

## **BAB II**

### **ACTIVITY BASED MANAGEMENT**

#### **2.1. Activity Based Management**

##### **2.1.1. Pengertian *Activity Based Management***

*Activity Based Management* adalah pendekatan untuk keseluruhan sistem yang terintegrasi dan berfokus pada perhatian manajemen berdasar berbagai aktivitas dengan tujuan meningkatkan nilai bagi pelanggan dan laba yang dicapai mewujudkan nilai ini (Hansen dan Mowen, 2017). Adapun menurut Mulyadi (2001,614), manajemen berbasis aktivitas adalah pendekatan pengelolaan terpadu dan bersistem terhadap aktivitas dengan tujuan untuk meningkatkan *customer value* dan laba yang dicapai dari penyediaan *value* tersebut.

Berdasarkan beberapa definisi di atas, dapat disimpulkan bahwa *Activity Based Management* merupakan bagian dari akuntansi yang dimana aktivitas digunakan sebagai bagian dari pertimbangan manajemen yang diperlukan untuk meningkatkan nilai konsumen dan laba yang diperoleh untuk perusahaan. Fokus ABM adalah penyebab munculnya biaya yang ada yaitu dengan menghilangkan aktivitas yang diperlukan

##### **2.1.2. Dimensi ABM**

Activity Based Management membahas analisis kalkulasi biaya produk (*Product Costing*) dan *Process Value Analysis* (PVA). Dalam hal ini ada 2 dimensi yaitu dimensi biaya dan dimensi proses.

- Dimensi biaya memberikan informasi biaya mengenai sumber daya, aktivitas, produk dan pelanggan (dan objek biaya lainnya yang diperlukan). Tujuan dimensi biaya adalah memperbaiki keakuratan pembebanan biaya. Sebagaimana disebutkan pada model tersebut, sumber biaya ditelusuri pada aktivitas, dan kemudian biaya aktivitas dibebankan pada produk dan pelanggan.

- Dimensi penghitungan biaya berdasarkan aktivitas berguna untuk penghitungan biaya produk, manajemen biaya strategis, dan analisis taktis. Dimensi kedua, dimensi proses, memberikan informasi tentang aktivitas apa yang dikerjakan, mengapa dikerjakan, dan seberapa baik dikerjakannya. Dimensi inilah yang memberikan kemampuan untuk berhubungan dan mengukur perbaikan berkelanjutan (Hansen dan Moven, 2004).

### 2.1.3. Tujuan dan Manfaat ABM

Tujuan *Activity Based Management* adalah untuk meningkatkan nilai produk yang diberikan ke konsumen dan dari hal tersebut dapat digunakan untuk mencapai laba yang maksimal dengan menyediakan nilai tambah bagi konsumen. *Activity Based Management* memusatkan pada akuntabilitas aktivitas – aktivitas yang dilakukan untuk menjalankan usaha dan bukan pada biaya, *Activity Based Management* menekankan pada maksimalisasi kinerja secara luas daripada kinerja individual.

Manfaat Manajemen Berbasis Aktivitas menurut Supriyono (Supriyono, 1999) antara lain:

1. Mengukur kinerja keuangan dan pengoperasian (non keuangan) organisasi dan aktivitas–aktivitasnya.
2. Menentukan biaya–biaya dan profitabilitas yang benar untuk setiap tipe produk dan jasa.
3. Mengidentifikasi aktivitas–aktivitas bernilai tambah dan tidak bernilai tambah.
4. Mengelompokkan aktivitas berdasarkan (faktor–faktor yang men-*driver* biaya–biaya) dan mengendalikannya.
5. Mengefisiensikan aktivitas bernilai tambah dan mengeliminasi aktivitas–aktivitas tak bernilai tambah.

6. Menjamin bahwa pembuatan keputusan, perencanaan, dan pengendalian didasarkan pada isu-isu bisnis yang luar dan tidak semata berdasarkan pada informasi keuangan.
7. Menilai penciptaan rangkaian nilai tambah untuk memenuhi kebutuhan dan kepuasan konsumen.

