

BAB II

ACTIVITY BASED COSTING

II.1. Sistem Akuntansi Biaya Tradisional

Akuntansi biaya adalah sistem informasi yang menghasilkan informasi biaya dan informasi operasi untuk memberdayakan personel organisasi dalam pengelolaan aktivitas dan pengambilan keputusan yang lain (Mulyadi, 2003, 1). Akuntansi Biaya pada manajemen tradisional awalnya ditujukan bagi perusahaan manufaktur. Akuntansi biaya tradisional dibagi menjadi dua tipe (Mulyadi, 2003, 104), yaitu:

1. Akuntansi biaya dengan fokus ke perhitungan kos produk

Pada awalnya, akuntansi biaya hanya difokuskan pada perhitungan kos produk. Fungsi produksi adalah unit organisasi dalam perusahaan manufaktur yang berfungsi dalam pengolahan bahan baku menjadi produk jadi. Biaya produksi meliputi biaya produksi langsung dan biaya produksi tidak langsung. Biaya inilah yang diperhitungkan ke dalam kos produk

2. Akuntansi pertanggungjawaban

Pada perkembangannya, akuntansi biaya difokuskan pada pengendalian biaya melalui akuntansi pertanggungjawaban. Biaya nonproduksi meliputi biaya pemasaran yang berguna bagi pemasaran produk yang dihasilkan perusahaan, serta biaya administrasi dan umum yang berguna dalam menyediakan jasa bagi kepentingan fungsi produksi dan fungsi pemasaran. Biaya nonproduksi ini tidak dibebankan sebagai kos produk namun

diperlakukan sebagai biaya usaha dan dikurangkan secara langsung dari laba bruto untuk menghasilkan informasi laba bersih usaha.

Akuntansi biaya dalam manajemen tradisional ini hanya mencatat biaya yang sesungguhnya terjadi. Di jaman modern ini, akuntansi biaya dituntut untuk memotivasi manajemen dan karyawan melakukan pengurangan biaya dan mampu menghasilkan produk/ jasa secara *cost effective*.

Sistem akuntansi tradisional dalam melakukan pembebanan biaya overhead pabrik menggunakan cost driver berdasarkan unit. Dalam sistem akuntansi biaya tradisional, biasanya diasumsikan konsumsi overhead berhubungan erat dengan jumlah unit yang diproduksi yang diukur dalam jam tenaga kerja langsung, jam mesin, jumlah harga bahan baku/ unit yang diproduksi (Hansen dan Mowen, 1999). Informasi biaya yang terdistorsi menyebabkan perhitungan harga pokok produk yang kurang teliti. Padahal dalam persaingan bisnis, perusahaan saat ini senantiasa mencari cara yang dapat menjamin kelangsungan hidupnya dan supaya terjadi pertumbuhan serta menghasilkan laba. Sistem ABC muncul sebagai alternatif pemecahan terhadap masalah-masalah yang dihadapi perusahaan modern yang masih menggunakan sistem akuntansi biaya tradisional.

Perusahaan perlu memperhatikan beberapa hal berikut ini untuk mencapai kesuksesannya:

1. *Service*

Service adalah segala sesuatu yang dijanjikan tentang suatu produk yang diterima dan dinilai oleh konsumen. Hal ini menyangkut yang terlihat seperti

penampilan, rasa dan, kegunaan dan yang tidak terlihat seperti bagaimana konsumen menanggapi produk sebelum, saat, dan setelah membeli produk. Dengan memberikan *service* yang baik, berarti memberikan kepada konsumen apa yang mereka inginkan.

2. *Quality*

Quality adalah perbedaan antara apa yang dijanjikan dan yang dapat direalisasikan. Ketika *quality* buruk, proses produksi akan diulangi atau malah dihancurkan. Hal ini akan menyebabkan biaya produksi per unit menjadi tinggi. *Quality* merupakan suatu hal yang penting bagi konsumen karena mereka berharap untuk mendapat apa yang mereka bayar. *Quality* juga mencakup bagaimana suatu produk menutupi harapan konsumen.

