

BAB II

ANALISIS PROFITABILITAS DENGAN METODE ACTIVITY BASED COSTING

2.1. Analisis Profitabilitas

2.1.1. Definisi Analisis Profitabilitas

Analisis profitabilitas dapat diterapkan dalam berbagai obyek informasi seperti produk, aktivitas dan divisi. Profitabilitas memiliki definisi sebagai kemampuan suatu perusahaan untuk mengetahui besar kecilnya tingkat keuntungan dalam suatu periode tertentu. Menurut Pirmatua Sirait (2017:139) profitabilitas merupakan kemampulabaan perusahaan untuk memperoleh laba secara komprehensif, mengkonversi penjualan menjadi keuntungan dan arus kas. Analisis profitabilitas digunakan untuk menelusuri penyebab timbulnya laba ataupun rugi yang dihasilkan oleh suatu objek informasi dalam suatu periode akuntansi.

2.1.2. Jenis Pengukuran Profitabilitas

Dalam mengukur kinerja masing – masing segmen sebuah perusahaan, manajemen dapat menganalisa terhadap tingkat profitabilitas pada masing – masing segmen. Menurut Anthony dan Govindarajan (2012:207), terdapat dua jenis pengukuran profitabilitas, yakni :

1. Pengukuran Kinerja Manajer

Merupakan pengukuran kinerja yang berfokus pada penilaian kinerja manajer dimana diukur sesuai dengan wewenang dan tanggung

jawabnya. Hal ini bertujuan untuk perencanaan, koordinasi, dan pengendalian pusat laba serta memberikan motivasi bagi manajer.

2. Pengukuran Kinerja Ekonomi

Pengukuran kinerja yang berfokus pada seberapa baik kinerja pusat laba sebagai kesatuan ekonomi (*economic entity*) yang dilakukan berdasarkan kemampuan mencapai atau memenuhi anggarannya.

Anthony dan Govindarajan (2012:214-216) juga menyatakan bahwa kinerja profitabilitas dapat diukur dengan pendapatan bersih. Dalam menilai kinerja manajer atau produk sebuah perusahaan dapat dilakukan dengan lima ukuran profitabilitas berikut :

1. *Margin Contribution*

Marjin kontribusi merupakan selisih dari pendapatan dengan biaya – biaya variabel. Biaya variabel bersifat dalam kendali manajer tersebut, sedangkan biaya tetap sebagiannya bersifat *uncontrollable*/diluar kendali bagi manajernya. Ada kemungkinan beberapa dari biaya tetap dapat dikendalikan oleh manajer.

2. *Direct Profit*

Laba langsung adalah selisih antara marjin kontribusi dengan biaya tetap pada pusat laba. Laba langsung ini mencerminkan kontribusi laba dari setiap *profit center* dalam menutupi biaya tetap bersama perusahaan.

3. *Controllable Profit*

Merupakan kalkulasi dari laba langsung dikurangi beban biaya korporat yang masih dapat dikendalikan oleh manajer pusat laba. Biaya yang bersifat *uncontrollable* bagi manajer tidak dapat ikut mengurangi *direct profit*.

4. *Income Before Taxes*

Laba sebelum pajak merupakan selisih dari laba dalam kendali dengan alokasi biaya kantor pusat.

5. *Net Income*

Net income atau laba bersih merupakan selisih dari laba sebelum pajak dengan pajak.

2.2. **Aktivitas**

2.2.1. **Pengertian Aktivitas**

Menurut Hansen dan Mowen (2007) aktivitas merupakan unit dasar kerja yang dilakukan dalam sebuah organisasi. Dengan kata lain dapat juga digambarkan sebagai suatu kelompok tindakan dalam suatu organisasi yang berguna untuk manajer dalam melakukan perencanaan, pengendalian, dan pengambilan keputusan. Aktivitas menunjukkan hubungan antara sumber daya organisasi, produk dan jasa yang dihasilkan serta pengiriman kepada pelanggan.

