

BISMA

JURNAL BISNIS DAN MANAJEMEN

Jurnal Bisnis dan Manajemen (BISMA) adalah jurnal yang diterbitkan oleh Jurusan Manajemen Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Surabaya (Unesa) dan diterbitkan 2 (dua) kali dalam setahun. Jurnal ini diharapkan sebagai wahana komunikasi dan media bagi para akademisi dan praktisi dalam menuangkan ide-ide dalam bentuk kajian, pengamatan, pengalaman praktis, dan hasil penelitian empiris, di bidang bisnis dan manajemen

SUSUNAN REDAKSI

Penanggung Jawab : Dwiarko Nugrohoseno, S.Psi. MM
Pemimpin Redaksi : Widyastuti, S.Si., M.Si
Sekretariat : Monika Tiarawati. SE., MM
Penyunting Pelaksana : Nindria Untarini. SE., M.Si
Hafid Kholidi Hadi, SE., M.SM

Alamat Redaksi:
JURUSAN MANAJEMEN FE UNESA
Kampus Ketintang Surabaya, 60231
Telp. (031) 8299945, 8280009 PS.107 Fax. 8299946
Email : wied75@yahoo.com

BISMA

Jurnal Bisnis dan Manajemen
Volume 7 No. 2 Februari 2015

DAFTAR ISI

1. Pengaruh *Adversity Quetient* dan *Learning Organization* Terhadap Kinerja Pgwai Pusdiklat Kemensetneg RI
Hermawan Setiaji, Anik Hermaningsih **73-80**
2. Pengaruh Faktor Sosial, Faktor Pribadi, Faktor Psikologi, Faktor Kebudayaan Terhadap Keputusan Pembelian Kartu *Three*
Putri Anggraeni **81-89**
3. Analisi Perubahan Laba Kotor (*Gross Profit*) pada PT. PR Kembang Jati Kudus
Khoirur Rozaq **90-100**
4. Dampak Ekonomi Wisata Religi, Studi Kasus Kawasan Wisata Sunan Ampel Surabay
M. Madyan, Himmatul Kholidah, Dina Fitriasia S., Nisful Laila **101-106**
5. Transformasi Ekonomi dan Kewirausahaan di Desa Blimbingsari
I Wayan Ruspendi Junaedi **107-116**
6. *Straegy Map* dan Rancangan *Balnced Scorecard* PT. DPI
A.Fakhri Arifiyanto **117-124**
7. Manajemen Biaya untuk Meningkatkan Ketepatan Penghitungan Biaya Melalui Biaya Berbasis Aktivitas
Agung Listiadi **125-133**
8. Pengaruh Pengetahuan Produk dan Presepsi Kualitas Produk terhadap Keputusan Pembelian pada Kosmetik Organik
Indarto Candra Yoesmanam **134-142**

MANAJEMEN BIAYA UNTUK MENINGKATKAN KETEPATAN PENGHITUNGAN BIAYA MELALUI BIAYA BERBASIS AKTIVITAS

AGUNG LISTIADI¹

Email: agung_296@yahoo.com

Abstract

Cost is an important factor in ensuring the company win in the competition on the market. Consumers will choose a manufacturer that is able to produce products and services that have high quality with low prices. Costs of Management Systems Contemporary emphasis on search than the allocation. And management based activities are at the heart of contemporary operating control system. At least two major factors that must be considered in the selection of cost driver (cost driver) are: the cost of measurement and the degree of correlation between the consumption cost driver with the actual overhead. Cost driver is divided into two categories, namely the structural cost driver and executional cost driver. Cost driver is the basis used to charge collected on cost pool to the product. So that the calculation of the cost through Time Driven activity-based costing system, the company obtain more precise information and accurate.

Key Words : *activity-based costing system, Cost driver.*

PENDAHULUAN

Tanggung jawab dan tugas para manajer keuangan berbeda dari satu perusahaan ke perusahaan lain. Namun, perbedaan itu hanya bersifat nuansa karena besaran perusahaan, sebab tugas pokok manajer keuangan menyangkut antara lain pengambilan keputusan tentang penanaman modal, pembiayaan kegiatan bisnis dan pembagian dividen yang berhasil diraih kepada pihak-pihak yang berhak menerimanya, seperti pemodal dan pemilik saham di samping menjamin kepuasan berbagai pihak yang berkepentingan, baik internal maupun eksternal (Kaplan: 2007).

Untuk menyelenggarakan tugas pokok itu, seorang manajer keuangan dengan bantuan stafnya terlibat dalam paling sedikit empat. Segi lain yang mutlak perlu dikenali ialah berbagai jenis lembaga keuangan yang terdapat dalam sistem perekonomian nasional di lingkungan mana perusahaan yang bersangkutan bergerak. Misalnya, peranan bank sentral dalam bidang moneter dan fiskal, ada tidaknya pasar bebas surat berharga dan berbagai instrumen keuangan lainnya. Berdasarkan pengetahuan dan pengenalan serta pemahaman pasar uang dan lembaga keuangan, seorang manajer keuangan dapat mengambil keputusan yang tepat tentang instrumen keuangan mana yang dipandang paling tepat untuk digunakan, seperti untuk kepentingan perolehan modal untuk investasi dan bentuk-bentuk pembiayaan yang harus dipikul dalam rangka perolehan dana yang diperlukan oleh perusahaan.

Pada tahun 1880an, perusahaan manufaktur di Amerika mulai berkonsentrasi dalam pengembangan teknologi produksi yang berkapasitas besar. Para manajer dan insinyur pada perusahaan metal telah mengembangkan prosedur untuk menghitung *relevant product cost* yang disebut *scientific management* (Mowen : 2005). Prosedur ini digunakan untuk menganalisis produktivitas dan laba suatu produk. Akan tetapi seiring berkembangnya pemikiran akuntansi maka prosedur tersebut mulai hilang dari praktik akuntansi perusahaan. Terdapat peraturan akuntansi keuangan yang mempunyai dampak berkurangnya informasi akuntansi yang bermanfaat untuk mengevaluasi kinerja bawahan dalam perusahaan besar (*lost relevance*). Semua manajer percaya pada informasi yang berhubungan dengan proses produksi utama, transaksi dan even yang menghasilkan jumlah nominal pada laporan keuangan (Kieso :2001).

