasinya dengan volume penjualan. Yang bertanggung jawab menentukan harga dan membuat proyeksi penjualan adalah departemen pemasaran. Oleh karena itu departemen pemasaran dapat dinilai sebagai pusat pendapatan. Biaya-biaya langsung departemen pemasaran dan seluruh penjualan merupakan tanggung jawab manajer penjualan.

Namun demikian nilai dan volume penjualan tidak dapat menjadi alat ukur prestasi pusat pertanggungjawaban ini secara sendiri-sendiri. Bila hal itu dilakukan, maka akan mendorong manajer untuk mengejar penjualan dengan cara yang dapat merugikan profitabilitas perusahaan. Kalau sepenuhnya prestasi diukur dengan volume penjualan maka akan mendorong manajer untuk menjual dengan harga yang lebih murah untuk meningkatkan volume penjualan, memuat iklan dengan biaya yang mahal, atau mempromosikan produk-produk yang kecil labanya. Jika kinerjanya hanya diukur dengan nilai moneter penjualan, maka akan mendorong peningkatan penjualan tanpa memerhatikan kolektibilitas. Tindakan-tindakan semacam ini akan menaikkan penjualan, tetapi di sisi lain kenaikan tersebut tidak akan selalu diikuti kenaikan laba secara proporsional.

Dalam konteks balanced scorecard, lingkup pusat pertanggungjawaban pendapatan mencakup perluasan pangsa pasar, peningkatan volume penjualan, penetapan harga jual yang menguntungkan, sampai perolehan pelanggan yang juga memberikan kontribusi maksimum pada laba.

PUSAT BIAYA

Pusat biaya yaitu suatu pusat pertanggungjawaban di maan manajernya bertanggung jawab untuk biaya-biaya. Departemen produksi dalam sebuah perusahaan manufaktur seperti perakitan, pengecatan, dan lain-lain merupakan contoh pusat biaya. Supervisi bagian produksi mengendalikan biaya pabrik dan tidak mencantumkan harga jual atau membuat keputusan-keputusan pemasaran lainnya. Oleh karena itu, supervisi departemen produksi dinilai prestasinya berdasarkan kemampuannya mengendalikan biaya.

Biaya-biaya yang harus dipertanggungjawabkan meliputi harga pokok penjualan, biaya variabel nonproduksi, biaya tetap pusat laba, beban terkendali oleh kantor pusat, dan alokasi beban lain-lain kantor pusat. Biaya-biaya ini tersebar dalam matriks jenjang vertikal manajemen dan divisi horizontal organisasi. Pengendalian biaya dapat dilakukan melalui berbagai kebijakan yang tercermin dalam sebuah siklus anggaran.

Dalam konteks manajemen berbasis aktivitas, pusat biaya memiliki tanggung jawab untuk mengeliminasi aktivitas-aktivitas yang tidak bernilai tambah. Manajer pusat biaya mempunyai tanggung jawab untuk mengukur efisiensi dan efektivitas biaya termasuk kehandalan sistem pengendalian biaya yang digunakan. Agar mampu melakukan pengendalian seperti itu maka manajer harus memiliki pemahaman tentang korelasi biaya dengan output yang dihasilkan dari satu atau sekelompok aktivitas.

PUSAT LABA

Pusat laba yaitu pusat pertanggungjawaban di mana manajer bertanggung jawab untuk biaya-biaya dan pendapatan secara bersama-sama. Pusat pertanggungjawaban ini memiliki tanggung jawab yang lebih luas dibanding pusat-pusat pertanggungjawaban yang diuraikan di atas. Misalnya pusat biaya bertanggung jawab atas produksi tetapi penjualan dan distribusi produknya dilakukan oleh divisi lain.