3. *Costs*

Costs adalah sumber daya yang digunakan perusahaan untuk menyediakan produk/ jasa. Semakin sedikit sumber daya yang digunakan, maka semakin sedikit pula *costs* yang harus dibebankan. *Costs* merupakan suatu hal penting karena keterkaitannya antara biaya suatu produk dengan harga yang akan dibebankan pada konsumen.

Sistem akuntansi biaya tradisional membagi biaya menjadi 2 menurut fungsinya, yaitu:

1. *Manufacturing costs*

Manufacturing costs mencakup semua biaya dari mulai bahan baku sampai produk selesai diproduksi, baik biaya langsung maupun biaya pendukung lainnya.

2. *Nonmanufacturing costs*

Nonmanufacturing costs mencakup semua biaya selain *manufacturing costs*, diantaranya biaya distribusi, biaya penjualan, biaya pemasaran, biaya penelitian dan pengembangan, dan biaya umum dan administrasi.

II.2. *Activity Based Cost System (ABC system)*

II.2.1 Sejarah Sistem ABC

Pada tahun 1980-an, banyak pihak merasa bahwa akuntansi biaya yang digunakan saat itu sudah tidak dapat memenuhi kebutuhan manajemen perusahaan karena informasi kos produk yang dihasilkan hanya terbatas pada biaya produksi saja. Padahal pada kenyataannya terdapat banyak sekali biaya nonproduksi yang mempengaruhi kualitas produk, misalnya biaya perancangan produk. Menanggapi hal itu, para pakar mengembangkan sistem yang telah ada sehingga kemudian menghasilkan suatu sistem baru yang disebut *Activity Based Costing* atau yang populer disebut ABC.

Pada awalnya, ABC didesain untuk menghasilkan informasi kos produk secara akurat dan digunakan untuk menggantikan *full costing* sebagai metode penentuan kos produk. Namun pada perkembangannya, ABC dimanfaatkan untuk menghasilkan informasi tentang aktivitas yang berguna bagi intern perusahaan dalam pengurangan biaya. Dengan sistem ABC ini, akuntansi biaya dikembalikan lagi ke fungsi sesungguhnya yaitu untuk pengelolaan operasi perusahaan.

II. 2.2 Pengertian dan Konsep ABC

Activity Based Cost system (ABC system) adalah sistem informasi biaya berbasis aktivitas yang didesain untuk memotivasi personel dalam melakukan pengurangan biaya dalam jangka panjang melalui pengelolaan aktivitas (Mulyadi, 2003, 53).

Activity Based Cost system (ABC system) is a process of accumulating and tracing cost and performance data to a firm's activities and providing feedback of actual result against the planned cost to initiate corrective action where required (Brimson, 1991, 47).

Istilah *Activity Based Costing (ABC)* mencerminkan sistem informasi untuk penentuan kos produk kemudian diubah menjadi *Activity Based Cost system (ABC system)* yang dinilai lebih mencerminkan sistem informasi biaya untuk pengurangan biaya dan penentuan kos produk/jasa secara akurat. Sistem ABC difokuskan untuk menghasilkan informasi bagi kepentingan intern perusahaan seperti: pengurangan biaya, estimasi biaya secara akurat untuk kepentingan pembuatan anggaran, pengukuran kinerja, penentuan harga jual produk/jasa, analisis profitabilitas, dan pengukuran produktivitas.

Sistem ABC dapat dimanfaatkan oleh perusahaan manufaktur, perusahaan jasa, dan perusahaan dagang baik untuk tujuan pengurangan biaya maupun untuk tujuan perhitungan kos produk/jasa yang akurat. Hal ini dimungkinkan karena saat ini sistem ABC dapat diterapkan ke semua biaya mulai dari perencanaan, produksi, hingga biaya pengembangan produk dan biaya administrasi yang melingkupinya.