Kebanyakan prosedur perhitungan harga pokok produk (*product costing*) yang digunakan pada abad 20 dikembangkan antara tahun 1880 dan 1924. Perkembangan sebelumnya (sampai tahun 1914) menekankan pada perhitungan pada perhitungan harga pokok produk pada tingkat manajerial yaitu penelusuran tingkat laba perusahaan ke tiap produk dan menggunakan informasi ini untuk pengambilan keputusan strategis (Shank : 1993). Mulai tahun 1925, setelah dikembangkannya pasar modal di Amerika, hampir semua usaha akuntansi manajemen untuk menghasilkan informasi bagi

pemakai intern kemudian dihentikan dan diganti dengan penentuan harga pokok persediaan (*inventory costing*), yang merupakan pembebanan biaya produksi kepada produk sedemikian rupa sehingga harga pokok persediaan dapat dilaporkan kepada pemakai eksternal dalam laporan keuangan. Laporan keuangan telah menjadi kekuatan yang membentuk desain sistem akuntansi biaya (Mulyadi : 1997).

Manajer dan perusahaan bersedia menerima informasi biaya rata-rata secara agregat atas tiap produk, karena mereka merasa tidak membutuhkan informasi biaya. Dalam tahun 1950-an dan 1960-an telah dilakukan beberapa usaha untuk memperbaiki manfaat sistem akuntansi biaya konvensional untuk kepentingan manajemen (Shank : 1997). Diperkenalkannya *variable costing* untuk penyempurnaan penentuan harga pokok produk pada dasarnya ditujukan untuk memperbaiki penentuan harga pokok persediaan yang disajikan dalam neraca dan dalam perhitungan rugi laba (Supriyono : 1990). Perbaikan akuntansi biaya pada saat itu pada hakikatnya hanya terpusat pada bagaimana membuat informasi akuntansi keuangan lebih bermanfaat bagi pemakai luar, tidak ditujukan untuk menghasilkan informasi akuntansi yang khusus diperuntukkan bagi kepentingan manajemen.

Pada tahun 1980-an dan 1990-an banyak ditemukan bahwa praktek-praktek akuntansi manajemen tradisional sudah tidak mampu lagi melayani kebutuhan manajerial (Ingram : 2004). Kalkulasi biaya produk yang lebih akurat lebih berguna, dan yang menjelaskan secara rinci penggunaan masukan, dibutuhkan untuk memungkinkan manajer meningkatkan kualitas, produktifitas, dan mengurangi biaya (Kaplan:1998). Sebagai tanggapan terhadap kelemahan akuntansi biaya manajemen tradisional.

Perkembangan teknologi informasi menyebabkan dunia menjadi seperti kampung saja (ditinjau dari sudut bisnis), batas-batas antar negara menjadi semakin tidak jelas dengan semakin meluasnya perdagangan bebas di seluruh dunia dan persaingan bersifat global dan tajam. Sifat persaingan ini menyebabkan laba yang diperoleh perusahaan-perusahaan yang memasuki tingkat persaingan dunia menjadi menciut. Penciutan laba memaksa manajemen mencari berbagai strategi baru yang menjadikan perusahaan mampu bertahan dan berkembang. Hanya perusahaan-perusahaan yang manajemennya berhasil menjadikan perusahaannya memiliki keunggulan pada tingkat dunialah yang mampu *Fleksibel* merupakan

tuntutan pasar yang senantiasa menghendaki perusahaan mampu menghasilkan produk dan jasa yang memenuhi kebutuhan konsumen yang selalu berubah (Porter : 1985).

Fleksibel menuntut manajemen perusahaan secara terus menerus melakukan perbaikan manfaar yang terkandung di dalam produk dan jasa konsumen. Perkembangan teknologi informasi mengakibatkan konsumen mudah melakukan akses terhadap mutu produk dan jasa yang akan mereka beli. Dengan demikian, hanya perusahaan yang mampu menghasilkan produk dan jasa yang memenuhi mutu yang dibutuhkan konsumen, yang mampu menjadi pemimpin dalam persaingan di pasar (Lucas : 2005).

Biaya merupakan faktor penting dalam menjamin kemenangan perusahaan dalam persaingan di pasar. Menurut majalah bisnis Fortune Indonesia pada tahun 2014 menempatkan ASII, Tbk sebagai perusahaan manufaktur terbaik. Sebagai perusahaan yang terbaik tentunya berhasil melakukan efisiensi dari sisi biaya yang timpus. Untuk itu tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui proses manajemen biaya untuk meningkatkan ketepatan penghitungan biaya melalui biaya berbasis aktivitas pada PT. ASII, Tbk. Hal ini penting untuk diteliti, karena konsumen akan memilih produsen yang mampu menghasilkan produk dan jasa yang memiliki mutu tinggi dengan harga yang murah. Harga murah hanya dapat dihasilkan oleh produsen yang secara terus-menerus melakukan perbaikan terhadap aktivitas penambah nilai (*value added activities*), dan yang senantiasa berusaha menghilangkan aktivitas bukan penambah nilai (*non value added activities*) bagi konsumen. *Value-Added Activities Strategy vs Non-value-Added Activities Strategy* Dalam proses pembuatan produk diperlukan *throughput time* yang merupakan keseluruhan waktu yang diperlukan untuk mengolah bahan baku menjadi produk jadi.

METODE PENELITIAN

Dalam penelitian ini digunakan metode penelitian Deskriptif. Maksud dari pendekatan deskriptif menurut Dukat (1999 : 44) menjelaskan atau memberikan informasi tentang kejadian ekonomi yang relevan, yang dapat dimanfaatkan dalam berbagai model-model keputusan. Melalui pendekatan ini laporan keuangan dirasa sebagai suatu komunikasi tidak langsung seluruh kejadian akuntansi yang relevan untuk perusahaan sejak terbentuknya. Metode deskriptif mampu menjawab permasalahan yang diteliti. Dari pendeskripsian di atas dapat diuraikan indikator yang akan diteliti yaitu

manajemen biaya yang berlaku berdasarkan pada laporan keuangan.