Dalam beberapa industri departemen produksi juga diberikan wewenang untuk menangani masalah-masalah penjualan. Misalnya karena spesifikasi produk yang unik maka departemen produksi lebih cocok dimintai pertanggungjawaban khusus untuk menetapkan harga jual produk yang dihasilkannya. Kalau organisasi membagi tanggung jawab seperti ini maka departemen produksinya berfungsi sebagai pusat laba.

Sebagai perbandingan, pusat pendapatan bertanggung jawab atas pencapaian volume penjualan tetapi tidak memiliki kewenangan untuk mengendalikan produksi atas barang yang dijualnya. Pusat laba memiliki tanggung jawab dan wewenang untuk mengendalikan biaya dan pendapatan sekaligus dalam ukuran jangka pendek. Dengan wewenang ini, maka manajernya akan diberi tanggung jawab sekaligus untuk membuat keputusan tentang jenis produk yang akan dihasilkan, cara produksi, level kualitas, penetapan harga jual, serta sistem distribusi dan penjualannya.

Tingkat laba yang menjadi tanggung jawab pusat laba meliputi: (1) margin kontribusi, (2) laba langsung, (3) laba terkendali, (4) laba sebelum pajak, (5) laba bersih.

Laba secara sederhana dapat diukur dengan selisih antara total penjualan dengan total biaya. Laba bersih usaha yaitu laba organisasi perusahaan sebelum dikurangi dengan bunga dan pajak penghasilan perusahaan, atau laba yang diperhitungkan sebesar laba bruti dikurangi biaya-biaya penjualan, umum, dan administrasi. Karena laba diukur dengan selisish antara penjualan dengan biaya maka cara praktis mengendalikannya adalah memengaruhi operasi penjualan dan biaya menjadi variabel bebasnya. Laba hanyalah sebuah hasil perhitungan yang tidak dapat dikendalikan secara langsung.

PUSAT INVESTASI

Pusat investasi yaitu suatu pusat pertanggungjawaban di mana manajer bertanggung jawab untuk atau memiliki kendali atas pendapatan, biaya, dan investasi sekaligus. Agar manajer divisi berwenang untuk mengendalikan biaya dan keputusan harga maka yang bersangkutan dengan sendirinya harus memiliki wewenang untuk membuat keputusan investasi. Akibatnya laba usaha dan beberapa jenis ROI menjadi alat pengukuran prestasi untuk manajer pusat investasi. Biasanya yang menjadi pusat investasi dalam bisnis adalah manajemen puncak yang diberikan wewenang untuk itu.

Dengan wewenangnya yang demikian luas, maka pusat pertanggungjawaban ini lebih merupakan perluasan dari sekedar sebuah pusat laba. Manajer pusat pertanggungjawaban tidak hanya bertanggung jawab tentang laba tetapi juga diberi tanggung jawab dan wewenang atas penggunaan modal kerja dan fisik aktiva. Kemudian prestasinya diukur berdasarkan laba yang diperoleh dari penggunaan modal kerja fisik aktiva dan upaya pendek sumber dana untuk membiayai aktiva jangka panjang.

PENGUKURAN KINERJA MANAJERIAL

Pengukuran kinerja merupakan aktivitas manajerial yang bertujuan untuk mendorong inmplementasi strategi. Sistem pengukuran kinerja merupakan mekanisme yang meningkatkan kecenderungan organisasi untuk mengimplementasikan strateginya dengan sukses. Oleh karena itu para manajer akan memilih ukuran yang terbaik sebagai representasi strategi dalam menjalankan aktivitasnya.

