

Penerapan Analisis volume biaya keuntungan sebagai Alat Perencanaan Keuntungan Jangka Pendek Di Kawasan Hutan Hijau Resort Bandung

Andi Azizah Ramadhani¹⁾, Dewi Andriani²⁾, Riska Veronika²⁾

¹⁾Program Studi Perhotelan, Politeknik Bososwa

²⁾Program Studi Perhotelan, Politeknik Bosowa

³⁾Program Studi Perhotelan, Politeknik Bosowa

ABSTRACT

This study was conducted to determine how much the influence of cost and sales volume to the profit. The Green Forest Resort Bandung has not applied the Cost Volume Profit analysis as tool in decision making of profit planning. This is a quantitative descriptive research, provides an overview calculation of systematic, precise, and accurate information data. The data obtained by conducting interview to the hotel, documentation study, and also literature study. Basic assumption in the analysis of Cost Volume Profit is all expenses should be classified as fixed costs and variable costs. Thus, in this research, the writer uses Multiple Allocation Basic Approach (MABA) method and Least Squares Regression Method to perform the allocation and separation of fixed costs and variable costs. The elements are: Break Even Point, Contribution Margin, Operating Leverage, and Margin Of Safety. Research analysis found that total costs of Green Forest Resort Bandung is exceeds the breakeven point which indicating poor condition. Meanwhile, contribution margin is in good condition because it covers the fixed costs, although monthly amount of operating profit generated is small. Moreover, although during October and November the operating leverage and margin of safety are not optimum but they revealed a good condition. Some recommendations can be proposed to the hotel management, particularly for accounting department in The Green Forest Resort Bandung in order to be able to classified the costs into fixed costs and variable costs, and using the analysis calculations of Cost Volume Profit Analysis to support the planning of a proper profit.

Keywords:

Cost Volume Profit, Multiple Allocation Basic Approach, Green Forest Resort

ABSTRAK

Penelitian ini dilakukan untuk mengetahui seberapa besar pengaruh perubahan biaya dan volume penjualan terhadap laba. The Green Forest Resort Bandung belum menerapkan cost volume profit analysis dalam melakukan perencanaan laba sebagai alat bantu pengambilan keputusan. Penelitian ini merupakan penelitian deskriptif kuantitatif, yang memberikan gambaran dari perhitungan yang sistematis, tepat, dan akurat mengenai data – data yang ada. Data yang ada dikumpulkan dengan melakukan wawancara ke pada pihak hotel, studi dokumentasi, serta melakukan studi kepustakaan. Asumsi dasar dalam cost volume profit analysis adalah semua biaya yang ada harus dapat digolongkan sebagai biaya tetap dan biaya variabel. Maka dalam penelitian ini, digunakan metode Multiple Allocation Basic Approach (MABA) dan metode regresi linear sederhana untuk melakukan pengalokasian dan pemisahan biaya tetap dan biaya variabel. Elemen – elemen tersebut yaitu, break even point, contribution margin, operating leverage, dan margin of safety. Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan, penelitian menunjukkan bahwa The Green Forest Resort Bandung sedang ada dalam posisi yang kurang baik karena total biaya yang ada melebihi titik impas. Pada contribution margin/margin kontribusi dalam keadaan yang baik karena dapat menutupi biaya tetap meski jumlah laba operasi yang dihasilkan tergolong kecil pada tiap bulannya. Sedangkan untuk operating leverage dan tingkat keamanan dalam keamanan yang baik meski tergolong belum maksimal di bulan Oktober dan November.

Kata Kunci:

Cost Volume Profit, Multiple Allocation Basic Approach, Green Forest Resort

PENDAHULUAN

Latar Belakang

Volume penjualan, biaya dan laba merupakan tiga hal yang tidak dapat

dipisahkan guna mendapatkan informasi keuangan yang dihasilkan di akuntansi sebagai bagian dari pengambilan keputusan. Menurut Hongren, dkk (2006), akuntansi secara garis

besar dibagi atas dua, yaitu Akuntansi Keuangan berfokus mengkomunikasikan posisi keuangan kepada pihak eksternal seperti investor, lembaga pemerintah, bank, dan pemasok. Dengan tujuan sebagai informasi bagi pihak luar mengenai hubungan antara perusahaan dalam pengambilan keputusan. Sedangkan Akuntansi Manajemen adalah mengukur, menganalisis, dan melaporkan informasi keuangan dan non-keuangan yang membantu manajer membuat keputusan guna mencapai tujuan organisasi.

Keberhasilan suatu hotel bisa dilihat dari besar kecilnya laba yang dihasilkan dan dapat dijadikan alat ukur efektivitas suatu hotel. Laba adalah selisih antara pendapatan (yang merupakan ukuran keluaran) dan pengeluaran (yang merupakan ukuran masukan). Salah satu laporan keuangan yang dihasilkan oleh sebuah hotel adalah laporan laba-rugi atau *income statement*. Diperlukan perencanaan laba yang baik akan membantu dalam pengambilan suatu keputusan.

Pihak hotel sebaiknya dapat memahami kaitan antara biaya volume-pendapatan dan laba. Penyusunan suatu perencanaan laba diperlukan alat bantu analisis biaya-volume-laba atau *cost volume profit analysis*.

Menurut Hansen & Moven (1995), *cost volume profit* merupakan alat yang berguna untuk perencanaan dan pengambilan suatu keputusan. Analisis CVP menekankan pada keterkaitan antara biaya, jumlah yang dijual, dan harga, analisis ini menggabungkan semua informasi keuangan perusahaan.

Analisis CVP menjadi alat bantu dalam pengambilan keputusan jangka pendek,

analisis ini difokuskan pada beberapa elemen, yaitu harga produk, volume atau tingkat aktivitas penjualan, dan biaya-biaya yang dikeluarkan. Selain itu analisis CVP akan membantu untuk memahami hubungan timbal balik antar biaya yang dikeluarkan, volume, dan laba sebagai alat perencanaan, pengendalian dan pengambilan keputusan dalam perusahaan dengan menggunakan harga jual, volume penjualan, dan pengklasifikasian atau pengalokasian biaya yang ada. Elemen-elemen dalam *cost-volume-profit*, adalah *break-even analysis*, *contribution margin analysis*, *operating leverage analysis* dan *margin of safety analysis*.

The Green Forest Resort Bandung merupakan hotel yang cukup prospektif dan berpotensi untuk menghasilkan laba optimal, hal tersebut dilihat dari pendapatan pada *Room Department* di bulan Oktober 170,759,557.29, November 200,739,804.90, dan Desember 305,955,557.39. Sedangkan *budget* untuk di bulan Oktober 203,567,506.00, November 201,360,510.00, dan 305,436,590.00. Berdasarkan data tersebut, pendapatan yang diperoleh *The Green Forest Resort* Bandung mengalami penurunan yang cukup signifikan dibulan Oktober dan mengalami kenaikan yang tinggi lagi di bulan Desember, hal ini seiring dengan *room revenue* di-3 bulan tersebut mengalami kenaikan, namun tidak mencapai target yang telah ditentukan.