Teknik sampling dalam penelitian ini digunakan purposive sampling. Purposive sampling ditetapkan berdasarkan predikat sebagai perusahaan terbaik yang mendapatkan peringkat dari majalah bisnis fortune. Sehingga yang menjadi sampel dari penelitian ini adalah seluruh keadaan PT. ASII, Tbk dalam menjalankan aktivitasnya selama periode 2014. Yang menjadi sampel dalam penelitian ini adalah Laporan Keuangan selama periode 2014.

Data dalam penelitian ini dikumpulkan dengan menggunakan teknik dokumentasi. Dalam teknik pengumpulan data melalui dokumentasi ini, penulis berusaha untuk mendapatkan data dan informasi dari. Data dokumen yang diperoleh adalah data laporan keuangan selama periode 2014. Adapun data laporan keuangan yang telah memenuhi syarat-syarat yang ditetapkan dalam prinsip-prinsip akuntansi, yaitu laporan keuangan yang telah diaudit oleh pihak-pihak yang berkompeten dan dinyatakan wajar tanpa pengecualian. Penelitian ini tergolong dalam penelitian deskriptif. Untuk data-data deskriptif yang diperoleh dalam penelitian ini, yang berasal dari laporan keuangan, dianalisa dengan teknik analisis deskriptif.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Sistem Manajemen Biaya pada PT. ASII, Tbk

Manajemen keuangan dalam setiap perusahaan memainkan peranan instrumental yang sangat strategik dan kritikal, misalnya yang menyangkut strategi penentuan harga jual produk perusahaan baik berupa barang atau jasa - dan analisis biaya. Dalam hal penentuan strategi penentuan harga jual produk harus tercermin pembenaran finansial dalam hal perolehan keuntungan jangka pendek, pertumbuhan jangka panjang, dan perluasan usaha. Sistem Manajemen Biaya pada PT. ASII, Tbk menekankan pada penelusuran dibandingkan alokasi. Manajemen berdasarkan kegiatan atau aktivitas yaitu menekankan pada sistem pengendalian operasi kontemporer. Dan manajemen berdasarkan kegiatan memfokuskan pada manajemen kegiatan dengan tujuan meningkatkan nilai/value added yang diterima oleh pelanggan dan laba yang diterima dengan menyediakan nilai/value ini. Sistem manajemen biaya ini mencakup analisis pendorong, analisis kegiatan, dan evaluasi kerja. Padahal ada biaya-biaya yang meningkat secara tidak proporsional dengan peningkatan unit yang ada pada perusahaan, sehingga bila dibebankan menggunakan *unit driver* saja akan mengakibatkan pembebanan biaya yang

overcosted atau *undercosted*. Pada PT. ASII, Tbk metode pembebanan ini dikenal dengan istilah *traditional costing system*. *Traditional costing system* umum digunakan karena dianggap murah dan mudah perhitungannya untuk diterapkan.

Kelemahan yang muncul akibat penggunaan *traditional costing system* di atas, nampaknya dapat diatasi dengan menggunakan *activity based costing system* (ABC). ABC system tidak saja hanya menggunakan *unit output* sebagai cost driver tetapi juga menggunakan *non-unit driver*. ABC system juga dapat mengarahkan manajer untuk memfokuskan diri terhadap pengaturan aktivitas yang ada sehingga aktivitas yang tidak menghasilkan nilai tambah dapat diminimalkan, karena sistem ini memberikan informasi yang lengkap mengenai semua aktivitas yang terjadi di dalam perusahaan secara terintegrasi. Keputusan yang diambil oleh para manajer berdasarkan informasi yang dihasilkan ABC dikenal sebagai *activity-based management* (ABM), yang dijabarkan sebagai sistem yang luas, dengan pendekatan terintegrasi yang mengarahkan manajemen untuk berfokus pada aktivitas-aktivitas untuk meningkatkan *customers value* sehingga meningkatkan profit. Tujuan ABM pada perusahaan ini adalah untuk meningkatkan nilai yang diterima pelanggan sehingga dapat meningkatkan laba, dengan cara mengidentifikasi terlebih dahulu peluang untuk melakukan perbaikan dalam strategi dan operasi perusahaan. Tujuan ABM ini dicapai melalui 2 pendekatan yaitu: (1) *operational abm*; dan (2) *strategic abm*. *Strategic ABM* lebih berfokus pada melakukan tindakan yang benar (*do the right thing*). Analisis laba per pelanggan merupakan *strategic activity based management*, yang memiliki tujuan untuk mengetahui pelanggan mana yang menguntungkan dan pelanggan mana yang merugikan, sehingga manajer dapat membuat keputusan apakah akan mempertahankan pelanggan yang menguntungkan, menghentikan pelanggan yang merugikan, atau mengambil tindakan untuk mengefisienkan aktivitas operasinya sehingga biaya dapat dikurangi. Sebagai alat untuk menunjukkan bagaimana metode ABC dapat digunakan untuk menghitung pembebanan biaya per pelanggan yang lebih tepat, di bawah ini disajikan perhitungannya. Paling tidak ada dua faktor utama yang harus diperhatikan dalam pemilihan pemicu biaya (cost driver) ini yaitu: biaya pengukuran dan tingkat korelasi antara cost driver dengan konsumsi overhead sesungguhnya. Dalam sistem biaya Activity-based Costing (ABC), sejumlah besar pemicu biaya dapat dipilih dan digunakan. Jika memungkinkan, adalah sangat penting untuk

memilih pemicu biaya yang menggunakan informasi yang telah tersedia. Informasi yang tidak tersedia pada sistem yang ada sebelumnya berarti harus dihasilkan, dan akibatnya akan meningkatkan biaya sistem informasi perusahaan. Kelompok biaya (*cost pool*) yang homogen dapat menawarkan sejumlah pemicu biaya. Untuk keadaan ini, pemicu biaya yang dapat digunakan pada sistem informasi yang ada sebelumnya hendaknya dipilih. Pemilihan ini akan meminimumkan biaya pengukuran. Struktur informasi yang tersedia dapat dimanfaatkan dengan cara lain untuk meminimalkan biaya pengumpulan informasi konsumsi pemicu biaya. Terdapat kemungkinan untuk menggantikan suatu pemicu biaya yang secara langsung mengukur konsumsi suatu aktivitas dengan pemicu biaya yang tidak secara langsung, mengukur konsumsi tersebut. Misalnya, jam inspeksi dapat digantikan oleh jumlah inspeksi aktual tiap produk, angka ini dapat lebih diketahui.

