

**VARIABEL COSTING SEBAGAI ALAT BANTU MANAJEMEN DALAM
MENENTUKAN HARGA JUAL PESANAN KHUSUS DI BAWAH HARGA NORMAL
(Studi Kasus pada CV Tri Mulya Onix Tulungagung)**

Imroatus Sholikhah

Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Islam Kadiri

ABSTRAK

CV Tri Mulya Onix adalah perusahaan yang bergerak dalam industri kerajinan marmer (onix). Tujuan yang hendak dicapai dengan dilakukan penelitian ini adalah untuk mengetahui Variabel Costing dapat digunakan sebagai alat bantu manajemen dalam menentukan harga jual pesanan khusus dibawah harga normal. Variabel costing merupakan penentuan harga pokok yang hanya menggunakan biaya produksi variabel sebagai elemen harga pokok produk. Biaya produksi tetap dianggap sebagai biaya pokok periode atau biaya waktu yang langsung dibebankan pada laba rugi periode terjadinya dan tidak dimasukkan dalam biaya produksi. Metode variabel costing dapat digunakan dalam penentuan harga pokok produksi, karena setiap perusahaan yang berhubungan dengan volume kegiatan akan dapat dikendalikan, biaya dibagi atas dua unsur yaitu, biaya tetap dan biaya variabel dimana pada umumnya biaya relevan yang dipengaruhi oleh suatu keputusan yang diambil khususnya yang berhubungan dengan perubahan volume kegiatan adalah biaya variabel. Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer dan data skunder. Data primer yang digunakan dalam penelitian ini berupa data mengenai sejarah singkat dan struktur organisasi perusahaan, sedangkan data sekunder berupa data laporan biaya pesanan, Laporan penjualan, Laporan laba rugi perusahaan periode tahun 2009 sampai dengan 2011. Tehnik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis deskriptif kuantitatif yaitu dengan menghitung dan sekaligus menguraikan hasil penelitian. Langkah-langkah dalam melakukan analisis berawal dari memisahkan biaya semi variabel menjadi unsur biaya tetap dan biaya variabel dengan menggunakan metode *least square*, yaitu: $Y = a + bx$, $b = \frac{n \sum xy - \sum x \sum y}{n \sum x^2 - (\sum x)^2}$, $a = \frac{\sum y - b \sum x}{n}$. Kemudian menentukan harga pokok produk, menentukan biaya per unit atas pesanan khusus dengan menggunakan metode variabel costing sehingga dapat diketahui berapa laba yang diramalkan pihak menejemen dengan menerima pesanan khusus. Hasil penelitian menunjukkan bahwa dengan menggunakan metode *variabel costing*, perusahaan akan memperoleh laba atas tawaran pesanan khusus karena harga tawaran tersebut diatas biaya per unit produk pesanan khusus. Dalam hal ini perusahaan sebaiknya menerima pesanan khusus yang datang sebab akan memperoleh tambahan laba sebesar Rp 54.037.658 . Selain itu perusahaan dapat memanfaatkan kapasitas produksi yang menganggur di perusahaan.

PENDAHULUAN

Perusahaan sebagai organisasi ekonomi, umumnya didirikan untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Salah satu tujuan setiap perusahaan adalah mencapai laba seoptimal mungkin. Agar tujuan perusahaan dapat tercapai, seorang manajemen harus dapat mengelola aktivitasnya dengan cara memanfaatkan sumber daya yang ada secara

efektif dan efisien. Dalam pengelolaan tersebut, mereka sering dihadapkan pada masalah yang penting, yaitu masalah pengambilan keputusan terhadap salah satu produk dari perusahaan yang dipesan oleh konsumen, apakah pesanan produk tersebut akan diterima atau ditolak. Keputusan yang akan diambil harus cepat dan tepat agar peluang usaha tidak dimanfaatkan oleh para pesaing. Karena kegiatan perusahaan berada

dalam lingkungan yang dinamis, sehingga terjadi perubahan dari waktu ke waktu.