2.2.2. Elemen – Elemen Aktivitas

Sebuah aktivitas terbentuk dari elemen – elemen aktivitas yang saling berhubungan satu sama lain. Beberapa elemen aktivitas menurut Brimson (2008) adalah :

1. Kejadian (*event*)

Kejadian merupakan akibat yang dihasilkan dari suatu tindakan eksternal ke dalam aktivitas. Dalam hal ini kejadian menimbulkan pelaksanaan suatu aktivitas.

2. Transaksi (*transaction*)

Transaksi ialah aliran informasi yang berhubungan dengan dokumen fisik.

3. Sumber daya (*resource*)

Sumber daya terbentuk dari faktor – faktor operasional, yakni tenaga kerja, teknologi, perlengkapan, informasi, dan lain – lain. Baik dari internal maupun eksternal perusahaan.

4. Pemicu Biaya (*cost driver*)

Pemicu biaya adalah faktor yang menimbulkan biaya

5. Proses aktivitas (*activity process*)

Proses aktivitas adalah perpaduan antara manusia, teknologi, bahan baku, metode dan lingkungan yang menghasilkan suatu jasa tertentu. Dengan kata lain manusia mengontrol proses produksi dengan teknologi hingga menghasilkan sebuah barang.

6. Aturan – Aturan Khusus

Suatu hal guna mengendalikan aktivitas. Dibuatnya aturan khusus bertujuan, strategi, dan tata cara guna menjalankan aktivitas dalam bisnis dengan aturan.

7. Keluaran (*output*)

Hasil akhir dari proses pembuatan sumber daya oleh suatu aktivitas menjadi sebuah produk/jasa tertentu. Keluaran dapat diartikan sebagai sesuatu yang diterima oleh pengguna aktivitas selanjutnya.

2.3. *Activity Based Management*

2.3.1. Pengertian *Activity Based Management*

Menurut Hansen dan Mowen (2007), *Activity Based Management* (ABM) ialah pendekatan untuk keseluruhan sistem yang terintegrasi dan berfokus pada perhatian manajemen atas berbagai aktivitas dengan tujuan meningkatkan nilai bagi pelanggan serta laba yang dicapai dengan mewujudkan nilai ini. Sedangkan Blocher *et al.* (2014) mendefinisikan *Activity Based Management* merupakan pendekatan manajemen yang berfokus pada pengelolaan aktivitas sebagai cara untuk mengurangi pemborosan, keterlambatan, dan kerusakan.

Berdasarkan beberapa pengertian tentang *Activity Based Management* (ABM) yang telah diuraikan di atas, maka dapat disimpulkan bahwa *Activity Based Management* adalah suatu sistem yang diterapkan oleh manajemen perusahaan dengan tujuan untuk mengendalikan aktivitas yang terjadi dalam perusahaan sehingga dapat meningkatkan nilai yang diterima pelanggan,

meminimalisir pengeluaran biaya, dan pada akhirnya dapat meningkatkan laba perusahaan.

2.3.2. Manfaat *Activity Based Management*

Menurut Supriyono (2008), *Activity Based Management* dapat menyediakan alat bagi manajemen untuk meningkatkan profitabilitas dan kinerja pada berbagai level organisasi dengan :

1. Mengidentifikasi biaya dan penyebabnya melalui identifikasi *driver*.
2. Memungkinkan eliminasi pemborosan dengan mengidentifikasi aktivitas bernilai tambah dan tidak bernilai tambah.
3. Menyajikan kerangka kerja untuk mengukur perubahan lalu memberikan umpan balik dengan tujuan mencapai penyempurnaan berkesinambungan.
4. Menyediakan keterkaitan waktu, mutu, dan biaya dengan strategi organisasi melalui pengukuran kinerja.
5. Menyediakan informasi biaya, produk dan jasa yang lebih akurat dan realistis dengan melacak konsumsi aktivitas – aktivitas pada produk dan jasa.
6. Menyempurnakan efektivitas penganggaran dengan mengkaitkan konsumsi sumber – sumber dengan aktivitas – aktivitas yang dilaksanakan organisasi.