Rumusan Masalah

Analisis *cost volume profit* ini terbagi atas dua jenis produk, yaitu *single* produk dan *multiple* produk. Dalam penelitian ini, maka jurnal ini membatasi masalah pada perhitungan *single* produk yang hanya dilakukan pada satu bagian saja, yaitu *rooms department* di *The Green Forest Resort* Bandung.

Mengacu pada latar belakang masalah yang telah dijelaskan sebelumnya, maka permasalahan yang dirumuskan adalah tidak dilaksanakan suatu analisis yang mampu mengetahui perubahan harga jual, volume penjualan dan biaya terhadap laba yang ingin

Korespondensi Penulis:
azizahramadhani@hormail.com
dewi.andriani@bosowa.co.id
veronikariska@hotmail.com

dicapai. Makadari itu untuk dapat mengetahui hubung ketiga hal tersebut diperlukan suatu perencanaan jangka pendek yang baik, dengan cara menganalisa *cost volume profit analysis*.

Maka pertanyaan penelitiannya adalah

1. Bagaimana pengalokasian terhadap *overhead expenses* untuk masing-masing departemen di *The Green Forest Resort Bandung*?
2. Bagaimana perhitungan untuk pemisahan biaya tetap dan biaya variabel di *The Green Forest Resort Bandung*?
3. Bagaimana penerapan *cost volume profit analysis* di *The Green Forest Resort Bandung* sebagai alat bantu perencanaan laba jangka pendek?

Tujuan Penelitian

Penelitian ini bertujuan untuk memastikan pengalokasian *undistributed expense* dan *fixed charge* dengan benar, memastikan pengklasifikasian biaya semi-variabel menjadi biaya tetap dan biaya variabel dengan tepat dan benar, serta untuk merencanakan laba perusahaan dengan menggunakan *cost volume profit analysis*.

Manfaat Penelitian

Penelitian mengenai *cost volume profit analysis* ini diharapkan dapat menjadi bahan pertimbangan bagi manajemen dalam pengambilan keputusan yang terkait dengan lab, volume penjualan dan biaya yang ada di hotel.

LANDASAN TEORI

Biaya

Biaya dalam suatu perusahaan merupakan hal yang sangat penting sebagai penunjang pelaksanaan kegiatan perusahaan untuk mencapai suatu tujuan. Apabila perusahaan mampu melakukan perhitungan biaya yang dikeluarkan dengan cermat dan tepat, maka laba atau pendapatan yang optimal dapat dicapai dan perusahaan mampu bertahan diantara persaingan yang ada. Hal ini seiring dengan yang diungkapkan oleh Hansen dan Mowen (2000) bahwa Biaya adalah kas atau

ekuivalen kas yang dikorbankan untuk barang dan jasa yang diharapkan membawa keuntungan masa sekarang dan masa yang akan datang untuk organisasi. Selain itu, diungkapkan pula bahwa Biaya sebagai sumber daya yang dikorbankan (*sacrificed*) atau dilepaskan (*for gone*) untuk mencapai tujuan tertentu. (Hongren, dkk, 2006).

Klasifikasi biaya dikemukakan oleh Bustami dan Nurlela (2006), bahwa klasifikasi biaya yang umum digunakan adalah biaya yang ada hubungannya dengan; Produk; Volume Produksi; Departemen dan Pusat Biaya; Periode Akuntansi; Pengambilan Keputusan. Selanjutnya perilaku biaya diungkapkan oleh L.M.Samryn (210),

Perilaku biaya (*cost behavior*) dapat diartikan sebagai kecenderungan perubahan biaya sebagai atas respon perubahan tingkat aktivitas dalam bisnis. Perilaku biaya mengacu pada bagaimana biaya berubah atau tidak berubah sebagai akibat dari perubahan volume kegiatan perusahaan atau aktivitas bisnis. Pada umumnya perilaku biaya diklasifikasikan atas; Biaya Variabel (*variable cost*); Biaya Tetap (*fixed cost*); Biaya Campuran (*semi-variable cost/mixed cost*).

Biaya variabel adalah biaya yang secara total berubah sebanding dengan aktivitas atau volume produksi dalam rentang relevan tetapi biaya per-unit bersifat tetap (Bustami & Nurlela, 2006). Menurut L.M.Samryn (2012), biaya tetap adalah suatu biaya yang konstan dalam total tanpa mempertimbangkan perubahan-perubahan tingkat aktivitas dalam suatu kisaran relevan. Bila suatu biaya tetap dinyatakan menurut biaya per-unit, maka biaya tersebut akan berubah secara terbalik dengan tingkat aktivitas. Biaya semi-variabel adalah biaya yang mengandung unsur biaya tetap dan biaya variabel. Biaya campuran adalah biaya yang pada aktivitas tertentu memperlihatkan karakteristik biaya tetap maupun biaya variabel (Bustami & Nurlela, 2006).

Alokasi biaya *Overhead* yang terjadi sering kali tidak dibebankan atau dialokasikan ke departemen yang menghasilkan pendapatan, akan tetapi dikelompokkan sebagai biaya yang tidak didistribusikan (*undistributed operating expenses*) dan biaya tetap. Departemen hotel yang menghasilkan pendapatan hanya dibebani biaya operasional langsung departemen yang bersangkutan, seperti biaya gaji dan kesejahteraan karyawan, biaya operasional, biaya alat tulis dan biaya langsung lainnya. Biaya *overhead* dapat dialokasikan ke departemen yang menghasilkan pendapatan dengan menggunakan dua metode, yaitu metode langsung (*direct method*) dan metode bertahap (*step method*). Pengalokasian biaya dapat dilakukan jika suatu *operating department* akan menghasilkan laba atau rugi setelah dibebani dengan biaya *overhead* yang ada. Biaya-biaya yang tidak dibebankan ke *operating department* antara lain biaya sewa, depresiasi, asuransi, biaya pemasaran, biaya pemeliharaan, energy, dan biaya administrasi dan general. Keseluruhan biaya ini, akan dialokasikan pada *operating department* dengan dasar alokasi dan metode alokasi tertentu.