Ada dua keyakinan dasar yang melandasi sistem ABC, yaitu (Mulyadi, 2003, 52):

1. Cost is caused

Biaya ada penyebabnya dan penyebab biaya adalah aktivitas. Dengan demikian, pemahaman yang mendalam tentang aktivitas yang menjadi penyebab timbulnya biaya akan menempatkan personel perusahaan pada posisi dapat mempengaruhi biaya. Sistem ABC berangkat dari keyakinan dasar bahwa sumber daya menyediakan kemampuan untuk melaksanakan aktivitas, bukan sekadar menyebabkan timbulnya biaya harus dialokasikan.

2. The causes of cost can be managed

Penyebab terjadinya biaya (yaitu aktivitas) dapat dikelola. Melalui pengelolaan terhadap aktivitas yang menjadi penyebab terjadinya biaya, personel perusahaan dapat mempengaruhi biaya. Pengelolaan terhadap aktivitas memerlukan berbagai informasi tentang aktivitas.

Sistem ABC akan menelusuri biaya aktivitas dan kemudian produk. Asumsi yang mendasarinya adalah bahwa aktivitas-aktivitas memakai sumber-sumber daya dan produk, sebagai gantinya, memakai aktivitas. Inilah yang dinamakan proses dua tahap yang akan dilalui sistem ABC. Agar sistem ABC dapat berkerja efektif, maka ada beberapa hal yang perlu diperhatikan, yaitu (Hicks, 1998, 20):

1. Informasi biaya harus akurat

Sistem ABC harus mencakup keakuratan informasi biaya. Informasi biaya dapat dikatakan akurat bila informasi tersebut sudah cukup menggambarkan keadaan sesungguhnya. Selain itu, akurat berarti

bahwa suatu informasi harus bebas dari kekeliruan dan kesalahan. Biaya ini didasarkan pada sistem biaya yang menggambarkan aktivitas operasi produksi yang sesungguhnya, maka akan selalu dihasilkan biaya yang akurat secara keseluruhan.

2. Informasi biaya harus relevan

Informasi biaya yang akurat saja belum cukup untuk menjadikan sistem ABC berjalan efektif, namun informasi biaya juga harus relevan. Para pembuat keputusan membutuhkan informasi biaya yang berbeda untuk tujuan yang berbeda pula. Biaya harus dapat diidentifikasi, didefinisikan, dan dikalkulasikan sesuai dengan informasi yang relevan untuk mengambil keputusan. Beberapa keputusan membutuhkan sistem biaya penuh dan beberapa biaya tambahan, beberapa diantaranya mendasarkan pada biaya historis dan yang lainnya menggunakan nilai masa depan atau biaya yang sesungguhnya dikeluarkan.

3. Informasi biaya harus mendukung semua keputusan manajemen

Sistem ABC harus mendukung semua keputusan bisnis. Banyak bisnis menggunakan konsep biaya penuh untuk menghitung biaya untuk produk/ jasanya. Pengaruh biaya dari pesanan khusus, kontrak jangka panjang, program baru, aktivitas pengurangan biaya, perubahan volume dan pencampuran, *overtime*, dan banyak alternatif keputusan lain harus didukung oleh informasi ABC.

II.2.3 Manfaat Sistem ABC

ABC is a powerful management concept that can be adopted and used by any organization to gain a competitive advantage through greater understanding of product or service costs, process costs, and the organization's overall cost behavior (Hicks, 1998, hal 17).