2.4. *Activity Based Costing*

2.4.1. Definisi *Activity Based Costing*

Manajemen dalam sebuah perusahaan seringkali tidak mengkalkulasi biaya produksi dengan tepat dan akurat, sehingga menyebabkan perusahaan tersebut tidak bisa bersaing dengan perusahaan lain dipasaran. Oleh sebab itu, manajemen memerlukan sistem pembebanan biaya yang mampu menghasilkan informasi biaya produksi dengan tepat dan akurat, dimana informasi tersebut mencerminkan sumber daya yang dialokasikan dalam aktivitas-aktivitas perusahaan. Sistem akuntansi yang berdasar atas aktivitas disebut dengan *activity based costing*. Menurut Mulyadi (2014) *activity based costing systems* (ABC systems) adalah sistem informasi biaya yang menyediakan informasi lengkap tentang aktivitas sehingga memungkinkan personel perusahaan melakukan pengelolaan terhadap aktivitas. Sedangkan menurut Garrison dan Noreen (2013) menyatakan *Activity Based Costing* merupakan metode penghitungan biaya yang dirancang guna menyediakan informasi biaya bagi manajer untuk pengambilan keputusan strategis dan keputusan lain yang mungkin akan mempengaruhi kapasitas dan juga biaya tetap.

Dari beberapa definisi diatas, dapat disimpulkan *Activity Based Costing* merupakan suatu pendekatan penghitungan biaya yang dilakukan dengan menelusuri biaya ke aktivitas dalam memproduksi produk, kemudian biaya dikalkulasi dengan menggunakan berbagai macam pemicu biaya dalam aktivitas suatu perusahaan.

2.4.2. Konsep – Konsep Dasar *Activity Based Costing*

Activity Based Costing menunjukkan sistem yang mempertahankan dan memproses data keuangan serta operasional dari sumber daya perusahaan berdasarkan aktivitas, objek biaya, *cost driver* dan *cost pool*. Terdapat beberapa konsep yang menjadi dasar dari *activity based costing*, meliputi :

1. *Activities*

Aktivitas adalah kejadian atau transaksi dimana pemicu biaya (*cost driver*) bertindak sebagai faktor penyebab dalam pengeluaran biaya dalam organisasi. Dalam sistem ABC, biaya ditelusur dalam aktivitas dan kemudian ke produk. *Activity Based Costing System* menyatakan bahwa aktivitas – aktivitaslah yang mengkonsumsi sumber daya, bukan dari produk.

2. *Cost Object*

Objek biaya sendiri dapat berupa apa saja, seperti produk, pelanggan, departemen, proyek, aktivitas, dan sebagainya yang digunakan untuk mengukur dan membebaskan biaya.

3. *Cost Driver*

Cost driver adalah faktor – faktor yang mengakibatkan perubahan biaya dalam suatu aktivitas. Perubahan biaya yang disebabkan oleh satu faktor dalam *cost driver* akan mempengaruhi total biaya aktivitas.

4. *Cost Pool*

Merupakan kelompok biaya yang disebabkan oleh aktivitas yang sama dengan satu dasar pembebanan *cost driver*. Dalam sistem *activity*

based costing, *cost pool* adalah suatu aktivitas tunggal atau sekelompok aktivitas dimana biaya diakumulasikan dan selanjutnya biaya tersebut didistribusi ke produk.