Volume Penjualan

Volume penjualan merupakan bagaian dari hasil penjualan produk yang terjual dibandingkan dengan produk yang tersedia. Volume penjualan biasanya berbentuk data numeric atau deretan angka, dimana deretan angka tersebut sering disebut unit. Irawan MBA & Bashu Swastha (2005), menyatakan bahwa volume penjualan merupakan penjualan bersih dari laopran laba rugi perusahaan. Penjualan bersih ini diperoleh perusahaan melalui hasil penjualan seluruh produk selama jangka waktu tertentu dan hasil penjualan yang dicapai dari pangsa pasar yang merupakan penjualan potensial yang dapat terdiri dari kelompok territorial dan kelompok pembeli selama jangka waktu tertentu.

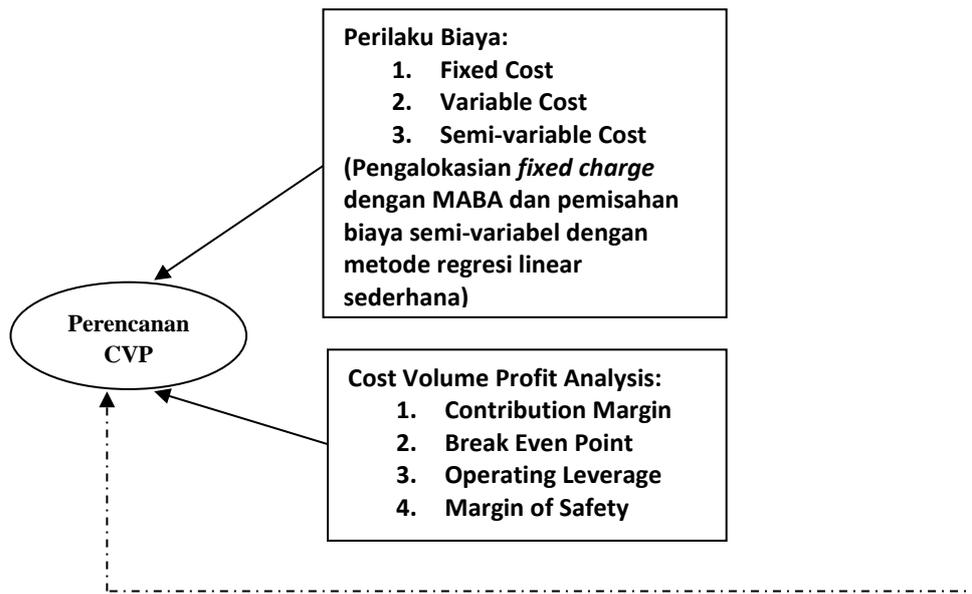
Laba

Laba atau memperoleh keuntungan merupakan tujuan utama dari suatu perusahaan. Laba yang diperoleh perusahaan sering kali digunakan sebagai ukuran untuk menilai keberhasilan manajemen sebuah perusahaan, ukuran kinerja perusahaan, ukuran efisiensi, dan pedoman kebijakan perusahaan. Menurut Anthony, et al (2001), Laba adalah selisih antara pendapatan (ukuran keluaran), dengan pengeluaran (ukuran masukan), maka laba juga merupakan defisiensi. Sedangkan diungkapkan oleh Ikatan Akuntansi Indonesia (2007), Laba adalah jumlah residual yang tertinggal setelah semua beban (termasuk penyesuaian pemeliharaan modal, kalau ada) dikurangkan pada penghasilan. Kalau beban melebihi penghasilan, maka jumlah residualnya merupakan kerugian bersih.

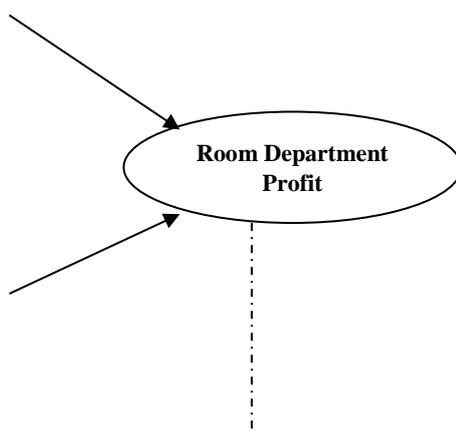
Cost Volume Profit Analysis

Analisis biaya-volume-laba merupakan suatu alat perencanaan dan pengendalian, dalam proses analisi ini diperlukan beberapa teknik dan prosedur dalam pemecahan masalah yang mengacu pada perilaku biaya-biaya yang ada. Garrison, dkk (2006), menyatakan bahwa *cost volume profit analysis* adalah salah satu dari beberapa alat yang sangat berguna bagi manajer dalam memberikan perintah. Alat ini membantu manajer untuk memahami hubungan timbal balik antara biaya, volume, dan laba.

Gambar 1 **KERANGKA PEMIKIRAN**



Elemen – elemen dasar analisis *cost volume profit*; *Break-even Point*/Titik Impas, Mulyadi (2006) analisis impas adalah suatu cara untuk mengetahui volume penjualan minimum agar suatu usaha tidak merugi, tetapi juga belum memperoleh laba (dengan kata lain labanya sama dengan nol); *Contribution Margin*, Hongren, dkk(2006) marjin kontribusi adalah selisih antara pendapatan total dan pendapatan biaya variabel, yang berkontribusi untuk menutupi biaya tetap; *Operating Leverage*, Garrison (2006) *operating leverage* adalah suatu ukuran tentang seberapa sensitive laba terhadap perubahan dalam penjualan. *Operating leverage* bertindak sebagai pengganda (*multiplier*). Jika *operating leverage* tinggi, peningkatan presentase yang kecil dalam penjualan dapat menghasilkan peningkatan laba bersih dalam presentase yang jauh lebih besar; *Margin of Safety*, Samryn (2012) marjin keamanan merupakan kelebihan penjualan yang dianggarkan atau realisasi diatas titik impas. Hasil perhitungannya menunjukkan jumlah sampai seberapa besar penjualan turun sehingga sampai pada titik impas.



METODE PENELITIAN

Tinjauan Umum Objek dan Subjek Penelitian

Penelitian ini menggunakan pendekatan penelitian deskriptif kuantitatif. Nyoman Dantes (2012), menyatakan bahwa Penelitian deskriptif diartikan sebagai suatu penelitian yang berusaha mendeskripsikan suatu fenomena secara sistematis dengan apa adanya untuk memperoleh informasi mengenai keadaan saat ini. Sedangkan metode kuantitatif, menurut Utama (2012) bahwa merupakan alat analisis yang dapat membantu usaha dalam dunia bisnis dalam pengambilan

keputusan, Karen adalah keputusan dunia bisnis berkaitan dengan, antara lain: optimasi, estimasi, identifikasi, maupun eksplorasi masalah yang dihadapi. Penelitian ini menggunakan metode deskriptif kuantitatif, karena peneliti akan melakukan pengumpulan data berupa angka yang dibutuhkan sehubungan dengan masalah yang akan diteliti sehingga hasil penelitian ini nantinya dapat lebih dipercaya dan tidak diragukan kebenarannya.