Penggantian ini berlaku apabila jam yang digunakan dalam setiap inspeksi per produk adalah cukup stabil. Beberapa pemicu biaya pada PT. ASII, Tbk yang sering digunakan dalam sistem biaya *Activity Based Costing (ABC)* adalah : Kelompok Tenaga Kerja (*Labour Group*), kelompok ini dipakai pada aktivitas yang elemen biaya utamanya adalah tenaga kerja atau pada aktivitas yang biaya aktivitasnya berubah secara paralel dengan perubahan tenaga kerja. Pemicu biayanya yaitu : jam kerja, upah tenaga kerja. Jam kerja juga dapat memacu konsumsi utilitas. Kelompok Waktu Operasi (*Operating Time Group*), dipakai sebagai pemicu biaya pada suatu grup operasi pengerjaan yang merupakan operasi dari suatu peralatan tunggal atau beberapa peralatan. Pemicu biaya yang digunakan adalah jam mesin (*machine hour*). Kelompok Pemilikan (*Occupancy Group*), merupakan pemicu biaya yang tepat untuk mendistribusikan biaya tetap (*fixed cost*) berdasarkan lokasi aktivitas atau aset. Sebagai contoh, depresiasi bangunan, pajak bangunan yang didistribusikan berdasarkan luas areal peraktivitas. Depresiasi peralatan atau biaya sewa gedung didistribusikan pada aktivitas yang terjadi dilokasi aset tersebut. Kelompok pemicu ini jarang digunakan sebagai dasar untuk penentuan besar biaya yang terjadi, tetapi lebih sering dipakai untuk menentukan dimana biaya harus didistribusikan. Pemicu biaya yang biasa dipakai adalah seperti ukuran pabrik, lokasi peralatan dan nilai peralatan. Kelompok Permintaan (*Demand Group*), dipakai sebagai pemicu biaya bila distribusi biaya pada aktivitas lain atau pada tujuan biaya didasarkan pada permintaan akan aktivitas tersebut. Contohnya

adalah biaya perawatan, dapat diketahui bahwa biaya perawatan akan didistribusikan pada aktivitas atau tujuan biaya yang memerlukan pelayanan perawatan saja. Distribusi biaya yang akurat akan didapatkan berdasarkan estimasi atau permintaan aktual perawatan. Sama seperti kelompok pemilikan (*occupancy group*), kelompok permintaan ini juga jarang dipakai untuk menentukan besar biaya yang terjadi, tetapi lebih sering dipakai untuk menentukan biaya yang harus didistribusikan.

Pemicu biaya yang dipakai untuk kelompok ini adalah biaya perawatan dan pemeliharaan mesin (*repair and maintenance mechine*). Kelompok *Thoroughput (Thoroughput Group)*, dipakai sebagai pemicu biaya bila biaya utama dari suatu aktivitas ditentukan oleh jumlah unit *thoroughputnya*.. *Surrogate cost driver* merupakan data atau ukuran yang telah tersedia di lapangan dan praktis dipakai untuk mendistribusikan suatu biaya ke aktivitas lain atau ke departemen lain yang ada di PT. ASII, Tbk, apabila pemicu biaya secara teoritis sulit diukur datanya. Ada beberapa aktivitas yang pemicu biayanya sulit dan tidak praktis untuk diukur atau ditentukan dengan tepat. Misalnya, *production control*, *accounting*, *general management* dan *marketing*. Contoh pemicu biaya untuk kelompok ini adalah biaya material (*material cost*), dan biaya konversi (*conversion cost*), kedua pemicu biaya ini sering dipakai oleh perusahaan kecil dan menengah. Untuk memperoleh hasil perhitungan penerapan ABC dalam membebaskan biaya pelanggan dengan tepat dan akurat maka diambil departemen produksi sebagai objek untuk ilustrasi perhitungan, sehingga melalui angka yang sesuai dengan fakta yang ada di perusahaan, dapat dihasilkan perbedaan yang signifikan nilai pembebanan biaya berdasarkan ABC dan *traditional costing*.

Data perusahaan yang berhubungan dengan masalah yang dibahas telah terdokumentasi di perusahaan kemudian dikumpulkan, bila ada informasi lain yang diinginkan dilakukan wawancara dengan pihak terkait serta dilakukan observasi. Data tersebut diolah dan dilakukan penerapan perhitungan menggunakan metode ABC untuk menghitung biaya per pelanggan. Informasi mengenai biaya per pelanggan ini selanjutnya digunakan untuk menghitung laba setiap pelanggan, dan hasil perhitungan dibandingkan dengan hasil perhitungan perusahaan berdasarkan *traditional costing system*. Berdasarkan observasi yang dilakukan, biaya-biaya yang terjadi pada departemen printing di perusahaan tersebut dapat dikelompokkan menjadi 2 : biaya produksi dan biaya operasional.

Biaya produksi merupakan biaya-biaya yang terjadi di lapangan/pabrik berkaitan dengan proses printing kain sampai kain tersebut dikirimkan kepada pelanggan. Biaya produksi ini terdiri dari: biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, biaya tidak langsung. Sedangkan biaya operasional adalah biaya-biaya yang timbul di luar proses produksi sebagai usaha untuk menunjang proses produksi yang ada.