Pada dasarnya keputusan yang diambil manajer dikelompokkan menjadi pengambilan keputusan jangka panjang dan pengambilan keputusan jangka pendek. Adapun keputusan jangka pendek adalah untuk mencapai target secara efisien, meningkatkan volume penjualan, meningkatkan laba, dan menjaga serta meningkatkan efisien kerja. Sedangkan keputusan jangka panjang merupakan kelanjutan jangka pendek yang telah ditetapkan. Hal ini berarti bahwa setelah keputusan jangka pendek dilaksanakan, keputusan jangka panjang ditentukan. Keputusan jangka panjang perusahaan diantaranya meningkatkan keputusan maksimal, dan meningkatkan ekspansi perusahaan

Sebelum memutuskan alternatif yang terbaik, pimpinan perusahaan memberi informasi-informasi baik intern maupun ekstern, karena pengambilan keputusan tersebut akan berhubungan erat dengan hasil yang diperoleh di masa yang akan datang. Informasi yang di butuhkan oleh pimpinan perusahaan antara lain : informasi mengenai biaya, karena dengan informasi tersebut pihak manajemen dapat menentukan kebijaksanaan yang akan dijalankan oleh perusahaan. Salah satu alat yang tepat untuk memberikan informasi yang tepat tentang biaya adalah akuntansi manajemen. Karena hal ini akan digunakan untuk perencanaan laba, menentukan harga pokok produksi, pengendalian biaya dan menyediakan data biaya untuk mengambil keputusan. Misalnya masalah pesanan khusus, pihak manajemen harus dapat menentukan harga jual yang kompetitif atau dapat bersaing di pasar dan dapat memberikan keuntungan maksimal.

Untuk tujuan pelaporan, perusahaan menyusun laporan laba rugi dengan metode

full costing. Untuk tujuan analisa jangka pendek metode ini dirasa kurang tepat, karena data yang disajikan oleh penentuan harga pokok *full costing* sering kali tidak relevan untuk tujuan *Manajerial Control* di dalam jangka pendek, seperti untuk menganalisa perubahan biaya, volume dan laba jangka pendek. Konsep lain yang lebih tepat untuk pengambilan keputusan persoalan-persoalan khusus terutama yang bersikap jangka pendek adalah metode *variabel costing*.

Variabel costing sebagai metode penentuan harga pokok produksi yang hanya membebaskan pada biaya produksi variabel saja kedalam harga pokok produksi. Dengan metode variabel costing bermanfaat untuk kepentingan manajemen dalam jangka pendek, karena tujuan penentuan harga pokok *variabel costing* semuanya berhubungan dengan kebutuhan manajemen untuk memperoleh informasi yang berorientasi pada pengendalian dan pengambilan keputusan dalam jangka pendek, yang membantu manajemen mengetahui batas kontribusi (*Contribution Margin*) yang sangat berguna untuk perencanaan laba dan pengambilan keputusan yang berhubungan dengan kebijaksanaan manajemen. Dengan menggunakan metode ini akan memungkinkan produk yang dipesan oleh pelanggan dengan harga jual dibawah harga normal dapat diterima atau dipertimbangkan karena dalam metode ini perusahaan mempunyai tujuan untuk menentukan kapasitas produksi dan kenaikan profit margin dari produk harga yang dijual.

CV Tri Mulya Onix Tulungagung adalah perusahaan yang bergerak dalam industri kerajinan marmer (onix). Perusahaan mulai memasarkan produk di pasar lokal pada daerah Yogyakarta, Surabaya dan Bali. Sedangkan pada tahun 2001 perusahaan mulai memasuki pasar ekspor, dan sampai sekarang masih mendapatkan kepercayaan dan pesanan khusus dari beberapa negara diantaranya

Amerika, Inggris, Perancis, Belgia, Australia, Spanyol, Jerman, New Zealand dan Arab. Namun dalam proses produksi perusahaan masih mendapatkan berbagai kendala diantaranya: kurangnya tingkat kedisiplinan tenaga kerja, belum adanya mesin poles sehingga perusahaan harus mengerjakan ditempat lain. Serta masalah dalam pesanan khusus seperti order barang yang bersamaan, pengadaan bahan baku yang lambat, komunikasi yang kurang, kapasitas produksi yang belum maksimal dan persaingan dengan perusahaan lain. Oleh karena itu perusahaan harus meningkatkan kinerjanya, dan dalam masalah pesanan khusus perusahaan harus menentukan harga jual yang kompetitif dan dapat bersaing di pasar. Sehingga perusahaan membutuhkan suatu informasi yang berorientasi pada pengendalian dan pengambilan keputusan dalam menerima atau menolak pesanan khusus yang harganya dibawah harga normal. Agar perusahaan mendapatkan kenaikan profit margin dari produk yang dijual secara pesanan tersebut

Berdasarkan latar belakang diatas penulis tertarik mengambil judul penelitian : “*Variabel Costing* Sebagai Alat Bantu Manajemen Dalam Menentukan Jual Pesanan Khusus Di Bawah Harga Normal (Studi Kasus Pada CV Tri Mulya Onix Tulungagung).”

Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang dan batasan masalah diatas, maka dapat dirumuskan masalah sebagai berikut : “Bagaimana *Variabel costing* dapat digunakan sebagai alat bantu manajemen dalam menentukan harga jual pesanan khusus dibawah harga normal”.

Tujuan Penelitian

Tujuan Penelitian yang ingin dicapai dari penelitian ini adalah sebagai berikut : untuk mengetahui *Variabel costing* dapat digunakan sebagai alat bantu manajemen dalam

menentukan harga jual pesanan khusus dibawah harga normal

METODE PENELITIAN

Lokasi Penelitian

Penelitian ini dilakukan pada CV. Tri Mulya Onix yang terletak di desa campur darat ,Tulungagung. Alasan memilih lokasi penelitian ini karena perusahaan terbuka dalam memberikan informasi yang berkaitan dengan data yang dibutuhkan dalam penelitian.

Teknik pengumpulan data

Teknik pengumpulan data yang digunakan oleh peneliti dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Wawancara
2. Dokumentasi

Identifikasi variabel

1. *variabel costing* atau *direct costing* adalah metode penentuan harga pokok produksi yang hanya membebaskan biaya-biaya produksi variabel saja ke dalam harga pokok produk.
2. Harga jual adalah suatu proses relatif masing-masing produk perusahaan terhadap penjualan total
3. Pesanan khusus (*special order*) adalah pesanan diluar pesanan normal, biasanya dijual dengan harga yang lebih rendah dari harga jual normal

Teknik Analisis Data

Teknik analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah deskriptif kuantitatif sedangkan metode yang digunakan dalam menganalisis data, menggunakan metode *least square* (kuadrat terkecil) dan metode *Varibel Costing*. Adapun perhitungannya adalah sebagai berikut :

1. Metode *Least Square*

$$Y = a + bx$$

$$b = \frac{n \sum xy - \sum x \sum y}{n \sum x^2 - (\sum x)^2}$$

$$a = \frac{\sum y - b \sum x}{n}$$

Dimana:

y = Jumlah biaya semi variabel

a = Jumlah biaya tetap per periode

b = Jumlah biaya variabel

x = Jumlah biaya unit volume

n = Jumlah observasi yang digunakan

2. Metode *Variabel Costing*

- a. Menentukan harga pokok produk dengan menggunakan metode *variabel costing*.

Biaya tenaga kerja xxx

Biaya tenaga kerja langsung xxx

Biaya overhead pabrik xxx+

Harga pokok produk xxx

- b. Menentukan biaya per unit atas pesanan khusus dengan metode *Variabel Costing*.

Biaya Produksi :

Biaya Bahan Baku xxx

BTKL xxx

BOP:

- Biaya bahan pembantu xxx

- Biaya listrik xxx

- Biaya telepon xxx+

xxx

Biaya Operasi:

- Biaya administrasi dan umum

xxx

- Biaya pemasaran xxx+

xxx+

Total biaya per unit xxx

Sedangkan langkah-langkah yang dapat digunakan adalah sebagai berikut :

1. Mengklasifikasi biaya menjadi biaya tetap, variabel dan semi variabel
2. Memisahkan biaya semi variabel menjadi unsur biaya tetap dan biaya variabel dengan menggunakan metode *least square*
3. Menentukan harga pokok produk dengan menggunakan metode *variabel costing*.
4. Menentukan biaya per unit atas pesanan khusus dengan metode *Variabel Costing*.