Objek dalam penelitian ini yaitu data yang digunakan akan diambil dari *The Green Forest Resort Bandung*.

Tabel 1
Operasionalisasi Variabel

Variabel	Sub-Variabel	Indikator	Skala
ANALISIS COST VOLUME PROFIT (Ray H. Garrison, Eric W. Noreen, dan Peter C. Brewer, <u>Akuntansi Manajerial</u> , (2006:322))	Marjin Kontribusi / <i>Contribution Margin</i>	Contibution Margin Ratio: $= \frac{\text{Contribution Margin} \times 100\%}{\text{Sales Revenue}}$	Ratio
	Titik Impas / <i>Break-Even Point</i>	Break Even Sales: $= \frac{\text{Fixed Costs}}{1 - \left(\frac{\text{Variable Costs}}{\text{Sales Revenue}}\right)}$ $= \frac{\text{Fixed Cost}}{1 - \text{Variable Costs \%}}$ $= \frac{\text{Fixed Costs}}{1 - \text{Contribution Margin\%}}$	Ratio
	<i>Operating Leverage</i>	Operating Leverage: $= \frac{\text{Contribution Margin}}{\text{Net Operating Income}}$	Ratio
	Marjin Pengaman / <i>Margin of Safety</i>	Margin of Safety in Dollar: Budget Sales – Break-even Sales Margin of Safety Percentage: $= \frac{\text{MOS in Dollars}}{\text{Budget Sales}} \times 100\%$	Ratio

Teknik Pengumpulan Data

Metode pengumpulan data penelitian ini menggunakan wawancara tidak terstruktur, studi dokumentasi yaitu mengumpulkan data-data actual berdasarkan bulan pada tahun yang akan diteliti dan telah diolah oleh bagian *Accounting*, dan studi kepustakaan.

Metode Analisis

Adapun metode analisis yang digunakan untuk pemisahan *variable cost* dan *fixed cost* dalam penelitian ini adalah, Metode pertama *Multiple Allocation Basic Approach*, metode ini digunakan untuk mengalokasikan *fixed charge* dan *undistributed expenses* pada *rooms department* dan *food and beverage department*. Dikemukakan oleh A.Neal Geller dan Raymond (2012), *cost allocation is the assignment of overhead costs to operated department according to benefits received, responsibilities, or other logical measures of use. Such overhead costs as the general manager's salary are spread across profit centers such as rooms and food beverage.* Oleh karena itu dalam penelitian ini, seluruh biaya yang ada akan didistribusikan atau dialokasikan ke departemen yang bersangkutan.

Metode kedua adalah analisis kuadrat terkecil (analisis regresi) digunakan untuk memisahkan biaya semivariabel menjadi biaya tetap dan biaya variabel, metode ini mengestimasi sebuah hubungan linier. Mulyadi (1990), mengemukakan bahwa metode ini menganggap hubungan antara biaya dengan volume kegiatan berbentuk garis lurus, dengan menggunakan Y sebagai variabel tidak bebas (*dependent variable*) yaitu variabel yang perubahannya ditentukan oleh perubahan variabel X yang merupakan variabel bebas (*independent variable*).

Dimana analisis regresi linear sederhana ini digunakan untuk memprediksi variabel tidak bebas atau terikat Y bila variabel bebas X diketahui. Variabel Y menunjukkan biaya,

sedangkan variabel X menunjukkan volume kegiatan. Berikut persamaan analisis regresi linear sederhana:

$$Y = a + bx$$

$$a = \frac{(\sum Yi)(\sum Xi^2) - (\sum XiYi)}{n \sum Xi^2 - (\sum Xi)^2}$$

$$b = \frac{n \sum XiYi - (\sum Xi)(\sum Yi)}{n \sum Xi^2 - (\sum Xi)^2}$$

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN Analisis Pererhitungan Alokasi *Fixed Charge* dan *Undistributed Expense*

Pada bagian ini dianalisis oleh peneliti mengenai proses pengalokasian biaya tetap dan biaya variabel di *The Green Forest Resort*. Perhitungan alokasi biaya bisa dilakukan dengan dua cara, yaitu alokasi biaya *overhead* dan *fixed charge* terhadap *profit center* dan pemisahan biaya tetap dan biaya variabel. Berikut analisis mengenai kedua poses pengalokasian dan pemisahan biaya-biaya yang ada.

Pengalokasian biaya *overhead* dan biaya tetap tersebut terhadap *profit center*. Setelah dilakukan pengalokasian biaya tetap dan biaya *overhead* dengan menggunakan *MABA*, maka diperoleh hasil rekapitulasi dari perhitungan biaya tetap terhadap *profit center*. Pada penelitian ini membatasi pada *single product* saja yaitu *rooms department*.

Tabel 2
Alokasi Biaya Tetap Terhadap *Rooms Department*

MO NTH	Total Amount Before Allocated		Total Amount After Allocated		Total Fixed Charge s
	Rent	Taxes	Rent	Taxes	
Octo ber	108,358, 809.68	5,682, 918.00	86,468,1 41.06	4,534, 853.76	91,002,9 94.81

Nove mber	119,601, 402.53	5,842, 332.00	95,439,5 03.03	4,662, 062.91	100,101, 565.94
Dece mber	159,057, 309.72	4,363, 518.00	126,924, 519.87	3,481, 999.21	130,406, 519.09

Alokasi biaya tetap yang didapatkan untuk *rooms department* pada tabel 1 sebesar 91,002,994.00 pada bulan Oktober dan 100,101,565.94 untuk bulan November, dan 130,406,519.09 untuk bulan Desember. Pengalokasian biaya tetap dilakukan dengan tujuan bahwa pada salah satu analisis dalam CVP, *break even analysis* akan menggunakan biaya tetap dalam melakukan perhitungannya.

Metode *Multiple Allocation Basic Approach* digunakan dalam pengalokasian biaya tetap ke setiap departemen yang ada, tetapi dapat digunakan untuk pengalokasian *undistributed expenses*.