2.4.3. Klasifikasi Biaya dalam *Activity Based Costing*

Menurut Horngren, dkk (2014) menyatakan bahwa biaya dapat dikategorikan dalam *cost pool* yang berbeda, tergantung dari pemicu biayanya. Terdapat empat level biaya dalam sistem *activity based costing*:

1. *Unit Level Cost*

Biaya ini adalah satu-satunya biaya yang selalu dapat dengan akurat dibebankan secara proporsional terhadap volume. Contoh-contoh dari biaya tingkat unit mencakup biaya listrik, biaya pemasaran, dan biaya inspeksi.

2. *Batch Level Cost*

Biaya tingkat *batch* merupakan biaya yang disebabkan oleh jumlah batch yang diproduksi dan dijual. Contohnya adalah biaya persiapan dan biaya penanganan bahan baku.

3. *Product Sustaining Activity Cost*

Merupakan biaya yang diaplikasikan untuk tujuan penelitian dan pengembangan produk berkaitan dan biaya – biaya untuk mempertahankan produk agar tetap dapat dipasarkan. Biaya ini tidak terpengaruh oleh jumlah unit produk yang di produksi dan jumlah *batch* produksi yang dilaksanakan oleh divisi penjual. Contohnya

adalah biaya desain produk, desain proses pengolahan produk, pengujian produk.

4. *Facility Sustaining Activity Cost*

Biaya yang berkaitan dengan kegiatan guna mempertahankan kapasitas yang dimiliki oleh perusahaan. Aktivitas ini biasanya bersifat administratif dan dianggap sebagai biaya Bersama untuk semua produk yang dibuat dalam fasilitas perusahaan. Biaya ini dibebankan kepada produk atas dasar taksiran unit produk yang dihasilkan pada kapasitas normal divisi penjual. Contohnya adalah biaya sewa dan keamanan perusahaan, biaya penyusutan.

2.4.4. **Manfaat dan Keterbatasan *Activity Based Costing***

Beberapa manfaat dari penerapan *activity based costing systems* menurut Dunia dan Abdullah (2012:328) adalah :

1. Membantu mengidentifikasi ketidakefisienan yang terjadi dalam proses produksi, baik per departemen, per produk ataupun per aktivitas.
2. Membantu pengambilan keputusan dengan lebih baik karena perhitungan biaya atas suatu objek biaya menjadi lebih akurat.
3. Membantu mengendalikan biaya (terutama biaya overhead pabrik) kepada level individual dan level departemental. Hal ini dapat dilakukan mengingat ABC lebih fokus pada biaya per unit (*unit cost*) dibandingkan total biaya.

Sedangkan keterbatasan yang terdapat dalam menerapkan *activity based costing systems* menurut Siregar (2014: 239) adalah :

1. Alokasi

Tidak semua biaya memiliki aktivitas dengan pemicu konsumsi sumber daya yang sesuai. Beberapa biaya perlu dialokasikan ke departemen dan produk berdasarkan pengukuran volume arbiter karena mencari aktivitas yang memicu biaya tidak praktis.

2. Pengabaian biaya (*omission of cost*)

Biaya produk atau jasa yang diidentifikasi oleh sistem ABC tidak semua biaya termasuk yang terkait dengan produk atau jasa, seperti biaya untuk aktivitas pemasaran, riset periklanan, pengembangan dan rekayasa produk.

3. Biaya dan waktu

Kendala terbesar yang terdapat dalam penerapan ABC adalah besarnya biaya aplikasi dan lamanya proses implementasi. Hal ini disebabkan karena ABC bukan masalah menghitung biaya produk semata, tetapi lebih pada cara manajemen mengidentifikasi aktivitas-aktivitas dalam produksi, sumber daya yang dikonsumsinya, hal-hal yang memicu biaya aktivitas tersebut, dan besarnya biaya yang terjadi.