5. Menentukan laba yang diramalkan pihak manajemen.

6. Membuat analisis hasil perhitungan.

PEMBAHASAN

Mengklasifikasikan biaya menjadi biaya tetap, Variabel, dan Semi Variabel

Mengklasifikasikan biaya sesuai prilakunya dalam hubungannya dengan volume kegiatan, penting untuk dilakukan karena sangat menentukan dalam memutuskan mana biaya yang relevan dalam pengambilan keputusan menerima atau menolak pesanan khusus dan biaya mana yang tidak relevan. Biaya menurut perilakunya digolongkan menjadi biaya tetap, Variabel, dan Semi Variabel.

Biaya bahan baku, Biaya bahan baku pembantu, Biaya tenaga kerja langsung, dan biaya peningkatan kualitas merupakan biaya variabel. Biaya bahan baku, dan bahan baku pembantu erat kaitannya dengan kegiatan produksi. Biaya bahan baku akan berubah secara sebanding dengan tingkat produksi sehingga biaya tersebut digolongkan dalam biaya variabel. Biaya tenaga kerja langsung, dan biaya peningkatan kualitas termasuk biaya variabel karena biaya tersebut merupakan biaya yang dikeluarkan sehubungan dengan pelaksanaan bagian produksi. Pesanan khusus memerlukan tenaga kerja langsung untuk menyelesaikan pesanan khusus tersebut.

Biaya asuransi, biaya gaji bagian kantor, biaya depresiasi mesin dan biaya depresiasi bangunan termasuk biaya tetap. Biaya gaji bagian kantor termasuk biaya tetap karena Jumlah biaya gaji bagian kantor tersebut sudah ditentukan dan tidak terpengaruh pada tingkat produksi sehingga termasuk biaya tetap. Biaya asuransi, biaya depresiasi mesin dan bangunan merupakan biaya tetap, karena jumlah total biaya perbulannya tetap dan tidak didasarkan pada besarnya produk yang dijual .

Biaya Telephon, biaya listrik, dan biaya pemasaran, biaya pemeliharaan dan biaya administrasi dan umum merupakan biaya semi variabel karena biaya-biaya tersebut terdapat unsur tetap yang tidak berpengaruh dengan volume produksi dan unsur variabel yang berpengaruh dengan volume produksi

didalamnya. Unsur biaya tetap merupakan biaya untuk memproduksi produk wastafel secara reguler. Sedangkan unsur variabel merupakan bagian dari biaya-biaya semi variabel tersebut yang dipengaruhi penerimaan pesanan khusus.

CV Tri Mulya Onix
Pengklasifikasian Biaya Ke Dalam Biaya Tetap, Variabel, Dan Semivariabel
Tahun 2011

Keterangan	Data biaya tahun 2011 (7.794 unit)	Biaya Tetap, Variabel dan Semi Variabel
BBB	909.728.953	Biaya Variabel
BTKL	475.900.000	Biaya Variabel
BTKTL	365.643.205	Biaya Variabel
Biaya bahan pembantu	259.600.000	Biaya Variabel
Biaya Telephon	4.250.000	B.Semi Variabel
Biaya Listrik	10.250.000	B.Semi Variabel
Depresiasi mesin	20.450.000	Biaya Tetap
Depresiasi bangunan	24.500.000	Biaya Tetap
Biaya Asuransi	23.750.000	Biaya Tetap
Biaya pemeliharaan	42.450.000	B. Semi Variabel
Biaya peningkatan kualitas	99.362.000	Biaya Variabel
Biaya gaji bagian kantor	180.000.000	Biaya Tetap
Biaya Pemasaran	30.835.000	B.Semi Variabel
Biaya administrasi dan umum lainnya	102.512.000	B. Semi Variabel
Pajak	842.212.039	Biaya tetap

Sumber., CV Tri Mulya Onix 2011

Memisahkan biaya semi Variabel menjadi unsur biaya tetap dan biaya Variabel dengan metode kuadrat terkecil (*least square method*)