Tabel 3
Alokasi Undistributed Expenses Terhadap Rooms Department

MO NT H	Total Amount Before Allocated			Total Amount After Allocated			Total Undistributed Expenses
	A&G	POM EC	Mar ketin g	A&G	POM EC	Mar ketin g	
Oct obe r	11,85 4,561 .00	24,56 7,137 .00	9,615 .500 00	4,920 .761 17	19,60 4,079 .02	3,125 .410 23	27,65 0,250 .42
Nov em ber	11,82 3,893 .00	27,65 6,800 .00	12,23 0,000 .00	4,908 .031 06	22,06 9,567 .68	4,675 .930 42	31,65 3,529 .15
Dec em ber	7,369 .160 00	45,81 3,466 .00	9,750 .000 00	3,058 .896 60	36,55 8,220 .34	4,198 .303 83	43,81 5,420 .78

Pada tabel di atas bahwa setelah dilakukan alokasi *undistributed expenses* terhadap *room department* untuk A&G pada bulan Oktober 4,920,761.17, bulan November 4,908,031.06, dan bulan Desember sebesar 3,058,896.60. Untuk POMECA pada bulan Oktober mendapat alokasi sebesar 19,604,079.02, bulan November

22,069,567.68, dan bulan Desember 36,558220.34. sedangkan untuk *Marketing* alokasi biaya pada bulan Oktober 3,125,410.23, bulan November 4,675,930.42 dan bulan Desember 4,198,303.83. Sehingga didapatkan total keseluruhan *undistributed expenses* tiap-tiap bulannya pada bulan Oktober sebesar 27,650,250.42, bulan November 31,653.529.15, dan bulan Desember 43,815,420.78. berdasarkan hasil perhitungan dan analisis alokasi biaya *overhead* terhadap *profit center* yang telah dilakukan sebelumnya, maka dapat terlihat bahwa biaya yang tidak didistribusikan dan biaya tetap dapat dialokasikan ke *profit center* untuk mendapatkan total biaya yang akurat dengan menggunakan MABA.

Analisis Perhitungan Pemisahan Biaya Semi-variabel menjadi Biaya Tetap dan Biaya Variabel

Biaya semi-variabel yang termasuk pada laporan laba rugi *The Green Forest Resort* adalah *payroll and related expenses, other operating expenses*, dan *undistributed expenses*. Pemisahan biaya yang dilakukan dengan menggunakan metode regresi linear sederhana akan mendapat rekapitulasi biaya tetap dan biaya variabel untuk *payroll and related expenses*. Berikut tabel yang menunjukkan *payroll and related expenses* sebelum dan setelah dipisahkan.

Tabel 4
Biaya Tetap dan Biaya Variabel Payroll and Related Expenses pada Rooms Department

Month	Wages Cost	Fixed Cost	Variable Cost
October	32,222,885	31,361,970.94	1,057,271.42
Novembe r	33,018,363	31,361,970.94	1,331,732.40
December	32,985,446	31,361,970.94	1,751,777.03
TOTAL	98,226,693.66	94,085,912.82	4,140,780.84

Berdasarkan tabel diatas biaya tetap per bulan adalah Rp 31.361.970,94, jadi biaya tetap selama 3 bulan sebesar Rp 94.085.913,82 dan biaya variabel *payroll and related expenses* di bulan Oktober 1.057.271,42, bulan November 1.331.732,40, dan bulan Desember 1.751.777,03, total keseluruhan biaya variabel *payroll and related expenses* selama bulan Oktober – Desember adalah Rp 4.140.780,84.

Tabel 5
Biaya Tetap dan Biaya Variabel *Other Operating Expenses* pada *Rooms Department*

Month	Other Operating	Fixed Cost	Variable Cost
October	17,532,310	6,461,986.40	11,211,513.18
November	20,817,383	6,461,986.40	14,121,951.14
December	24,945,918	6,461,986.40	18,576,186.62
TOTAL	63,295,610.14	19,385,959.21	43,909,650.93

Hasil perhitungan untuk *other operating expenses*, biaya tetap per bulan adalah sebesar 6.461.986,40, total biaya tetap selama bulan Oktober – Desember adalah 19.385.959 dan biaya variabel *other operating expenses* pada bulan Oktober sebesar 11.211.513,18, di bulan November sebesar 14.121.951,14, dan pada bulan Desember sebesar 18.576.186,62, sehingga total keseluruhan biaya variabel *other operating expenses* selama 3 bulan tersebut adalah sebesar 43.909.650,93.

Tabel 6
Biaya Tetap dan Biaya Variabel *Undistributed Expenses* pada *Rooms Department*

Month	Undistributed Expenses	Fixed Cost	Variable Cost
-------	------------------------	------------	---------------

October	27,650,250	1,593,569.63	25,108,905.89
November	31,653,529	1,593,569.63	31,627,019.15
December	43,815,421	1,593,569.63	41,602,566.41
TOTAL	103,119,200.35	4,780,708.90	98,338,491.45

Tabel diatas menjelaskan pemisahan biaya semi-variabel untuk *undistributed expenses*, dihasilkan biaya tetap per bulan adalah 1.593.569,63, sehingga total keseluruhan biaya tetap selama bulan Oktober – Desember adalah sebesar 4.780.708,90, sedang biaya variabel *undistributed expenses* pada bulan Oktober sebesar 25.108.905,89, pada bulan November sebesar 31.627.019,15 dan di bulan Desember sebesar 41.602.566,41, sehingga total keseluruhan biaya variabel *undistributed expenses* selama Oktober – Desember adalah sebesar 98.338.491,45.

Tabel 7
Rekapitulasi Biaya Tetap Dan Biaya Variabel Pada *Rooms Department*

Month	October	November	December
Fixed Cost	39,417,526.98	39,417,526.98	39,417,526.98
Variable Cost	37,377,690.48	47,080,702.69	61,930,530.06

Tabel di atas menunjukkan rekapitulasi untuk biaya tetap dan biaya variabel, rekapitulasi biaya tetap per bulan adalah sebesar 39.417.526,98 dan rekapitulasi biaya variabel di bulan Oktober sebesar 37.377.690,48, pada bulan November sebesar 47.080.702,69 dan rekapitulasi biaya variabel di bulan Desember adalah sebesar 61.930.530,06.

Berdasarkan hasil analisis yang telah dilakukan, bahwa biaya semi-variabel yang mengandung unsur biaya tetap dan biaya variabel dapat dipisahkan sesuai dengan unsurnya masing – masing. Biaya tetap tidak akan mengikuti perubahan volume penjualan yang ada atau dalam hal ini adalah *rooms night sold*, sedangkan biaya variabel akan berubah

sesuai dengan volume penjualan yang ada atau berdasarkan *rooms night sold* di tiap bulannya. Penggunaan Metode Regresi Linear Sederhana (*Least Squares Regression*) dikarenakan metode ini merupakan metode statistik yang tingkat ketepatan dan keakuratannya yang tinggi.