2.5. Biaya

2.5.1. Pengertian Biaya

Menurut Mulyadi (2014), biaya dalam arti luas merupakan pengorbanan sumber ekonomi dengan ukuran moneter bersifat telah terjadi atau kemungkinan akan terjadi. Arti sempit biaya sendiri adalah pengorbanan sumber ekonomi untuk memperoleh aktiva. Menurut Hansen dan Mowen (2007) menyatakan bahwa biaya merupakan kas atau setara kas yang dikorbankan untuk barang dan jasa dan diekspektasikan membawa manfaat saat ini maupun di masa depan. Dari beberapa pengertian biaya diatas dapat disimpulkan bahwa biaya adalah pengorbanan ekonomi yang diukur dengan moneter dengan tujuan untuk memperoleh manfaat baik saat ini maupun di masa yang akan datang.

2.5.2. Jenis Biaya

Biaya sendiri memiliki beberapa jenis. Dalam hubungannya dengan perilaku biaya, biaya dapat diklasifikasikan sebagai berikut :

1. Biaya tetap (*fixed cost*) merupakan biaya dengan jumlah total tidak berubah meskipun volume aktivitas yang mempengaruhi biaya mengalami perubahan dalam suatu interval tertentu. Dapat pula dikatakan bahwa biaya tetap adalah biaya yang jumlah per unitnya akan menurun dengan meningkatnya volume aktivitas. Biaya depresiasi, gaji supervisor dan pajak bumi dan bangunan merupakan contoh biaya-biaya yang bersifat tetap.

2. Biaya variabel (*variable cost*) adalah biaya dengan jumlah total akan berubah secara proporsional terhadap perubahan volume aktivitas yang mempengaruhi besarnya biaya. Contoh dari biaya variabel yaitu biaya bahan bakar, dan *supplies*.
3. Biaya semivariabel (*semivariable cost*) yaitu biaya yang mempunyai unsur tetap maupun variabel. Biaya listrik, biaya air, dan biaya pemeliharaan mesin merupakan contoh biaya-biaya yang bersifat variabel.

2.6. Laporan Segmen

Profitabilitas sebuah perusahaan perlu diketahui dengan baik dan akurat oleh manajernya. Terlebih bagi perusahaan yang memiliki divisi/segmen lebih dari 1 didalamnya. Perlunya manajemen mengetahui profitabilitas masing – masing segmen berguna sebagai penunjang dalam melakukan perencanaan, pengendalian, serta pengambilan keputusan yang tepat dan akurat. Segmen adalah sub-unit perusahaan yang memiliki arti cukup penting dalam menghasilkan laporan kinerja (Hansen dan Mowen, 2007).

Laporan laba rugi segmen disajikan untuk melaporkan laba rugi untuk setiap segmen dalam pengelolaan perusahaan. Pelaporan segmen ini akan melaporkan pendapatan, biaya dan laba atau rugi untuk setiap segmen (Dahtiah dan Putri, 2021). Laporan segmen memiliki manfaat bagi pihak internal perusahaan sebagai sarana untuk mengetahui besarnya kontribusi

laba yang diberikan masing – masing segmen. Ada dua metode dalam menyajikan laporan segmen, yaitu :

1. Laporan Segmen dengan Metode *Full Costing*

Full costing adalah metode penghitungan biaya dengan membebankan seluruh biaya manufaktur ke produk. Bagian – bagiannya seperti bahan baku langsung, tenaga kerja langsung, *overhead* variabel dan *overhead* tetap. Menurut perhitungan *full costing*, *overhead* tetap dibebankan pada produk melalui penggunaan tarif *overhead* tetap yang ditetapkan diawal dan tidak dibebankan sampai produk terjual.