Terdapat beberapa biaya yang merupakan biaya semi variabel, yaitu biaya telephon, biaya listrik, biaya pemasaran biaya pemeliharaan dan biaya administrasi dan umum. Dalam biaya semi variabel terkandung unsur biaya tetap dan biaya variabel. Oleh karena itu biaya semi variabel harus dipisahkan sehingga dapat diketahui jumlah biaya tetap dan biaya variabelnya. Untuk memisahkan biaya semi variabel

digunakan metode kuadrat terkecil (*least square method*) karena hasil penghitungannya lebih mendekati kebenaran. Rumus metode kuadrat terkecil menggunakan fungsi linier, yaitu :

$$Y = a + bx$$

$$b = \frac{n \sum xy - \sum x \sum y}{n \sum x^2 - (\sum x)^2}$$

$$a = \frac{\sum y - b \sum x}{n}$$

Dimana:

y = biaya

a = Jumlah biaya tetap per bulan

b = Jumlah biaya variabel per unit

x = penjualan per unit

n = Jumlah observasi yang digunakan

CV Tri Mulya Onix

Pengelompokan Biaya Semi Variabel Ke Dalam Biaya Variabel Dan Biaya Tetap Tahun 2011

Jenis biaya	Biaya semi variabel	
	Biaya variabel (Rp.)	Biaya tetap (Rp.)
Biaya telephon	6.749.604	- 2.499.604
Biaya listrik	5.876.676	4.373.324
Biaya pemasaran	34.365.530	-3.530.530
Biaya pemeliharaan	49.749.102	-7.299.102
Biaya administrasi dan umum	4.956.984	888.016

Berdasarkan tabel diatas dapat diketahui bahwa dalam pemisahan biaya telephon, biaya pemasaran, dan biaya pemeliharaan, biaya tetap yang dihasilkan adalah min (-) berarti biaya tetap tersebut mengerangi biaya variabel. Sedangkan biaya listrik dan biaya administrasi dan umum, biaya tetap yang dihasilkan positif (+) berarti biaya tetap menambah biaya variabel.

Menentukan Harga pokok produk dengan menggunakan metode *Variabel Costing*

CV Tri Mulya Onix Harga Pokok Produk Tahun 2011

	(Rp)	(Rp)
BBB		909.728.953
BTKL		475.900.000
BOP :		
- BTKL	365.643.205	
- Bahan Baku Pembantu	259.600.000	
- Biaya telefon	4.250.000	
- Biaya listrik	10.250.700	
- Deprisasi mesin	20.450.000	
- Deprisasi bangunan	23.750.000	
- Biaya Asuransi	42.450.000	
- Biaya pemeliharaan	99.362.000	
- Biaya Peningkatan kualitas		<u>850.255.905</u>
Harga pokok produk		2.235.884.858

Sumber., CV Tri Mulya Onix 2011

Biaya Per Unit atas Pesanan Khusus dengan Metode *Variabel Costing* Periode 2011

Jenis Biaya	(Rp)	(Rp)
BBB	42.997,31	42.997,31
BTKL	22.492,88	22.492,88
BOP		
- BTKL	17.281,71	
- Bahan Baku Pembantu	12.269,70	
- Biaya telefon	319,75	
- Biaya listrik	334,48	
- Biaya pemeliharaan	2.351,33	
- Biaya Peningkatan kualitas	<u>4.696,23</u>	37.253,20
Biaya Administrasi dan umum		
- Biaya Pemasaran	1.626,37	
- Biaya Administrasi dan umum	<u>234,28</u>	1.860,65
Total Biaya Per Unit		104.604,04

Sumber., CV Tri Mulya Onix 2011

Besarnya biaya variabel per unit adalah Rp. 104.604,04. Batas minimal suatu pesanan khusus dapat diterima berdasarkan analisis biaya variabel adalah Rp. 104.604,04 per unit. Hal ini berarti apabila :

1. Harga jual satuan pesanan kurang dari Rp. 104.604,04 maka perusahaan sebaiknya menolak pesanan khusus, karena apabila perusahaan menerima pesanan khusus akan menderita kerugian.
2. Harga jual satuan pesanan lebih dari Rp. 104.604,04 Maka perusahaan sebaiknya menerima pesanan khusus, karena perusahaan akan memperoleh tambahan laba.
3. Menentukan laba yang diramalkan pihak manajemen

Menentukan laba yang diharapkan pihak manajemen

Perhitungan Laba yang diramalkan pihak manajemen
Atas pesanan khusus produk Wastafel
Periode 2011

Keterangan	Pesanan Khusus 2065 (unit)	
Penjualan		270.045.000
Biaya Variabel :		
BBB	88.789.445	
BTKL	46.447.797	
BOP variabel	76.927.858	
Biaya pemasaran variabel	3.358.454	
B.Administrasi dan umum variabel	<u>483.788</u>	
		<u>216.007.342</u>
<i>Contribution Margin</i>		54.037.658

Sumber., CV Tri Mulya Onix 2011

Penjualan pesanan khusus produk sebesar Rp. 270.045.000 , Jumlah biaya produksi variabel Rp. 104.604,04 Sedangkan harga tawaran atas pesanan khusus selalu diatas biaya produksi per unit. Perusahaan akan memperoleh tambahan laba atas pesanan khusus sebesar Rp. 54.037.658 Sehingga pesanan khusus tersebut dapat diterima .