## **2.2. Process Value Analysis**

*Process Value Analysis* (PVA) atau analisis nilai proses merupakan landasan akuntansi yang mempertanggungjawabkan berdasarkan aktivitas, hal ini lebih memfokuskan pada akuntabilitas aktivitas yang ada, bukan pada biaya, dan hal ini ditunjukkan untuk memaksimalkan kinerja sistem yang luas, bukan pada kinerja individual tertentu. Analisis nilai proses membantu mengubah konsep akuntansi pertanggungjawaban berdasarkan aktivitas dari dasar konseptual ke dasar operasional.

Akuntansi pertanggungjawaban berdasarkan aktivitas menurut Hansen dan Mowen (2008) adalah sistem akuntansi pertanggungjawaban yang dikembangkan bagi perusahaan yang beroperasi dalam lingkungan yang terus – menerus menuntut perbaikan. Analisis nilai proses membantu mengubah konsep akuntansi pertanggungjawaban berdasarkan aktivitas dari dasar konseptual ke dasar operasional.

Munculnya akuntansi aktivitas adalah faktor utama yang dibutuhkan untuk pengoperasian sistem akuntansi pertanggungjawaban perbaikan berkelanjutan. Proses adalah sumber dari banyak kesempatan perbaikan yang muncul dalam suatu organisasi. Proses terjadi dari aktivitas yang berhubungan untuk menampilkan suatu tujuan spesifik. Perbaikan proses berarti perbaikan cara aktivitas yang dilakukan. Jadi, manajemen aktivitas, bukan biaya, adalah kunci keberhasilan pengendalian bagi perusahaan yang beroperasi dalam lingkungan perbaikan berkelanjutan. Realisasi bahwa aktivitas berperan penting untuk penghitungan biaya produk dan untuk pengendalian yang efektif telah mengarah pada suatu pandangan baru

terhadap proses bisnis yang disebut manajemen berdasarkan aktivitas (Hansen dan Mowen, 2017).

## **2.3. Aktivitas**

### **2.3.1. Definisi Aktivitas**

Menurut Supriyono (1999), aktivitas merupakan suatu kombinasi dari organisasi, teknologi, bahan baku, metode dan lingkungan untuk menghasilkan produk dan jasa. Aktivitas itu menggambarkan apa yang dilakukan oleh suatu perusahaan, yaitu cara waktu digunakan dan prosedur untuk menghasilkan keluaran (output) dari proses produksi sampai *finishing product*.

Berkaitan dengan hal ini dapat dikatakan pula bahwa aktivitas merupakan suatu proses yang mengkonsumsi sumber daya untuk menghasilkan output. Pada intinya fungsi dari aktivitas adalah untuk mengubah sumber daya (material, tenaga kerja, teknologi) menjadi output atau produk. Terdapat beberapa teknik yang dapat digunakan untuk pengidentifikasian aktivitas, menurut Brimson (1991) antara lain:

1. Analisis catatan – catatan historis

Pendekatan ini menentukan aktivitas dengan jalan memahami aktivitas yang dijalankan perusahaan di masa lalu. Caranya dengan mempelajari statistik produksi dan statistik pemrosesan data.

2. Analisis unit–unit organisasi

Aktivitas dapat diidentifikasi dengan mempelajari unit organisasi yang menangani fungsi khusus dalam mencapai tujuan tertentu. Pendekatan ini menganalisis unit organisasi dengan menggunakan metode Delphi, yaitu: menggunakan teknik interview, kuisisioner, diskusi dengan para ahli dan observasi.

3. Analisis proses bisnis

Analisis ini menelusuri input suatu aktivitas ke output dari aktivitas yang membentuk proses bisnis. Analisis proses bisnis menentukan urutan aktivitas dengan mengikuti arus informasi atau transaksi atau produk fisik dari aktivitas yang satu ke aktivitas yang lain.

#### 4. Analisis fungsi bisnis

Pendekatan fungsional mengidentifikasi aktivitas dengan memecah fungsi-fungsi yang ada dalam perusahaan ke dalam unit-unit aktivitas.

#### 5. Melakukan studi langsung pada teknik industri

Studi teknik industri menggunakan teknik analisa standar kerja untuk menentukan aktivitas dalam perusahaan. Salah satu metode yang digunakan adalah observasi waktu, mengamati aktivitas material, dan administrative. Kelemahan dari pendekatan ini adalah membutuhkan biaya yang besar, sedangkan keunggulannya yaitu informasi yang dikumpulkan teliti dan memiliki ketepatan yang tinggi.