Penggunaan suatu sistem oleh perusahaan akan berdampak secara langsung dan tidak langsung bagi tiap personelnya. Jika suatu sistem terlalu rumit untuk dijalankan, maka bukanlah kesuksesan yang akan diraih melainkan justru timbul kemunduran kinerja dari tiap personelnya, dan demikian juga sebaliknya. Sistem ABC merupakan sistem informasi biaya yang sederhana dan dapat diterapkan pada perusahaan manufaktur, perusahaan jasa, dan perusahaan dagang. Sistem ABC mengolah aktivitas dalam perusahaan sehingga memungkinkan personelnya untuk mengendalikan biaya aktivitas tersebut. Dalam manajemen tradisional, kegiatan bisnis hanya ditujukan untuk menghasilkan keluaran dengan menggunakan masukan secara minimum. Maka, pada manajemen tradisional digunakan istilah *cost efficiency* yang berarti seberapa efisien suatu aktivitas mengkonsumsi sumber daya dalam menghasilkan keluaran. Semakin sedikit masukan yang dikonsumsi untuk menghasilkan keluaran, semakin efisien aktivitas tersebut. Manajemen tradisional tidak memperhitungkan elemen kepuasan konsumen pada suatu produk. Efisien adalah karakteristik proses yang menggambarkan kemampuan menggunakan sumberdaya yang sedikit mungkin untuk memproduksi sesuatu.

Pada era kompetisi bisnis yang terus berkembang saat ini, elemen kepuasan konsumen tersebut sangat penting untuk diperhitungkan demi kesuksesan perusahaan. Manajemen tidak lagi berfikir efisiensi melainkan

efektivitas suatu aktivitas. Manajemen dituntut untuk dapat menghasilkan keluaran secara *cost effective*, yaitu keluaran yang mampu memenuhi kebutuhan *customer* dengan menggunakan hanya aktivitas penambah nilai dengan konsumsi masukan yang minimum. Untuk mencapai hasil tersebut diperlukan kerjasama dari semua personel perusahaan. Manajemen harus bekerja keras melakukan pengelolaan aktivitas dengan cara:

1. Mengurangi aktivitas yang tidak bernilai tambah (*activity reduction*)
2. Menghilangkan aktivitas yang tidak bernilai tambah (*activity elimination*)
3. Membagi aktivitas bernilai tambah (*activity sharing*)
4. Memilih aktivitas bernilai tambah (*activity selection*)

Pada akhirnya *cost effectiveness* menggeser *cost efficiency* dalam pengukuran kinerja. Pergeseran tersebut membutuhkan informasi tentang aktivitas agar para personel perusahaan dapat mengelola aktivitas.

Aktivitas harus dilakukan seefektif mungkin. Hal ini berarti perusahaan adalah penghasil biaya rendah tetapi bukan berarti memaksakan untuk menghasilkan biaya paling rendah. Dengan biaya rendah berarti suatu biaya total berada dibawah rata-rata penawaran semua pesaing produk dan jasa sejenis yang memiliki segmen pasar yang sama. Penghasil biaya rendah terkadang menghasilkan barang/jasa dengan kerusakan pada kualitas, pelayanan, kepuasan karyawan dan investasi jangka panjangnya. Seringkali perusahaan bersaing pada hal lain selain bersaing dalam hal biaya misalnya memperkenalkan produk baru, kualitas, dan *field service*. Namun tiap strategi dalam persaingan dapat didefinisikan sebagai aktivitas yang terstruktur berdasarkan biaya yang efektif.

Sistem ABC didesain untuk menyediakan informasi yang berlimpah tentang aktivitas sehingga memberdayakan personel dalam meningkatkan *cost effectiveness* aktivitas yang digunakan untuk melayani *customer*. Semua elemen yang dihasilkan merupakan satu kesatuan yang tidak dapat dipisahkan satu sama lain.

Selain manfaat-manfaat diatas, dengan menerapkan sistem ABC ini, perusahaan juga akan memperoleh manfaat sebagai berikut (Mulyadi, 2003, 94):

1. Informasi yang berlimpah tentang aktivitas

Sistem ABC menjadikan aktivitas sebagai titik pusat perhatian personel organisasi. Berbagai informasi yang berkaitan dengan aktivitas diidentifikasi dan disediakan bagi personel untuk memungkinkan personel memahami hubungan antara produk dan jasa dengan aktivitas dan hubungan antara aktivitas dengan sumber daya. Berdasarkan pemahaman ini, personel dapat mengelola secara efektif sumber daya yang dikonsumsi oleh setiap aktivitas dan aktivitas yang dikonsumsi oleh produk dan jasa. Informasi yang disediakan sistem ABC meliputi: konsumen yang mengkonsumsi keluaran aktivitas, *value- and non-value-added activities*, *resource driver*, *activity driver*, *driver quantity*, *cycle effectiveness (CE)*, *capacity resource*, *budget type (fixed type, variable type, step type)*.