Penerapan sistem pengukuran kinerja meliputi empat langkah utama yang meliputi penetapan strategi, penetapan ukuran strategi, pengintegrasian ukuran ke dalam sistem manajemen, dan riview ukuran dan hasil pelaksanaannya. ukuran kinerja yang baik bersifat komprehensif dan meliputi ukuran-ukuran finansial dan nonfinansial. Oleh karena itu, ukuran kinerja sebaiknya memenuhi persyaratan umum sebagai berikut:

- Relevan dengan sasaran target perusahaan

- Dapat dipengaruhi oleh tindakan para manajer

- Objektivitas yang dapat dipertanggungjawabkan

- Dapat dimengerti para manajer

- Dapat digunakan untuk menilai dan memberikan penghargaan kepada para manajer

- Dapat digunakan seraca reguler dan berkelanjutan

- Memerhatikan keseimbangan jangka panjang dan jangka pendek

- Pengukuran kinerja selalu bertitik tolak pada tujuan organisasi yang ditetapkan sebelumnya

Kesulitan dalam menerapkan sistem pengukuran kinerja dapat disebabkan:

- Kurangnya korelasi antara ukuran non-kuangan dengan hasilnya.

- Fanatisme pada ukuran dan kinerja tertentu.

- Ukuran yang tidak diperbaharui

- Kesulitan menetapkan trade-off

RETURN ON INVESTMENT (ROI)

Return On Investment (ROI) merupakan salah satu ukuran kemampuan sebuah organisasi untuk memperoleh laba dari aktivitas investasi yang dilakukan. Investasi yang dimaksudkan dalam uraian ini meliputi nilai aktiva yang digunakan untuk menunjang penyelenggaraan kegiatan komersial organisasi yang bersangkutan. ROI dihitung dengan mengalikan margin dengan perputaran atau dengan formula:

ROI = - (Laba usaha/Penjualan) x (Penjualan/Aktiva operasi rata-rata)

Porsi margin dari rumus ROI merupakan salah satu ukuran kemampuan manajemen dalam mengendalikan biaya-biaya operasi yang berhubungan dengan penjualan. Margin ini juga dapat digunakan untuk mengukur kemampuan memperoleh laba dari setiap rupiah penjualan.

Pihak luar manajemen sperti pemegang saham menggunakan ROI sebagai indikator kesehatan perusahaan. ROI yang tinggi dapat dapat menstimulai harga saham yang lebih tinggi. Internal manajemen perusahaan menggunakan ROI untuk mengukur kinerja relatif divisi.

Porsi perputaran dalm formula ROI merupakan ukuran tentang jumlah penjualan yang dapat diciptakan dari suatu pusat investasi untuk tiap rupiah yang diinvestasikan dalam aktiva yang digunakan untuk operasi. Angka ini menunjukkan jumlah penjualan yang dapat diperoleh dari setiap rupiah aktiva yang diinvestasikan untuk memperoleh penjualan tersebut.

Aktiva yang digunakan dalam operasi meliputi kas, piutang, persediaan, peralatan dan mesin, dan semua aktiva lain yang dimiliki atau digunakan secara produktif dalam organisasi. Nilai aktiva untuk operasi dapat diperhitungkan sebesar nilai buku atau nilai perolehannya. Karena luasnya lingkup elemen yang membentuknya, maka ROI sering digunakan sebagai salah satu ukuran kinerja bagi pusat investasi yang menjadi tanggung jawab level manajemen puncak.

KRITIK TERHADAP ROI

Sekalipun ROI banyak digunakan dalam penilaian investasi, tetapi sebagai alat pengukuran prestasi tidak terlepas dari kelemahan. Beberapa kelemahan tersebut antara lain:

- ROI bersih cenderung memberikan penekanan pada kinerja jangka pendek daripada profitabilitas jangka panjang.

- ROI tidak konsisten dengan model arus kas yang digunakan untuk analisi pengeluaran modal untuk investasi.

- ROI tidak mungkin sepenuhnya dapat dikendalikan oleh manajer divisi, karena adanya biaya yang melekat pada aktiva jangka panjang yang terjadi di luar kendali manajer yang bersangkutan.

- Dari segi perilaku, fanatisme yang berlebihan pada ROI menyebabkan sebagian manajer enggan melakukan ekspansi, karena dalam jangka pendek ekspansi yang belum sepenuhnya produktif akan menurunkan ROI.