Penerapan *Cost Volume Profit Analysis* Sebagai Alat Bantu Perencanaan Laba Jangka Pendek di The Green Forest Resort

Analisis *Break Even Point*

Tabel 8
Break Even Point

Dari data perhitungan *break even point*/titik impas pada bulan Oktober yaitu didapatkan *BEP* dalam rupiah adalah sebesar **166.968.352,56**, yang berarti bahwa pada bulan Oktober *The Green Forest Resort* Bandung tidak akan mendapatkan laba/keuntungan dan juga tidak akan rugi jika berada angka penjualan 166.968.352,56. Sedangkan dari *rooms departemental income* adalah sebesar 170.759.557,29 yang menunjukkan bahwa penjualan tersebut berada diatas titik impas/*break even point* sehingga *The Green Forest* Bandung akan memperoleh laba sebesar **3.791.204,73**.

Di bulan November, *BEP* yang didapat dari hasil perhitungan dalam rupiah adalah sebesar **182.267.337,82**, dimana pada bulan November *The Green Forest Resort* Bandung tidak akan mendapat untung/laba dan tidak pula menderita rugi jika mendapat penjualan sebesar 182.267.337,82. Berdasarkan total pendapatan pada *rooms department* sebesar 200.739.804,90, maka pada posisi *The Green Forest Resort* Bandung berada diatas titik impas dan mendapat untung atau laba sebesar 18.472.467,08.

Di bulan Desember dari perhitungan *BEP*/titik impas yang telah dilakukan, bahwa dalam rupiah dihasilkan *break even point* sebesar

Description	Oktober	November	Desember
	130,42	139,51	169,82
Fixed Cost	0,521.79	9,092.92	4,046.06
Ratio Contribution Margin	78.11 %	76.55 %	79.76 %
Break Even Point	166,968,352.56	182,267,337.82	212,923,285.94

212,923,285.94, dimana *The Green Forest Resort* Bandung apabila berada di posisi penjualan sebesar 212.923.285,94 tidak akan mendapatkan laba/untung dan juga tidak akan menderita kerugian. Dalam *rooms departemental income* sebesar 305.955.557,39, sehingga pada tingkat penjualan tersebut *The Green Forest* Bandung masih berada diatas *berak even point* atau dalam kata lain mendapat laba sebesar 93,032,271.45.

Hasil perhitungan dari *BEP* akan memberikan informasi berguna bagi manajemen untuk mengusahakan dan meningkatkan agar penjualan tetap berada di atas titik impas (mendapat laba) dan tidak menderita kerugian. Apabila biaya tetap dan biaya variabel ditambahkan maka jumlah titik impas tidak bisa menjadi nol (0) lagi, karena jumlah titik impas yang ada tidak mampu menutupi jumlah biaya yang ada. Maka untuk melihat mendapatkan impas dan atau laba sebaiknya dilakukan penekanan penggunaan biaya – biaya yang ada.

Analisis *Contribution Margin*

Berdasarkan perhitungan dan data yang didapatkan hasil persentase *contribution margin* yang dapat menutupi biaya tetap yang ada setelah pendapatan/penjualan dikurangi dengan biaya variabel. Pada bulan Oktober *contribution*

margin ratio yang dihasilkan adalah **78.11%** adalah total biaya dan sisa persentase yang ada adalah laba yang akan didapatkan, dimana *contribution margin* dalam rupiah adalah sebesar **133.381.866,81** dan masih mampu menutup biaya tetap yang ada sebesar Rp130.420.521,79 sehingga *The Green Forest Resort* Bandung akan memperoleh laba sebesar **2.961.345,02**.

Pada bulan November *contribution margin ratio* sebesar **76.55%** merupakan total biaya yang ada dan lebihnya adalah persentase untuk laba yang akan didapatkan, dimana *contribution margin* dalam rupiah sebesar **153.659.102,21** sehingga masih bisa menutupi

biaya tetap sebesar 139.519.092,92 dan *The Green Forest Resort* Bandung akan memperoleh laba sebesar **14.140.009,30**.

Pada bulan Desember *contribution margin ratio* sebesar **79.76%** merupakan total biaya yang ada dan lebihnya adalah persentase untuk laba yang akan didapatkan, dimana *contribution margin* dalam rupiah sebesar **244.025.027,33** dan masih bisa menutupi biaya tetap sebesar 169.824.046,06, sehingga *The Green Forest Resort* Bandung akan memperoleh laba sebesar 74.200.981,27.

Analisis *Operating Leverage*

Tabel 9
Operating Leverage

Description	Oktober	November	Desember
Contribution Margin	133,381,866.81	153,659,102.21	244,025,027.33
Profit	2,961,345.02	14,140,009.30	74,200,981.27
Operating Leverage	45.04	10.87	3.29

Operating Leverage akan sangat berkaitan dengan *break even point* yang dapat mengukur perubahan biaya yang ada terhadap laba jika terjadi perubahan volume penjualan. Dari hasil perhitungan yang didapatkan, bahwa semakin besar tingkatan *operating leverage* yang dihasilkan maka akan semakin berpengaruh besar pada laba *The Green Forest Resort* Bandung. Di bulan Oktober diperoleh tingkatan/persentase *operating leverage* sebesar **45,04**, dimana jika diasumsikan bahwa apabila penjualan mengalami kenaikan sebesar 3% maka pihak manajemen dapat melakukan perkiraan kenaikan laba bersih sebesar 45,04 dikalikan 3% sama dengan **135,12%**. Apabila terjadi sebaliknya, maka penurunan laba yang terjadi adalah sebesar 135,12%.

Pada bulan November diperoleh tingkatan/persentase *operating leverage* sebesar **10,87**, jika diasumsikan apabila penjualan mengalami kenaikan sebesar 3% maka manajemen *The Green Forest Resort* Bandung dapat memperkirakan kenaikan laba bersih sebesar 10,87 dikali 3% sama dengan **32,60%** dan apabila terjadi sebaliknya, maka penurunan laba adalah sebesar 32,60%.

Persentase/tingkatan *operating leverage* di bulan Desember sebesar **3,29**, sehingga jika diasumsikan bila penjualan mengalami kenaikan sebesar 3% maka pihak manajemen dapat melakukan perkiraan kenaikan laba bersih sebesar 3,29 dikalikan 3% sama dengan **9,87%** dan apabila terjadi sebaliknya, maka penurunan laba adalah sebesar 9,87%.

Persentase/tingkatan *operating leverage* selama bulan Oktober – Desember akan dijadikan sebagai pengungkit atau pemberi informasi kepada pihak manajemen *The Green Forest Resort* Bandung, sejauh mana pengaruh

perubahan biaya yang ada terhadap laba jika terjadi perubahan volume penjualan.