Kesimpulan

1. CV Tri Mulya Onix menggunakan perhitungan harga pokok produksi yang belum tepat yaitu menggunakan metode *full costing*. Metode *full costing* kurang relevan untuk pengambilan keputusan terhadap pesanan khusus karena membebaskan semua biaya tetap dan biaya variabel yang digunakan untuk menghasilkan produk.
2. Perhitungan harga pokok produksi terhadap pesanan khusus dengan menggunakan metode *full costing* mengakibatkan rugi atas tawaran pesanan khusus, dengan menggunakan metode *full costing* perusahaan selalu menolak pesanan khusus yang datang karena harga tawaran pesanan khusus selalu dibawah biaya produksi.
3. Metode *variabel costing* relevan pada kasus ini, karena metode ini hanya memasukkan biaya produksi variabel sebagai elemen harga pokok produk, sedangkan biaya produksi tetap dianggap sebagai biaya periode atau biaya waktu (*period cost*) yang langsung dibebankan

kepada laba rugi periode terjadinya dan tidak diperlakukan sebagai biaya produksi.

4. Dengan metode *variabel costing*, perusahaan akan memperoleh laba atas tawaran pesanan khusus karena harga tawaran tersebut diatas biaya per unit produk pesanan khusus. Dalam hal ini perusahaan sebaiknya menerima pesanan khusus yang datang sebab akan memperoleh tambahan laba sebesar Rp 54.037.658 . Selain itu perusahaan dapat memanfaatkan kapasitas produksi yang menganggur di perusahaan.

Saran

1. Perusahaan hendaknya menggunakan metode *variabel costing*, karena metode *variabel costing* lebih relevan jika dibandingkan metode *full costing* dalam pengambilan keputusan jangka pendek, seperti pengambilan keputusan dalam menerima atau menolak pesanan khusus.
2. Perusahaan sebaiknya mengadakan pemisahan pasar, yaitu antara pasar lokal dengan harga jual standar, pasar lokal dengan harga jual pesanan khusus dibawah harga normal dan pasar ekspor. Karena bila tidak ada pemisahan pasar, maka pemanfaatan kapasitas yang belum terpakai akan menyulitkan pemasaran hasil produk biasa.

DAFTAR PUSTAKA

Abdul halim, Bambang Supomo, (2005), *Akutansi manajemen*, (Edisi pertama), Yogyakarta : BPFE.

Carter, Usry, (2004), *Akutansi biaya*, (Edisi Tiga Belas). Jakarta : Salemba Empat.

Dunia, Firdaus Ahmad, Wasilah Abdullah, (2009), *Akutansi Biaya*, Jakarta: Salemba Empat.

Harnanto., Zulkifli, (2000), *Manajemen Biaya*, Yogyakarta : UPP AMP YKPN.

Machfoedz, Mas'ud, (1996), *Akutansi Manajemen Perencanaan dan Pembuatan Keputusan Jangka Pendek*,(Edisi Kelima), Cetakan pertama, Yogyakarta : STIE WIDYA WIWAHA.

Mulyadi, (1989), *Akutansi untuk Manejemen*, (Edisi keempat) Cetakan keempat, Yogyakarta : BPFE Yogyakarta,

_____ (2009), *Akutansi biaya*, (Edisi kelima), Cetakan Sembilan, STIM YKPN,

Sugiri, Sulastiningsih, (2004), *Akutansi Manajemen Sebuah pengantar*, (Edisi ketiga), Cetakan ketiga, Yogyakarta : AMP YKPN,

Warindrani, Armila.Krisna, (2006), *Akutansi manajemen*, (Edisi pertama), Cetakan pertama, Yogyakarta : Graha ilmu.