#### 6. Rekonsiliasi definisi aktivitas

Seluruh indentikasi aktivitas yang sama dapat berawal dari titik tolak yang berbeda, ini disebabkan karena metode yang digunakan untuk mengidentifikasi aktivitas tersebut berbeda-beda. Oleh sebab itu, diperlukan rekonsiliasi untuk menghindari pemberian definisi yang berbeda untuk aktivitas yang sama.

### 2.3.2. Hirarki Aktivitas

Aktivitas yang dilaksanakan oleh perusahaan mempunyai hirarki aktivitas. Hirarki ini menunjukkan bahwa suatu aktivitas dapat dipecahkan menjadi aktivitas yang lebih spesifik maupun digabung menjadi satu aktivitas yang bersifat umum. Hirarki aktivitas sebagai berikut:

#### 1. Fungsi

Fungsi adalah sekelompok aktivitas yang mempunyai tujuan tertentu dalam bisnis.

Aktivitas-aktivitas yang membentuk suatu fungsi, tidak berkaitan satu dengan yang

lainnya. Satu-satunya hal yang menghubungkan aktivitas-aktivitas tersebut adalah kesamaan tujuan secara umum. Contoh aktivitas pada tingkat fungsi adalah tanggung jawab atas nama mutu. Dalam hal ini terdapat beberapa aktivitas, antara lain: aktivitas perencanaan mutu, desain produk, inspeksi mutu proses pengolahan, aktivitas pengerjaan kembali. Aktivitas-aktivitas ini memiliki kesamaan tujuan, yaitu: menghasilkan produk bermutu bagi konsumennya.

## 2. Proses Bisnis

Proses bisnis terdiri dari aktivitas-aktivitas yang saling berhubungan dalam satu jaringan kerja yang dilaksanakan untuk mencapai tujuan tertentu. Hubungan ini ditunjukkan dengan timbulnya aktivitas yang lain karena adanya aktivitas yang terjadi sebelumnya. Aktivitas-aktivitas tersebut memiliki hubungan sebab akibat yang kuat yang saling berpengaruh dimana keluaran yang satu akan menjadi masukan bagi aktivitas yang lain berikutnya.

## 3. Aktivitas

Aktivitas adalah tindakan-tindakan yang diperlukan untuk mencapai tujuan – tujuan dan sasaran-sasaran fungsi dengan mengkombinasikan manusia, teknologi, bahan mentah, metode dan lingkungan secara bersama-sama untuk menghasilkan produk atau jasa.

## 4. Tugas

Tugas merupakan kombinasi elemen-elemen kerja atau operasi suatu aktivitas. Tugas menunjukkan bagaimana aktivitas dilaksanakan. Tugas dapat dipecah menjadi beberapa operasi.

## 5. Operasi

Operasi adalah suatu unit kerja terkecil yang digunakan untuk tujuan perencanaan dan pengendalian. Operasi terdiri dari bagian – bagian yang nyata, yang disebut: elemen.

#### **2.4. Aktivitas Bernilai Tambah (*Value Added Activity*)**

Aktivitas bernilai tambah adalah aktivitas yang harus dilaksanakan dalam proses bisnis atau menciptakan nilai yang dapat memuaskan para konsumennya (Supriyono, 1999). Aktivitas ini jika dieliminasi akan mengurangi pelayanan produk kepada konsumen dalam jangka panjang. Artinya, apabila perusahaan mengeliminasi aktivitas ini maka kecil kemungkinan perusahaan dapat bertahan karena produk yang dihasilkan tidak dapat memuaskan pelanggan lagi, sehingga banyak pelanggan tidak akan membeli atau mengonsumsi produk perusahaan tersebut dan akan menyebabkan kekalahan dalam persaingan di dalam pasar.

Aktivitas dapat disebut aktivitas bernilai tambah apabila secara bersamaan memenuhi ketiga kondisi berikut ini (Hansen dan Mowen, 2017):

1. Aktivitas yang menghasilkan perubahan
2. Perubahan tersebut tidak dapat dicapai oleh aktivitas sebelumnya, dan
3. Aktivitas tersebut memungkinkan aktivitas lain untuk dilakukan

Aktivitas bernilai tambah adalah suatu aktivitas yang berkontribusi terhadap pelanggan (*customer value*) dan kepuasan pelanggan (*customer satisfaction*) atau memuaskan kebutuhan organisasi. Nilai pelanggan adalah selisih antara pengorbanan yang dilakukan oleh pemakai dan manfaat yang diterima bagi perusahaan. Jadi ini memberikan pengertian bahwa perusahaan ingin memberikan timbal balik kepada konsumen dengan memberikan kepuasan kepada konsumen karena mau mengorbankan sesuatu untuk mengonsumsi hasil produksi dari perusahaan sehingga perusahaan mendapatkan manfaatnya.