Analisis *Margin of Safety*

Tabel 10
Margin of Safety

Description	Oktober	November	Desember
Sales Revenue (Budget)	203,567,506.00	201,360,510.00	305,436,590.00
Break Even Point	166,968,352.56	182,267,337.82	212,923,285.94
Margin Of Safety	36,599,153.44	19,093,172.18	92,513,304.06
Margin Of Safety Ratio	17.98%	9.48%	30.29%

Berdasarkan perhitungan dan data yang didapatkan mengenai *margin of safety* di *The Green Forest Resort* Bandung bisa dilihat pada tabel 4.9, pada bulan Oktober persentase tingkatan keamanan (*margin of safety*) sebesar **17.98%**, yang berarti bahwa pada tingkat penjualan dan struktur biaya yang ada, jumlah maksimum penurunan target penjualan adalah sebesar **36.599.153,44** dan pada jumlah tersebutlah *The Green Forest Resort* Bandung tidak akan menderita kerugian.

Margin of Safety bulan November didapatkan persentase sebesar **9.48%**, dari hasil data yang ada sebelumnya *margin of safety* di bulan ini mengalami penurunan dari tahun sebelumnya yaitu 17,98% menjadi 9,48%. Jumlah maksimum penurunan target penjualan adalah sebesar **19.093.172,18** yang tidak akan menyebabkan perusahaan mengalami kerugian. Penurunan yang terjadi cukup signifikan, maka dari itu harus diperhatikan, karena apabila perusahaan melebihi batas keamanan tersebut maka perusahaan akan mengalami kerugian.

Analisis terakhir untuk *margin of safety* untuk bulan Desember, dari hasil perhitungan diperoleh tingkat keamanan yang mengalami kenaikan dari bulan sebelumnya, dari 9,48% menjadi **30.29%**. Dalam kata lain bahwa pada tingkat penjualan dan struktur biaya yang ada,

jumlah maksimum penurunan target penjualan/pendapatan yang tidak akan menyebabkan kerugian bagi *The Green Forest Resort* Bandung mengalami kerugian adalah **92.513.304,06**.

Berdasarkan perhitungan dan hasil yang didapatkan untuk *margin of safety* di *The Green Forest Resort* Bandung selama bulan Oktober – Desember akan terlihat bahwa semakin tinggi *margin of safety* (tingkat keamanan) pada suatu perusahaan, maka dikatakan semakin baik karena rentang penurunan penjualan yang dapat diterima adalah lebih besar sehingga kemungkinan untuk menderita kerugian akan semakin kecil/rendah.

SIMPULAN DAN SARAN PENELITIAN SELANJUTNYA

Simpulan

Hasil penelitian mengenai *Cost Volume Profit Analysis* setelah dilakukan beberapa tahap, dapat dibuat beberapa kesimpulan sebagai berikut:

1. Berdasarkan salah satu asumsi yang mendasari *Cost Volume Profit Analysis* bahwa semua biaya yang ada harus digolongkan sesuai dengan perilaku biaya – biaya yang ada, yaitu biaya tetap dan biaya variabel. Maka dari

itu dalam penelitian ini dilakukan alokasi dan pemisahan biaya tetap dan biaya variabel dengan menggunakan 2 (dua) teknik/metode. Metode pertama adalah *Multiple Allocation Basic Approach (MABA)* sebagai alat untuk mengalokasikan biaya tetap (*fixed charges*) dan *undistributed expenses* dari *service center* terhadap *profit center*. Metode kedua adalah Metode Regresi Linear Sederhana (*Least Square Regression Method*) merupakan metode yang digunakan untuk memisahkan biaya tetap dan biaya variabel yang terdapat pada biaya semi-variabel.

2. Setelah dilakukan alokasi dan pemisahan biaya tetap dan biaya variabel dengan menggunakan kedua metode tersebut, maka didapatkan hasil perhitungan rekapitulasi biaya tetap dan biaya variabel di *rooms department*. Pada bulan Oktober total biaya tetap sebesar 39.417.526,98 dan biaya variabel sebesar 37.377.690,48. Adapun pada bulan November sebesar 39.417.526,98 untuk biaya tetap dan sebesar 47.080.702,69 untuk biaya variabel. Sedangkan untuk bulan Desember biaya tetap adalah sebesar 39.417.526,98 dan untuk biaya variabel adalah sebesar 61.930.530,06. Biaya tetap akan sama setiap bulannya karena menggunakan metode regresi linear sederhana dan sesuai dengan sifat biaya tetap bahwa tidak akan berpengaruh terhadap volume penjualan, sedangkan biaya variabel akan berubah seiring dengan perubahan volume penjualan yang terjadi.
3. Berdasarkan hasil analisis *break even point*, bahwa jumlah didapatkan pada perhitungan tersebut adalah posisi dimana pihak *The Green Forest Resort* Bandung tidak akan mengalami rugi ataupun mendapat laba atau sama dengan nol (0). *The Green Forest Resort* Bandung pada bulan Oktober – desember

berada di atas titik impas, karena pendapatan yang dihasilkan berada di atas titik impas, namun total biaya yang ada masih melebihi impas yang didapatkan. Pada analisis *contribution margin* dalam rupiah di *The Green Forest Resort* Bandung hasil pengurangan dari pendapatan dan biaya variabel mampu menutupi biaya tetap yang ada sehingga akan terlihat laba optimal tiap bulannya. Untuk analisis *operating leverage* selama periode Oktober – Desember, terlihat bahwa tingkatan *operating leverage* yang paling tinggi adalah pada bulan Oktober sebesar 45,04 akan memberikan pengaruh yang lebih besar dalam kenaikan atau penurunan yang akan terjadi pada laba. Karena pada dasarnya, bahwa semakin tinggi tingkatan *operating leverage* maka semakin besar juga pengaruhnya terhadap laba perusahaan itu. Sedangkan pada analisis *margin of safety* di *The Green Forest Resort* Bandung, sebesar 17,98% pada bulan Oktober; 9,48% pada bulan November, dan 30,29% di bulan Desember. Maksudnya adalah *The Green Forest Resort* Bandung mempunyai tingkat batas aman untuk menurunkan tingkat penjualan sebesar 17,98% untuk bulan Oktober; 9,48% untuk bulan November dan 30,29% untuk bulan Desember. Dimana pada tingkat penjualan dan struktur biaya yang ada, jumlah maksimum penurunan target penjualan yang tidak menyebabkan perusahaan mengalami kerugian di ketiga persentase.