Biaya operasional mencakup biaya gaji staf, biaya penyusutan operasional, biaya pemeliharaan, telepon, konsumsi, biaya perjalanan dinas, alat tulis kantor, biaya konsultan, biaya perizinan, biaya pos, telegram, materai, biaya pajak kendaraan, biaya pajak bumi dan bangunan, biaya asuransi, biaya kesejahteraan karyawan, retribusi lain, biaya umum dan sosial. Perusahaan melakukan pembebanan biaya operasional berdasarkan presentase terhadap harga pokok penjualan. Perhitungan harga pokok dilakukan dengan menggunakan metode rata-rata, berdasarkan data yang diperoleh periode sebelumnya. Peningkatan harga pokok penjualan dianggap sebagai akibat peningkatan unit output yang diproduksi. Anggapan ini akan berpengaruh terhadap pembebanan biaya operasional, atau dengan kata lain jumlah biaya operasional yang akan dibebankan bergantung pada jumlah unit output yang dibeli oleh pelanggan. Biaya-biaya atas aktivitas tersebut dibebankan kepada masing-masing pelanggan, berdasarkan konsumsi aktivitas oleh masing-masing pelanggan. Keakuratan perhitungan biaya per pelanggan menjadi hal yang sangat penting, karena bila terjadi pembebanan biaya per pelanggan yang tidak tepat atau *overcosted* maupun *undercosted* maka akan mengakibatkan laba yang dihasilkan tidak menggambarkan laba yang sebenarnya.

Biasanya kemitraan internal dikenal pula dengan istilah keterlibatan karyawan, pemberdayaan karyawan, atau berbagai istilah lainnya. Kemitraan internal ini sendiri merupakan usaha penciptaan suatu lingkungan yang didalamnya terdapat mekanisme terstruktur. Mekanisme itu merangsang dan membentuk aliansi yang saling mendukung antara manajer dan karyawan, tim, dan karyawan individual yang memaksimalkan potensi sumber daya manusia yang dimiliki suatu perusahaan. Pembentukan kemitraan internal dapat dilakukan pada tiga tingkatan, yaitu (1) kemitraan antara manajemen dengan karyawan, (2) kemitraan antar tim, dan (3) kemitraan antar karyawan. Tujuan dijalinnya kemitraan internal adalah untuk memanfaatkan kemampuan penuh dari sumber daya perusahaan dan memfokuskannya pada perbaikan kualitas secara terus-menerus.

Suatu perusahaan perlu menjalin kemitraan dengan pemasoknya. Tujuan kemitraan ini adalah untuk menciptakan dan memelihara hubungan yang loyal, saling percaya, dan dapat diandalkan sehingga akan menguntungkan kedua belah pihak. Disamping itu, juga untuk meningkatkan penyempurnaan kualitas, produktivitas, dan daya saing secara berkesinambungan.

Seiring dengan ketatnya persaingan di dunia industri dewasa ini, maka sudah menjadi sebuah keharusan bagi setiap perusahaan yang bergerak dalam bidang ini untuk selalu meningkatkan efisiensi dan efektifitas prosesnya guna meningkatkan daya saing perusahaan tersebut. Di lain pihak, perkembangan yang fantastis di bidang teknologi dan informasi telah menjadikan setiap perusahaan berusaha semaksimal mungkin untuk menerapkan teknologi guna meningkatkan kualitas prosesnya. Hal tersebut secara tidak langsung telah mengakibatkan perubahan paradigma pada aspek biaya yang terlibat dalam proses produksi di perusahaan tersebut. Penggunaan teknologi secara massal di hampir setiap proses produksi telah menjadikan adanya pengurangan tenaga kerja langsung dalam jumlah yang signifikan. Di lain pihak, hal tersebut telah membuat jumlah biaya overhead yang digunakan meningkat dalam jumlah yang cukup besar. Tren ini lambat laun membawa konsekuensi logis pada pandangan kita akan konsep biaya.

Activity Based Costing (ABC) biasa digunakan pada perusahaan yang memiliki biaya overhead lebih dari 5 sampai 10 kali biaya tenaga kerja langsungnya. ABC membebankan biaya overhead pada setiap aktifitas yang dilakukan oleh sumberdaya dan selanjutnya membebankan biaya aktifitas tersebut pada produk, jasa, dan konsumen. (Rayburn, 1996) Dalam kaitannya dengan proses produksi, biaya dikategorikan dalam dua kelompok besar, yaitu biaya langsung (*direct cost*) dan biaya overhead (*overhead Cost*) Biaya langsung adalah biaya yang timbul sebagai akibat dilakukannya proses yang terkait langsung dengan produk yang dibuat. Biasanya biaya ini dikelompokkan dalam biaya tenaga kerja langsung dan biaya bahan baku. Biaya langsung biasanya memiliki sifat sebagai biaya variabel, yaitu biaya yang besarnya saat tergantung dari jumlah produk yang dibuat. Biaya overhead merupakan biaya yang tidak terlibat secara langsung dalam proses produksi, namun diperlukan untuk kelancaran proses produksi tersebut. Biaya ini biasanya memiliki sifat sebagai biaya tetap.

Activity-Based Costing (ABC) telah dikembangkan pada organisasi sebagai suatu solusi untuk masalah-masalah yang tidak dapat diselesaikan dengan baik oleh sistem biaya

tradisional, Sistem biaya ABC ini merupakan hal yang baru sehingga konsepnya masih dan terus berkembang, sehingga ada berbagai definisi yang menjelaskan tentang sistem biaya ABC itu sendiri. Activity-Based Costing (ABC), sebagai sistem pengalokasian dan pengalokasian kembali biaya ke objek biaya dengan dasar aktivitas yang menyebabkan biaya. Sistem ABC ini didasarkan pada pemikiran bahwa aktivitas penyebab biaya dan biaya aktivitas harus dialokasikan ke objek biaya dengan dasar aktivitas biaya tersebut dikonsumsi. Sistem ABC ini menelusuri biaya ke produk sebagai dasar aktivitas yang digunakan untuk menghasilkan produk tersebut. Activity-Based Costing (ABC), sebagai suatu metode kalkulasi biaya yang menciptakan suatu kelompok biaya untuk setiap kejadian atau transaksi (aktivitas) dalam suatu organisasi yang berlaku sebagai pemicu biaya. Biaya overhead kemudian dialokasikan ke produk dan jasa dengan dasar jumlah dari kejadian atau transaksi produk atau jasa yang dihasilkan tersebut. Activity-Based Costing (ABC), sebagai merupakan sebagai suatu konsep akuntansi biaya yang berdasarkan atas pemikiran bahwa produk mengkonsumsi aktivitas dan aktivitas yang menimbulkan biaya. Dalam sistem biaya ABC ini dirancang sedemikian rupa sehingga setiap biaya yang tidak dapat dialokasikan secara langsung kepada produk, dibebankan kepada produk berdasarkan aktivitas dan biaya dari setiap aktivitas kemudian dibebankan kepada produk berdasarkan konsumsi masing-masing aktivitas tersebut.