#### **2.5. Aktivitas Tidak Bernilai Tambah (*Non Value Added Activities*)**

Aktivitas tidak bernilai tambah adalah aktivitas yang dapat dikurangi biayanya tanpa mengurangi pelayanan produsen kepada konsumen, sehingga perusahaan tetap dapat memuaskan pelayanan walaupun menghilangkan aktivitas ini karena tidak akan

berpengaruh terhadap produk yang dihasilkan. Selain itu, aktivitas tidak bernilai tambah juga mempunyai arti (Hansen dan Mowen, 2017).

Adapun menurut Supriyono (2004): “Aktivitas tidak bernilai tambah adalah aktivitas – aktivitas yang tidak perlu atau aktivitas–aktivitas yang perlu namun tidak dilaksanakan secara efisien dan dapat disempurnakan.”. Berdasarkan beberapa definisi aktivitas tidak bernilai tambah tersebut, tentunya perusahaan berusaha untuk membuang aktivitas tidak bernilai tambah karena hanya menambah biaya yang tidak berguna dan menghalangi kinerja penuh. Perusahaan juga bekerja keras untuk mengoptimalkan aktivitas yang bernilai tambah.

Suatu aktivitas dapat dikategorikan sebagai aktivitas tidak bernilai tambah apabila aktivitas tersebut tidak memenuhi satu dari ketiga kondisi kriteria aktivitas bernilai tambah yang telah disebutkan sebelumnya. Perusahaan mengklasifikasikan aktivitas bernilai tambah dan aktivitas tidak bernilai tambah dengan tujuan supaya biaya perusahaan dapat diminimumkan dengan mengeleminasi biaya yang telah terjadi karena aktivitas tidak bernilai tambah yang tidak dieliminasi secara otomatis akan menyebabkan meningkatnya biaya produksi pada perusahaan.

Suatu aktivitas tidak bernilai tambah tidak mempunyai kontribusi pada *customer value* atau terhadap kebutuhan–kebutuhan organisasi. Dalam operasional manufaktur, ada lima aktivitas utama yang sering disebut sebagai suatu yang sia – sia dan tidak perlu (Hansen dan Mowen, 2017) antara lain:

1. Penjadwalan

Penjadwalan adalah suatu aktivitas yang menggunakan waktu dan sumber daya untuk menentukan kapan produk yang berbeda memiliki akses untuk pemrosesan (atau kapan dan berapa banyak persiapan harus dilakukan) dan berapa banyak akan diproduksi.

2. Pemindahan

Pemindahan adalah suatu aktivitas yang menggunakan waktu dan sumber daya untuk memindahkan bahan, barang dalam proses dan barang jadi dari satu departemen ke departemen lainnya.

### 3. Penantian

Penantian adalah suatu aktivitas di mana suatu bahan atau barang dalam proses menggunakan waktu dan sumber daya dengan menunggu proses selanjutnya.

### 4. Pengawasan

Pengawasan adalah suatu aktivitas di mana waktu dan sumber daya dikeluarkan untuk memastikan bahwa produk memenuhi spesifikasi.

### 5. Penyimpanan

Penyimpanan adalah suatu aktivitas yang menggunakan waktu dan sumber daya ketika suatu barang atau bahan disimpan dalam persediaan.

## 2.6. Cost Effectiveness

Dalam manajemen tradisional ukuran yang digunakan untuk menilai kinerja adalah *cost efficiency* yaitu seberapa efisien suatu aktivitas yang mengkonsumsi sumber daya dalam menghasilkan keluaran. Paradigma nilai konsumen memfokuskan usaha manajemen untuk menghasilkan keluaran yang mampu untuk memuaskan keinginan konsumen. Kebutuhan konsumen yang memicu berbagai aktivitas yang digunakan oleh perusahaan untuk menghasilkan produk. Dengan demikian komponen kegiatan bisnis perusahaan terdiri dari empat unsur yaitu masukan, keluaran, aktivitas dan konsumen. *Cost effectiveness* menggeser *cost efficiency* sebagai ukuran kinerja. *Cost effectiveness* menunjukkan tingkat efektivitas sumber daya organisasi yang dimanfaatkan untuk melaksanakan *value added activities* dalam menghasilkan produk bagi pemenuhan kebutuhan konsumen.