Rekomendasi

Berikut beberapa rekomendasi yang peneliti dapat berikan ke *The Green Forest Resort* Bandung yang dibagi menjadi rekomendasi konseptual dan rekomendasi operasional, setelah melakukan penelitian *Cost Volume Profit Analysis* yaitu :

1. Rekomendasi Konseptual

- a. Dalam membuat perencanaan laba jangka pendek yang baik dan benar, diperlukan sebuah alat bantu seperti *Cost Volume Profit Analysis (CVP)*. Alat bantu ini tidak hanya membantu dalam perencanaan, tetapi juga digunakan untuk mengetahui seberapa besar pengaruh perubahan biaya dan volume penjualan/aktivitas terhadap laba yang didapat, serta untuk mengetahui sejauh mana tingkat minimum penjualan perusahaan sehingga tidak mengalami kerugian. *Cost Volume Profit Analysis* juga dapat memberikan informasi tentang seberapa besar penjualan yang harus dicapai agar laba yang direncanakan bisa tercapai. Oleh karena itu, pihak manajemen *The Green Forest Resort* Bandung sebaiknya bisa menerapkan dan melaksanakan *CVP analysis* sebagai alat bantu untuk mengambil keputusan, mengetahui dampak dari berbagai keputusan yang diambil, dan membuat perencanaan laba jangka pendek. Melakukan penurunan titik impas/*break even point* atau menaikkan penjualan, hal ini dapat dilakukan dengan menaikkan harga jual dan mengefesienkan biaya tetap yang ada.
- b. Kaitannya terhadap pengambilan keputusan, maka pihak manajemen *The Green Forest Resort* Bandung sebaiknya menggunakan *Total Cost* untuk mengalokasikan dan memisahkan biaya tetap dan biaya variabel berdasarkan teori yang ada, karena dalam penerapan elemen – elemen yang ada di *Cost Volume Profit Analysis* setiap perhitungan seluruh faktor harus secara obyektif untuk menghitung *break even point*, *contribution margin*, *operating leverage*, dan *margin of safety*. Selain itu, *The Green Forest Resort*

Bandung juga sebaiknya melakukan pemisahan biaya – biaya untuk departemen – departemen dari awal sehingga mempermudah untuk memisahkan dan mengalokasikan biaya tetap dan biaya variabel.

2. Rekomendasi Operasional

- a. Melakukan penekanan biaya tetap dan biaya variabel yang mungkin akan terjadi, sehingga pihak *The Green Forest* Bandung bisa menghindari pengeluaran biaya yang terlalu besar dalam kegiatan operasinya.
- b. Meskipun pihak *The Green Forest Resort* Bandung telah membuat perencanaan laba sebelumnya, namun selama operasional berlangsung ada saat dimana laba/*profit* yang didapatkan lebih rendah sehingga ada kemungkinan laba tidak akan tercapai, maka dari itu sebaiknya pihak manajemen hotel menerapkan *dynamic pricing*. *Dynamic Pricing* adalah pemberian harga jual dengan pendekatan berdasarkan keadaan pasar pada saat itu, misalnya pada saat kebutuhan kamar sedang tinggi pihak hotel bisa menaikkan harga kamar dan apabila sedang *low season* pemberian diskon dan harga promo juga bisa dilakukan dengan tujuan apabila kita menaikkan harga pada saat permintaan tinggi maka laba yang tidak tercapai pada periode sebelumnya bisa tertutupi oleh periode selanjutnya.

DAFTAR PUSTAKA

- Anthony, Robert N., et.al. 2001. *Sistem Pengendalian Manajemen* yang diterjemahkan oleh Ir. Agus Maulana, MSM, Edisi keenam, Jilid 1. Jakarta: Binarupa Aksara.
- Bustami, Bastian, Nurlela. 2006. *Akuntansi Biaya:Kajian Treori dan Aplikasi*, Edisi Pertama. Yogyakarta: Graha Ilmu.

- Coltman, Michael M. and Martin G. Jagels. 2001. *Hospitality Accounting*. New Jersey : Jhon Wiley & Sons, Inc.
- Dantes, Nyoman. 2012. *Metode Penelitian*. Yogyakarta : Penerbit Andi.
- Don R. Hansen & Maryanne M. Mowen. 1995. *Cost Management Accounting and Control*. USA : South-Western College Publishing.
- Dwiyanti Cintaningrum. 2009. *Pengaruh Kemasan Dan Saluran Distribusi Terhadap Volume Penjualan*. Fakultas Manajemen dan Industri Catering UPI, Tidak Diterbitkan.
- Hansen, Don R., Mowen, Maryanne M. 2000. *Cost Management: Accounting and*
- Hongren, Charles T, Srikant M. Datar, dan George Foster. 2006. *Akuntansi Biaya, Penekanan Manajerial*. Edisi kesebelas . Jakarta : Penerbit Salemba Empat.
- Ikatan Akuntansi Indonesia. 2007. *Standar Akuntansi Keuangan*. Jakarta: Salemba Empat.
- Meigs, R.F. & Meigs.W.B. 1992. *Financial Accounting Seventh Edition*. USA : McGraw-Hill Book Company.
- Meigs, W.B. & Williams, J.R. 2001. *Financial and Managerial Accounting* . New York : Mc Graw-Hill Book Company.
- Mulyadi. 1999. *Akuntansi Biaya*. Yogyakarta : BPFE Yogyakarta.
- Mulyadi. 2000. *Sistem Perencanaan dan Pengendalian Manajemen*, Yogyakarta: Aditya Media.
- Pitana, I Gde, dan Diarta, Surya I Ketut. 2009. *Pengantar Ilmu Pariwisata*. Yogyakarta : Penerbit Andi.
- Polimeni, Ralph S., James A. Cashin. 1991. *Cost Accounting*. McGraw Hill. NewYork.
- Ray H. Garrison, Eric W. Noreen, dan Peter C. Brewer. 2006. *Akuntansi Manajerial 11th*. Jakarta : Penerbit Salemba Empat.
- Schmidgall, Raymond S and A. Neal Geller. 2012. *Hospitality Industry Managerial Accounting*. Michigan : Eucational Institute of The American Hotel & Motel Association.
- Soemarso S. R. 2004 . *Akuntansi Suatu Pengantar*, Jakarta: Salemba Empat.
- Sugiyono. 2012. *Metode Penelitian Kombinasi*. Bandung : CV. Alfabeta.
- Sulastiyono, Agus. 2006. *Manajemen Penyelenggara Hotel*. Bandung : Penerbit CV. Alfabeta.
- Swastha, Basu. 2008. *Manajemen Pemasaran Modern*, Yogyakarta, Liberty.
- Syamrin, L.M. 2012. *Akuntansi Manajerial: Suatu Pengantar*. Jakarta: PT Raja Grafindo Persada.
- Utama, I.G.B.R. dan Mahadewi, N.M.E. 2012. *Metode Penelitian Pariwisata*. Yogyakarta : Penerbit Andi
- Walker , J.R . 2004. *Introduction to Hospitality Management* . New Jersey : Pearson Education, Inc.
- Weygandt,J.J & Kieso.D.E . 2005. *Hospitality Financial Accounting* . Canada : John Wiley & Sons, Inc.