2. Fasilitas untuk menyusun *Activity-Based Budget*

Informasi berlimpah yang disediakan memungkinkan personel melakukan *improvement* terhadap aktivitas yang dikonsumsi untuk melayani konsumen. Personel dapat mengidentifikasi *non-value-added*

activities yang menjadi target untuk dikurangi atau dieliminasi dalam jangka waktu tertentu di masa depan. Personel juga dapat memperkirakan *cost reduction target* secara akurat sebagai hasil *improvement* yang direncanakan. Oleh karena *cost reduction* disusun berdasarkan rencana pengurangan atau penghilangan yang jelas terhadap *non-value-added activities*, maka kemungkinan keberhasilan pencapaiannya akan semakin tinggi, karena perhatian dan usaha personel ditujukan ke penyebab terjadinya biaya, yaitu aktivitas.

3. Kos produk/ jasa yang akurat dan multidimensi

Sistem ABC menggunakan berbagai *activity drivers* dalam membebankan *activity costs* ke berbagai *cost objects* yang dibutuhkan oleh konsumen. Dengan digunakannya berbagai macam *activity driver* untuk membebankan *activity costs* ke produk/jasa, biaya yang dibebankan ke produk/jasa menjadi lebih akurat, karena dapat mencerminkan variasi konsumsi aktivitas oleh produk/jasa yang disebabkan oleh bervariasinya kebutuhan konsumen yang dipenuhi oleh perusahaan.

Sistem ABC juga menyediakan informasi biaya multidimensi sehingga memungkinkan personel melakukan analisis profitabilitas produk/jasa, konsumen, saluran distribusi, daerah pemasaran, dan dimensi lain yang dibutuhkan oleh personel. Sistem ABC menjadi sarana efektif untuk memberdayakan karyawan melalui penyediaan informasi tentang aktivitas yang menjadi tanggung jawab karyawan yang bersangkutan, maka karyawan dapat mengambil keputusan atas pekerjaannya

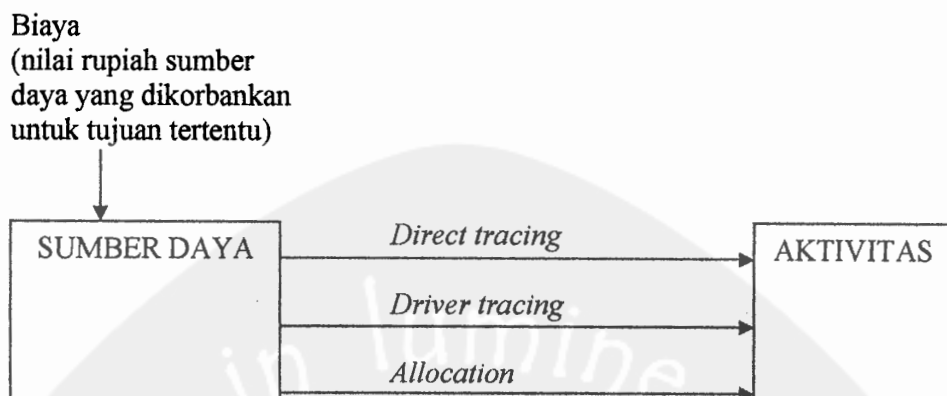
berdasarkan informasi biaya yang dihubungkan dengan berbagai atribut aktivitas.