Mengingat adanya kelemahan-kelemahan pada ROI sebagai alat ukur kinerja manajerial, maka pengukuran kinerja perusahaan juga dapat dilakukan dengan menggunakan kriteria lain (selain ROI) berupa pertumbuhan pangsa pasar, peningkatan produktivitas laba absolut dalam unit moneter, perputaran piutang, perputaran persediaan, inovasi produk, kemampuan ekspansi ke dalam bidang-bidang baru yang memberikan keuntungan, dan lain sebagainya.

LABA RESIDU

Laba residu merupakan laba operasi bersih yang mampu dihasilkan pusat investasi di atas target hasil minimum dari penggunaan aktiva operasi. Laba residu juga merupakan selisih antara laba usaha dengan laba minimum yang diharapkan dari penggunaan aset operasi perusahaan. Dengan menggunakan asumsi-asumsi yang rasional, perhitungan hasil minimum tersebut dapat didasarkan pada presentase dari nilai aktiva yang digunakan dalam operasi. Dalam model ini, laba residu merupakan laba usaha tambahan setelah mencapai target laba minimal yang diinginkan. Laba ini menunjukkan ukuran kemampuan plus dari manajemen dalam menghasilkan laba di atas target minimum.

Dalam kaitannya dengan peningkatan nilai pemegang saham, konsep laba residu sering digunakan sebagai dasar perhitungan laba per saham. Dari sisi pandang investor, suatu usulan investasi dapat diterima jika mempunya estimasi laba operasi yang lebih besar dari rate of return minimumnya. hal ini berkaitan dengan premis bahwa kemanfaatan suatu konsep laba ditentukan oleh tujuan dari berbagai kelompok pemakai konsep. Laba residu dapat dihitung menggunakan formula sebagai berikut:

Laba Residu = Laba Operasi - (Rate of Return Minimum x Aktiva Operasi)

Kelemahan Laba Residu

Sekalipun sering dianggap sebagai alat ukur kinerja manajemen yang menutupi kelemahan model ROI, laba residu masih memiliki kelemahan-kelemahan sebagai berikut:

- Merupakan ukuran absolut dari return yang membuatnya sulit untuk membandingkan kinerja divisi secara langsung.

- Tidak menghalangi perilaku yang over optimis.

- Tidak memperhitungkan faktor pajak, dan perbedaan biaya modal dari tiap unsur sumber dana yang digunakan untuk mendapatkan aktiva operasi.

NILAI TAMBAH EKONOMI

Nilai tambah ekonomi (economic value added) adalah suatu sistem manajemen keuangan untuk mengukur laba ekonomis dalam suatu perusahaan yang menyatakan bahwa kesejahteraan hanya dapat tercapai jika perusahaan mampu memenuhi semua biaya operasi (operating cost) dan biaya modal (cost of capital). Dalam menghitung nilai tambah ekonomi kita tidak menambahkan kembali penyusutan. Meskipun bukan merupakan beban kas, namun penyusutan adalah biaya, dan karenanya dikurangkan ketika menentukan laba bersih dan nilai tambah ekonomi. Dalam menghitung nilai tambah ekonomi diasumsikan bahwa penyusutan ekonomis yang sesungguhnya atas aktiva tetap perusahaan sama dengan tingkat penyusutan untuk tujuan akuntansi dan pajak. Jika ini bukan merupakan masalah, maka penyesuaian perlu dibuat untuk memperoleh pengakuan nilai tambah ekonomi yang akurat. Nilai tambah ekonomi memberikan tolok ukur yang baik tentang apakah perusahaan telah memberikan nilai tambah kepada pemegang saham. Oleh karena itu, jika manajer memfokuskan pada nilai tambah ekonomi, maka hal ini membantu memastikan bahwa mereka beroperasi dengan cara yang konsisten untuk memaksimalkan nilai pemegang saham. Nilai tambah ekonomi dapat ditentukan untuk divisi dan perusahaan secara keseluruhan, sehingga nilai tambah ekonomi memberikan dasar yang berguna dalam menentukan kompensasi manajemen pada semua tingkatan. Sehingga pada saat ini banyak perusahaan mengunakan nilai tambah ekonomi sebagai dasar utama untuk menentukan kompensasi manajemen. dapat diterapkan pada semua divisi yang ada disuatu perusahaan, dan biaya modal akan merefleksikan resiko dari suatu unit bisnis. Jumlah nilai tambah ekonomi dari seluruh divisi merupakan nilai tambah ekonomi dari perusahaan