Dalam sistem biaya Activity Based Costing (ABC), produk diartikan sebagai barang atau jasa yang berusaha dijual oleh perusahaan, termasuk pelayanan kesehatan, asuransi, pinjaman bank, pelayanan konsultasi, bensin, bioskop, roti, dan lain-lain. Semua produk tersebut di atas dihasilkan melalui aktivitas perusahaan dan aktivitas inilah yang mengkonsumsi sumber daya. Dasar-dasar sistem biaya ABC ini mencakup biaya produksi tidak langsung, aktivitas, tujuan biaya (cost objective), dan pemicu biaya (cost driver) dan kelompok biaya (cost pool). Pemicu biaya didefinisikan sebagai faktor yang digunakan untuk mengukur bagaimana biaya terjadi atau dapat juga dikatakan sebagai cara untuk membebankan biaya pada aktivitas atau produk. Secara praktis, pemicu biaya menunjukkan dimana biaya harus dibebankan dan seberapa besar biayanya.

Pemicu biaya adalah penyebab terjadi biaya, sedangkan aktivitas adalah merupakan dampak yang ditimbulkannya, Dalam sistem biaya activity-Based Costing (ABC) digunakan beberapa macam pemicu biaya sedangkan pada sistem biaya

tradisional hanya menggunakan satu macam pemicu biaya tertentu yang digunakan sebagai basis, misalnya jam tenaga kerja/jam kerja orang, rupiah tenaga kerja, atau jam mesin. Paling tidak ada dua faktor utama yang harus diperhatikan dalam pemilihan pemicu biaya (cost driver) ini yaitu: biaya pengukuran dan tingkat korelasi antara cost driver dengan konsumsi overhead sesungguhnya.

Manajemen Biaya Untuk Meningkatkan Ketepatan Penghitungan Biaya Melalui Time Driven

Salah satu tujuan utama sistem manajemen biaya adalah perhitungan biaya produk untuk pelaporan keuangan eksternal. Untuk tujuan perhitungan biaya produk, kesepakatan yang berlaku secara eksternal menyatakan bahwa biaya dapat diklasifikasikan menurut tujuan khusus atau fungsi-fungsi, yang hendak mereka capai. Biaya dikelompokkan ke dalam dua kategori fungsional utama: produksi dan nonproduksi. Biaya produksi adalah biaya yang berkaitan dengan pembuatan barang dan penyediaan jasa. Biaya nonproduksi adalah biaya yang berkaitan dengan fungsi perancangan, pengembangan, pemasaran, distribusi, layanan pelanggan, dan administrasi umum. Biaya pemasaran, distribusi, dan layanan pelanggan biasa ditempatkan dalam satu kategori yaitu *biaya penjualan*. Biaya perancangan, pengembangan, dan administrasi umum ditempatkan dalam kategori *biaya administrasi*.

Biaya produksi (*biaya manufaktur*) dapat diklasifikasikan lebih lanjut sebagai biaya bahan baku, tenaga kerja langsung, dan overhead. Hanya tiga unsur biaya ini yang dapat ibebankan ke produk dalam pelaporan eksternal. Biaya produksi seringkali dibedakan menjadi dua yaitu biaya utama dan biaya konversi. Biaya utama (*prime cost*) adalah jumlah biaya bahan baku langsung dan tenaga kerja langsung. Biaya konversi adalah jumlah biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead. Pada perusahaan manufaktur, biaya konversi dapat diinterpretasikan sebagai biaya mengubah bahan baku menjadi produk akhir. Konsep kos berhubungan dengan volume *input*, kos tetap versus kos variabel, kos rata-rata versus kos marginal, kos volume analisis profit, analisis *break event*, *budget* fleksibel, dan margin kontribusi. Dalam rerangka kerja value chain sangat berbeda, volume *output* dipandang untuk menangkap sejumlah kecil variasi perilaku biaya. Oleh karena itu, biasanya digunakan *cost driver multiple*, yaitu *cost driver* yang berbeda untuk berbagai nilai aktivitas yang berbeda. *Cost driver* dibagi dalam dua kategori, yaitu *struktural cost driver* dan *executional cost driver*.

Structural cost driver ditetapkan dari pilihan perusahaan tentang struktur ekonomi yang mendasarinya. Pilihan tersebut diturunkan dari posisi kos untuk berbagai kelompok produk yang ditawarkan. Ada lima pilihan strategi yang dibuat perusahaan ini tentang struktur ekonomi yang mendasari, yaitu sebagai berikut : *Scale*: berapa ukuran investasi dalam manufakturing, *research and development*, dan *marketing resources*. *Scope*: bagaimana tingkat integrasi secara vertikal (integrasi horizontal lebih berhubungan dengan skala). *Experience*: berapa banyak waktu yang dibutuhkan perusahaan pada masa yang lalu dan apakah masih bisa dilakukan dalam waktu yang sama untuk saat ini. *Technology*: proses teknologi apa yang digunakan dalam masing-masing tahap value chain perusahaan. *Complexity*: seberapa luas lini produk atau jasa yang akan ditawarkan pada konsumen. *Executional cost driver* diturunkan dari posisi kos perusahaan yang meliputi hal-hal berikut. *Work force involvement (participation)*: apakah pekerjaan ditekankan untuk perbaikan yang terus menerus. *Total quality management (TQM)*: apakah pekerjaan ditekankan untuk kualitas produk total?. *Capacity utilization* : bagaimana pilihan skala untuk memaksimalkan *plant construction*. *Plant layout efficiency*: seberapa efisien *plant's layout* saat ini dibandingkan dengan standar yang ada. *Product configuration*: apakah desain produk efektif . *Linkages with suppliers or customers*: apakah hubungan dengan suplier dan menguraikan bahwa suatu perusahaan harus dipandang sebagai suatu sistem keseluruhan yang terdiri atas berbagai aktivitas, yaitu perancangan/desain, pembuatan/produksi, pemasaran, pendistribusian, dan pelayanan purnajual terhadap produk atau jasa yang dihasilkan.