II.2.4. Tahap Pembebanan Sistem ABC

Sistem ABC dikenal juga sebagai sistem dengan 2 tahapan penting yang harus dilalui, yaitu:

1. Tahap pertama: pembebanan sumber daya ke aktivitas

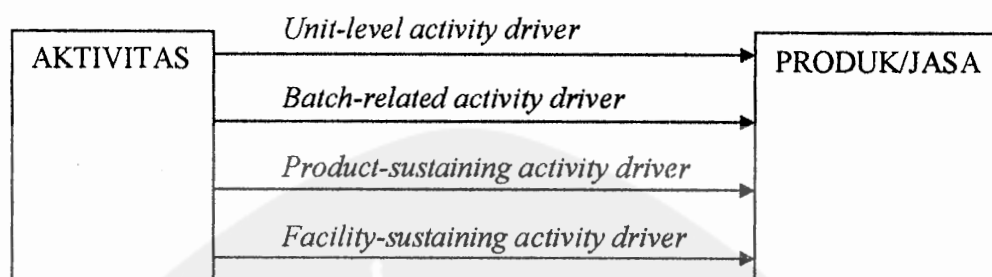
Tahap ini dimulai dengan mengumpulkan biaya-biaya yang berhubungan dengan aktivitas yang dilakukan. Biaya dapat digolongkan menjadi dua kelompok, yaitu biaya langsung yang disebabkan oleh hanya satu aktivitas saja, dan biaya tidak langsung yang terjadi karena lebih dari satu aktivitas. Biaya langsung adalah biaya yang dapat dibebankan secara langsung ke produk/ jasa yang bersangkutan. Biaya langsung dapat dibebankan secara langsung ke masing-masing aktivitas (*direct tracing*). Sedangkan biaya tidak langsung adalah biaya yang tidak dapat dibebankan secara langsung ke produk/ jasa. Biaya tidak langsung harus dibebankan ke masing-masing aktivitas dengan cara *driver tracing* yaitu dibebankan berdasarkan hubungan sebab-akibat antara konsumsi sumber daya dengan aktivitas yang bersangkutan, dan dengan cara alokasi yaitu biaya dibebankan dengan basis yang bersifat sembarangan.



(Sumber: Mulyadi, 2003,11)

2. Tahap kedua: pembebanan *activity costs* ke produk/jasa

Tahap ini ditujukan untuk menghitung secara akurat kos produk/jasa. Keakuratan perhitungannya dapat dicapai dengan penggunaan berbagai macam *activity driver* yang mencerminkan konsumsi aktivitas oleh setiap produk/ jasa. Biaya yang telah diperoleh dapat dibebankan pada produk dalam suatu proporsi sesuai dengan aktivitas penggunaannya. Setelah biaya dari aktivitas ditentukan, maka biaya tersebut dapat dibebankan pada produk dalam suatu proporsi sesuai dengan aktivitas penggunaannya. Pembebanan ini diselesaikan dengan perhitungan suatu tarif aktivitas yang ditentukan terlebih dahulu dan kemudian mengkalikan tarif ini dengan penggunaan aktual aktivitas. Guna menghitung tarif aktivitas, kapasitas praktis dari tiap aktivitas harus ditentukan dan guna membebankan biaya, perlu diketahui jumlah dari tiap aktivitas yang dipakai oleh tiap produk. Dalam memenuhi tujuan ini, akan diasumsikan bahwa kapasitas praktis aktivitas adalah sebanding dengan total penggunaan aktivitas oleh semua produk.