Untuk menjadikan kegiatan bisnisnya *cost effectiveness*, manajemen berusaha keras untuk melakukan pengelolaan aktivitas (*activity management*) yang digunakan untuk

menghasilkan keluaran dengan cara yang paling efisien (Mulyadi dan Johny S : 2001) antara lain:

1. Pemilihan aktivitas (*activity selection*)

Pengurangan biaya dapat dicapai dengan melakukan pemilihan aktivitas dari serangkaian aktivitas yang diperlukan untuk melaksanakan berbagai strategi yang kompetitif. Strategi yang berbeda menyebabkan aktivitas yang berbeda. Pemilihan aktivitas terutama ditujukan untuk mengelola aktivitas penambah nilai.

Dalam perencanaan jangka panjang, perusahaan mempunyai kesempatan untuk mempertimbangkan berbagai aktivitas penambah nilai, dan melakukan pemilihan aktivitas penambah nilai yang paling efisien di antara berbagai aktivitas penambah nilai yang tersedia.

2. Pembagian aktivitas (*activity sharing*)

Pembagian aktivitas terutama ditujukan untuk mengelola aktivitas penambah nilai. Dengan mengidentifikasi aktivitas penambah nilai yang masih belum dimanfaatkan secara penuh dan kemudian memanfaatkan aktivitas tersebut untuk menghasilkan *cost object* yang lain, perusahaan akan meningkatkan produktivitas pemanfaatan aktivitas tersebut dalam menghasilkan *cost driver*.

3. Pengurangan aktivitas (*activity reduction*)

Pengurangan biaya dapat dicapai dengan mengurangi aktivitas bukan penambah nilai. Pengurangan aktivitas merupakan strategi jangka pendek yang ditempuh dalam melakukan *improvement* terhadap aktivitas.

4. Penghilangan aktivitas (*activity elimination*)

Pengurangan biaya dapat dicapai dengan melakukan penghilangan aktivitas bukan penambah nilai. Penghilangan aktivitas merupakan strategi jangka panjang yang ditempuh dalam melakukan *improvement* terhadap aktivitas.

## 2.7. Penghitungan Cycle Effectiveness

*Cycle Effectiveness* (CE) atau efektivitas siklus adalah menunjukkan seberapa besar nilai suatu aktivitas bagi pemenuhan kebutuhan konsumen. Cycle effectiveness dihitung dengan memanfaatkan data *throughput time* / waktu sesungguhnya.

Throughput time adalah keseluruhan waktu yang diperlukan untuk mengolah bahan baku menjadi produk jadi atau proses penyerahan jasa. Throughput time dibagi menjadi empat komponen, yaitu:

1. *Processing time* (waktu pemrosesan) adalah waktu sesungguhnya yang diperlukan untuk mengerjakan suatu produk yang akan dihasilkan
2. *Inspection time* (waktu inpeksi) adalah waktu yang digunakan untuk menginspeksi produk untuk menjamin bahwa produk telah sesuai dengan standar produksi dan juga meliputi waktu yang diperlukan untuk mengerjakan kembali produk yang kurang memenuhi standar produksi.
3. *Moving time* (waktu perpindahan) adalah waktu yang diperlukan untuk memindahkan produk dari satu bagian ke bagian berikutnya serta waktu yang diperlukan untuk memindahkan produk dari dan ke gudang.
4. *Waiting time* (waktu tunggu) adalah waktu dimana produk berada dalam suatu bagian sebelum diproses.

$$CE = \frac{\text{Processing Time}}{\text{Throughput Time}} \times 100\%$$

Jika proses pembuatan produk menghasilkan CE sebesar 100%, maka aktivitas bukan penambah nilai telah dapat dihilangkan dalam proses pengolahan produk sehingga pemborosan dapat dihilangkan dan jika proses pembuatan produk menghasilkan CE kurang dari 100%, artinya proses pengolahan produk masih mengandung aktivitas pemborosan yang tidak menambah nilai bagi konsumen.