Pada tahap pertama, aktivitas diidentifikasi, biaya-biaya dibebankan kepada aktivitas, aktivitas yang berkaitan digabungkan menjadi satu kelompok, kelompok biaya sejenis dibentuk, dan tarif kelompok dihitung. Pada tahap kedua, setiap permintaan produk untuk sumber daya kelompok diukur dan biaya-biaya dibebankan kepada produk dengan menggunakan permintaan ini dan tarif kelompok yang mewakili. Namun, untuk menghindari kerancuan pada konsep dasar, kita menghindari setiap pembahasan detail dari beberapa langkah prosedur tahap pertama. Kita sekarang beralih ke penjelasan yang lebih rinci dari dua langkah pertama : (1) identifikasi aktivitas dan (2) klasifikasi aktivitas ke dalam kelompok sejenis.

Activity Based Process Costing bertujuan untuk menyajikan informasi biaya setiap proses yang dijalankan oleh perusahaan. Untuk

menghitung total biaya proses, jenis biaya yang terapat pada *cost item* dibebankan pada aktifitas berdasarkan urutan berikut : *Direct tracing*, *Driver Tracing*, dan *Allocation*. Biaya yang langsung dikonsumsi oleh aktifitas (seperti biaya tenaga kerja langsung) dibebankan kepada aktifitas melalui *direct tracing*. Untuk biaya yang tidak berkaitan langsung dengan aktifitas, namun memiliki hubungan sebab akibat dibebankan kepada aktifitas melalui *Driver Tracing*. Sedangkan biaya yang tidak ada hubungannya dengan aktifitas dibebankan pada aktifitas melalui *allocation* secara akurat kos obyek. Namun lebih jauh dari itu ABC didesain untuk tujuan penyediaan informasi bagi semua pihak yang terlibat dalam pengambilan keputusan (personel) dan pemberdayaan karyawan (*informing and empowering*) untuk membangun daya saing perusahaan melalui *cost leadership strategy*.

Sistem biaya Activity-Based Costing (ABC) merupakan suatu sistem biaya yang pertama kali menelusuri biaya keaktivitas Dan kemudian keproduk yang dihasilkan. Dalam sistem biaya ABC ini juga dikenal adanya prosedur pembebanan biaya aktivitas kepada produk berdasarkan aktivitas-aktivitas yang dikonsumsi oleh produk yang dihasilkan tersebut. Tahap yang dimiliki oleh sistem ABC tersebut dalam analisisnya dapat dibagi dalam dua tahapan, yaitu sebagai berikut : Pada tahap pertama ini dilakukan pembebanan biaya pemakaian sumber daya kepada aktivitas-aktivitas yang menggunakannya. Dalam kalkulasi biaya berdasarkan sistem Activity-Based Costing (ABC) tahap pertama, biaya overhead dibagi kedalam kelompok biaya yang homogen. Suatu kelompok biaya yang homogen merupakan suatu kumpulan dari biaya overhead, yaitu variasi biaya dapat dijelaskan oleh suatu pemicu biaya (cost driver). Aktivitas overhead yang homogen apabila mereka mempunyai rasio konsumsi yang sama untuk semua produk. Pada tahap kedua ini, biaya setiap kelompok biaya (cost pool) ditelusuri ke produk. Hal ini dilakukan dengan menggunakan tarif kelompok yang dihitung pada tahap pertama dan dikalikan dengan jumlah sumber daya yang dikonsumsi oleh setiap produk. Tolok ukur ini merupakan kuantitas pemicu biaya yang digunakan oleh setiap produk. Dengan demikian overhead yang dibebankan setiap kelompok biaya ke produk dihitung sebagai berikut : Overhead yang dibebankan = Tarif kelompok x Jumlah konsumsi pemicu biaya

Kos obyek pada perusahaan ini adalah seluruh item seperti produk, kostumer, departemen, proyek, aktifitas, dan lain-lain dimana untuk itu biaya diukur dan dibebankan. ABC

merupakan sebuah system yang dilandasi oleh empat paradigma manajemen berikut : Pertama, *Customer Value* memfokuskan ABC pada penciptaan *Value* bagi kostumer dengan proses yang *cost effective*. *Cost effective* merupakan sebuah kondisi dimana biaya yang timbul sedapat mungkin dikarenakan sebagai akibat dari proses yang mengandung nilai tambah. Kedua, paradigma *continuous improvement* menjadikan ABC sebagai system informasi yang memacu personel melakukan peningkatan secara berkelanjutan para proses yang dilakukan oleh perusahaan dalam menciptakan *value* bagi kostumer. Ketiga, paradigma *cross functional* menjadikan ABC sebagai sebuah system informasi yang menunjang keterpaduan antar fungsi dalam menciptakan *value* bagi kostumer. Paradigma ini mengisyaratkan bahwa perusahaan yang sesuai menggunakan ABC adalah perusahaan yang menerapkan *cross functional organization*. Konsep ABC System, bahwa biaya produk ditimbulkan oleh aktivitas, baik aktivitas yang berkaitan dengan volume produk maupun aktivitas yang tidak berkaitan dengan volume produk. BOP merupakan biaya yang akan diatribusikan kepada produk berdasarkan pemicu biaya (*cost drivers*), bukan berdasarkan volume produk.