2. Laporan Segmen dengan Metode *Variable Costing*

Variable Costing adalah metode perhitungan biaya yang hanya membebankan biaya manufaktur variabel ke produk. Biaya-biaya ini terdiri dari bahan baku langsung, tenaga kerja langsung, dan *overhead* variabel. *Overhead* tetap diperlakukan sebagai beban periode dan tidak termasuk dalam penentuan biaya produk. Menurut Hansen dan Mowen (2007:429), laporan segmen dengan metode *variable costing* membagi beban menjadi 3 yakni beban variabel, beban tetap langsung dan beban tetap umum.

a. Beban Tetap Langsung (*direct fixed expenses*)

Merupakan beban tetap yang secara langsung dapat ditelusuri dalam suatu segmen. Beban ini biasanya disebut beban tetap yang dapat dihindari (*avoidable fixed expenses*) atau beban tetap yang

dapat ditelusuri (*traceable fixed expenses*). Beban ini akan hilang jika segmen ditutup atau dihapus.

b. Beban Tetap Umum (*common fixed expenses*)

Beban tetap umum merupakan beban yang dipicu oleh dua segmen atau lebih secara bersamaan. Beban ini tetap ada walaupun salah satu segmen dihapus. Contohnya adalah depresiasi Gedung kantor.

Analisis profitabilitas yang dilakukan pada masing – masing segmen perusahaan akan sangat membantu manajer dalam meningkatkan pemahaman tentang faktor – faktor yang mendorong kinerja perusahaan. Pembuatan laporan per segmen akan membantu manajer mempunyai pemahaman bagus tentang tingkat profitabilitas masing – masing segmennya, sehingga dapat membuat keputusan yang tepat dan akurat untuk kedepannya.

2.7. Evaluasi Kinerja Segmen

Untuk mengevaluasi kinerja segmen dalam perusahaan, dengan menggunakan laporan laba rugi saja tidak cukup. Laporan segmen dilakukan dengan tujuan agar penilaian kinerja masing – masing segmen dapat dilakukan dengan tepat dan akurat. Evaluasi kinerja per segmen memiliki arti yang sangat penting bagi manajemen untuk mengetahui sudah sesuaikah dengan target yang ditetapkan perusahaan. Penilaian kinerja terhadap masing – masing segmen diukur dengan profitabilitas masing – masing segmen itu sendiri. Untuk mengetahui seberapa baik kinerja segmen dengan dasar profitabilitas langkah awalnya adalah mengkalkulasi *segment margin* dimana

menunjukkan besarnya kontribusi segmen terhadap laba perusahaan secara keseluruhan. Margin segmen adalah alat untuk mengukur profitabilitas segmen terbaik dalam jangka panjang. Hansen dan Mowen (2007) mendefinisikan margin segmen adalah kontribusi segmen yang dibuat untuk menutup biaya tetap bersama dan memberikan laba setelah biaya tetap dan variabel dikurangi dari pendapatan penjualan segmen tersebut. Suatu segmen paling tidak harus dapat mampu menutup biaya variabel dan biaya tetap langsungnya sendiri. Margin segmen yang negatif akan mengurangi total laba perusahaan.

Terdapat metode analisis yang akan digunakan sebagai dasar pengukuran kinerja yaitu :

1. *Segment Margin Ratio*.

Margin segmen dinilai sebagai tipe pengukuran profitabilitas secara jangka panjang yang terbaik. Hal ini didukung dengan angka yang ditunjukkan oleh margin segmen mencerminkan kemampuan segmen dalam memenuhi biaya variabel dan biaya tetap langsung. Margin segmen diperoleh dari selisih antara biaya tetap langsung dari total margin kontribusi segmen. Rasio margin segmen dihitung dengan rumus sebagai berikut :

$$SM\ Ratio = \frac{Segment\ Margin}{Sales} \times 100\%$$

2. *Degree of Operating Leverage (DOL)*

Leverage operasi adalah suatu ukuran tentang seberapa sensitif laba operasi bersih terhadap perubahan pendapatan atau volume penjualan. Ketika tingkat *leverage* operasi tinggi maka kenaikan penjualan dalam jumlah kecil dapat menghasilkan laba operasi bersih dalam jumlah besar, dan sebaliknya. Rumus dari *degree of operating leverage* sebagai berikut:

$$\text{Tingkat leverage operasi (DOL)} = \frac{\text{Margin Contribution}}{\text{operating income}}$$