HARGA TRANSFER

Masalah lain yang timbul dalam akuntansi pertanggungjawaban bagi bisnis yang memiliki banyak segmen adalah penetapan harga dalam transaksi transfer barang atau jasa antarsegmen dalam satu bisnis. Praktik ini banyak dilakukan oleh bisnis yang menggunakan strategi integrai vertikal untuk menguasai jalur pengadaan, produksi sampai dengan distribusi atau pemasaran, melalui lebih dari satu tahapan transfer.

Harga transfer adalah harga yang dibebankan satu divisi atau segmen ketika menyediakan barang-barang atau jasa kepada divisi atau segmen lain dalam organisasi yang bersangkutan, biasanya untuk proses produksi dalam tahap berikutnya. Faktor-faktor yang harus dipertimbangkan dalam menghitung harga transfer meliputi perhitungan harga transfer minimum bagi divisi penjual dan maksimum bagi divisi pembeli, kapasitas menganggur dalm divisi penjual, adanya pemasok luar, dan tujuan penerapan harga transfer.

TRANSFER BERDASARKAN HARGA POKOK

Harga transfer berdasarkan harga pokok dapat diterapkan dengan menggunakan dasar: (a) biaya variabel, (b) biaya penuh (absorpsi), (c) harga pokok ditambah markup. Pada prinsipnya, harga transfer yang dipakai dimaksudkan agar dapat menutupi kerugian yang hilang akibat pembatalan penjualan suatu produk kepada pihak luar.

Pendekatan ini banyak digunakan karena kemudahan dan kepraktisannya. Namun, di sisi lain pendekatan ini juga mengandung beberapa kelemahan, misalnya:

- Dapat menyesatkan dalam pengambilan keputusan, karena dalam pendekatan ini tidak terdapat mekanisme khusus untuk menyampaikan kepada kepada para manajer perihal pelaksanaan transfer di antara segmen yang melakukan jual beli.

- Hanya segmen yang melakukan penjualan kepad apihak luar yang akan menunjukkan adanya perolehan laba.

- Pendekatan ini lemah dalam mengendalikan inefisiensi biaya.

TRANSFER BERDASARKAN HARGA PASAR

Pendekatan ini baik digunakan dalam lingkungan bisnis dengan desentralisasi yang besar, karena bisnis seperti itu memberikan kebebasan kepada setiap divisi atau segmen untuk membuat keputusan pada tiap level segmen di mana suatu masalah terjadi. Keuntungan lainnya, pengukuran prestasi lebih mudah dilakukan karena tiap segmen yang terlibat dapat menunjukkan laba segmennya melalui transaksi harga transfer, termasuk pengukuran efisiensi biaya yang terjadi pada tiap segmen yang terlibat.

Harga transfer berdasarkan harga pasar mungkin dapat: (a) berupa pasar luar yang pasti, dan (b) perubahan-perubahan harga dalam pasar luar. Pasar lura merupakan pasar yang dapat menjual produk sesuai dengan keadaannya kepada pelanggan luar selain yang ditransfer ke divisi lain utnuk digunakan dalam proses manufakturing. Namun, jika terjadi perbedaan pendapat antara divisi yang terlibat dalam harga transfer, maka diperlukan pembentukan suatu dewan independen untuk membantu menyelesaikan perbedaan tersebut.