Aktivitas merupakan tindakan yang berulang-ulang untuk memenuhi fungsi bisnis. Setiap aktivitas dapat ditentukan sebagai *value added* atau *non value added*. Sistem manajemen biaya mempunyai dua sisi pengukuran kinerja, yaitu finansial dan non finansial. Pengukuran kinerja yang bersifat finansial digunakan untuk pengukuran kinerja periodik dan untuk penentuan biaya produk yang akurat. Sedangkan pengukuran kinerja non finansial dapat digunakan untuk mengembangkan dan memperbaiki secara terus menerus proses produksi dengan mengurangi *non value added time*. *Continuous improvement* ini mengacu pada falsafah pengolahan bernilai tambah (*value added manufacturing*), yang mengacu pada kegiatan manufaktur yang terbaik dan sederhana, sehingga sistem manufaktur menjadi lebih efisien.

Dalam *value added manufacturing*, pemborosan diartikan secara luas, yaitu setiap kegiatan dalam pengolahan yang tidak menghasilkan nilai tambah, seperti *inspection time*, *waiting time* dan *moving time*. Dengan demikian apabila tidak terdapat pemborosan maka nilai masing-masing *inspection time*, *waiting time* dan *moving time* sama dengan nol. *Non value added* dapat disebabkan oleh faktor yang bersifat sistemik, fisik dan manusiawi, misalnya mesin mempunyai sistem yang mengharuskan setiap proses produksi harus dalam batch yang besar,

tenaga kerja yang kurang terampil mengakibatkan meningkatnya biaya tenaga kerja. *Cost driver* atau pemicu biaya digunakan untuk membebaskan biaya aktivitas kepada output yang secara struktural berbeda dengan yang digunakan dalam sistem biaya konvensional. Atau faktor-faktor penyebab yang menjelaskan konsumsi overhead. *Cost driver* merupakan dasar yang digunakan untuk membebaskan biaya yang terkumpul pada *cost pool* kepada produk. Identifikasi *cost driver* adalah komponen yang penting dalam pengendalian biaya tak bernilai tambah. Jika kinerja individual dipengaruhi oleh kemampuannya untuk mengendalikan biaya tak bernilai tambah, maka pemilihan *cost driver* dan bagaimana *cost driver* tersebut digunakan dapat mempengaruhi perilaku para individu. Jika *cost driver* biaya untuk biaya setup yang dipilih adalah waktu setup, maka insentif harus diciptakan bagi pekerja agar mereka dapat mengurangi waktu setup. Sehingga dengan perhitungan biaya melalui *Time Driven activity-based costing system*, perusahaan memperoleh informasi yang lebih tepat dan akurat.

KESIMPULAN

Keakuratan informasi biaya produk pada PT. ASII, Tbk sangat ditentukan oleh ketepatan dan kecermatan mengidentifikasi biaya dalam kaitannya dengan produk yang dihasilkan. Perubahan paradigma organisasi dan manajemen sebagai dampak revolusi informasi yang diwarnai dengan kondisi persaingan baik dipasar global maupun domestik mempunyai pengaruh kuat tentang perlunya perubahan sistem manajemen biaya yang mampu beradaptasi dengan aktivitas manajemen yang semakin *sophisticated* untuk menyajikan informasi akurat.

Pada kondisi lingkungan bisnis yang lebih kompleks seperti yang terjadi dewasa ini, sudah saatnya perusahaan-perusahaan mulai menerapkan perhitungan laba setiap pelanggan berdasarkan *activity based costing*, sehingga para manajemen memperoleh informasi yang lebih tepat dan akurat atas biaya yang dibebankan kepada setiap pelanggan, manajemen dapat pula meningkatkan efisiensi operasi perusahaan, serta dapat menghindarkan *overcosted* atau *undercosted* pembebanan biaya dan perhitungan laba. Penerapan *Activity Based Cost System* akan meningkatkan keakuratan penghitungan biaya proses bisnis perusahaan.

DAFTAR ACUAN

Ingram, Robert W.; Albright, Thomas L.; Baldwin, Bruce A. 2004. Fifth Edition. *Financial Accounting: A Bridge to*

- Decision Making*. Canada: Thomson South Western.
- Kaplan, Robert. S. 2007. *Time Driven Activity Based Costing*. USA : Harvard College.
- Kaplan, Robert, S.; Cooper, Robin. 1998. *Cost and Effect: Using Integrated Cost Systems to Drive Profitability and Performance*. USA: Harvard College.
- Kismono, Gugup. 1999. Perubahan Lingkungan, Transformasi Organisasional dan Reposisi Fungsi Sumber Daya Manusia. *Jurnal Ekonomi dan Bisnis Indonesia*, Vol 14 No.2, 62-76.
- Kieso, Donald, E.; Weygand, Jerry, J.; Warfield Terry D. 2001. Tenth Edition. *Intermediate Accounting*. USA: John Wiley and Sons, Inc.
- Lucas, Robert, W. 2005. Third Edition. *Customer Service: Building Successful Skill for the Twenty First Century*. Americas, New York: McGraw Hill.
- Mulyadi. 2005. *Sistem Manajemen Strategis Berbasis Balanced Scorecard*, Yogyakarta : UPP AMP YKPN
- Mulyadi. 1997, *Akuntansi Manajemen: Konsep, Manfaat dan Rekayasa*. Yogyakarta, STIE YKPN.
- Mowen, Maryanne, M.; Hansen, Don, R. 2005. *Management Accounting the Cornerstone for Business Decisions*. USA: Thomson South Western.
- Porter, Michael, E . 1980. *Competitive Strategy*. Ney York : The Free Press.
- _____. Michael, E. 1985. *Competitive Strategy*, New York: The Free Press.
- Sembiring, Eddy R. 2003. “Meraih Competitive Advantage Melalui Learning Organization”. *Media Akuntansi* 36, 52—53.
- Shank, J.K., and Govindarajan. 1993. *Strategic Cost Management*. New York: The Free Press.
- _____. J.K., dan Govindarajan. 1997. *Reading In Management Accounting*. New York: The Free Press.
- Supriyono,R., A. 1990. Edisi ke 2. *Akuntansi Biaya: Perencanaan dan Pengendalian Biaya serta Pembuatan Keputusan*. Yogyakarta:BPFE.