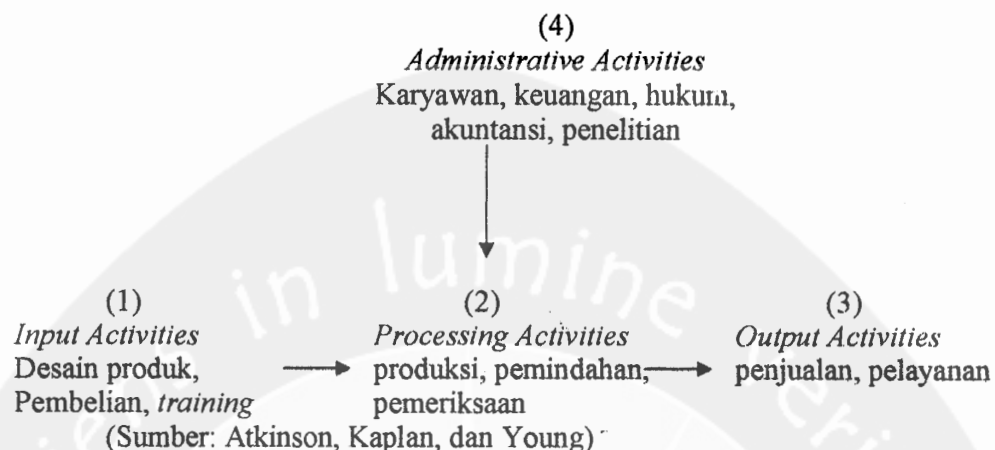
(Sumber: Mulyadi, 2003, 14)

II.3 Aktivitas

II.3.1 Pengertian Aktivitas

Aktivitas adalah peristiwa, tugas, atau satuan pekerjaan dengan tujuan tertentu. Aktivitas dapat diartikan sebagai suatu unit kerja atau pelatihan yang disertai dengan suatu tujuan yang spesifik. Aktivitas menunjukkan bagaimana waktu dimanfaatkan dalam suatu departemen atau pusat biaya. Aktivitas menghasilkan keluaran untuk memenuhi kebutuhan tertentu konsumen, intern atau ekstern dengan mengkonsumsi sumber daya (biaya). Aktivitas diyakini sebagai penyebab timbulnya biaya, maka fokus pengelolaan diarahkan ke aktivitas yang menjadi penyebab timbulnya biaya tersebut. Aktivitas dijadikan sebagai *cost object* yang penting untuk menyediakan informasi *activity cost* bagi pengambil keputusan, sehingga informasi tersebut memungkinkan pengambil keputusan dalam pengelolaan aktivitas. Aktivitas ditelusuri lebih dulu untuk menghasilkan informasi biaya yang akurat.

Aktivitas terbagi dalam 4 macam yang dapat digambarkan sebagai berikut:



1. *Input activities*/ aktivitas yang berhubungan dengan usaha untuk memproduksi suatu produk. Aktivitas ini menyangkut produk, dan penelitian dan pengembangan pasar; pelatihan karyawan; pembelian bahan, komponen, dan peralatan.

2. *Processing activities*/ aktivitas yang berhubungan dalam pembuatan produk. Aktivitas ini menyangkut pengoperasian mesin/ peralatan lain untuk membuat suatu produk; peralihan kerja, penempatan kerja dan pengawasan.

3. *Output activities*/ aktivitas yang berhubungan dengan konsumen. Aktivitas ini mencakup aktivitas penjualan, pembayaran, pelayanan, dan pengiriman.

4. *Administrative activities*/ aktivitas lain yang ikut mendukung ketiga aktivitas diatas. Aktivitas ini mencakup fungsi administrasi, karyawan, proses data, hukum, akuntansi, dan informasi lainnya.

II.3.2 Klasifikasi Aktivitas

Pada pembentukan kumpulan aktivitas yang berhubungan, aktivitas diklasifikasikan menjadi salah satu dari empat kategori umum aktivitas berikut:

1. *Unit-level activity*/ aktivitas tingkat unit

Unit-level activity/ aktivitas tingkat unit adalah aktivitas yang dikonsumsi oleh produk/ jasa berdasarkan unit yang dihasilkan oleh aktivitas tersebut, misalnya jam tenaga kerja langsung dan jam mesin yang dibagi secara proporsional ke tiap unit produksi. Biaya aktivitas tingkat unit bervariasi dengan jumlah unit yang diproduksi.

2. *Batch-related activity*/ aktivitas tingkat batch

Batch-related activity/ aktivitas tingkat batch adalah aktivitas yang dikonsumsi oleh produk/ jasa berdasarkan jumlah batch produk yang diproduksi, misalnya aktivitas setup mesin. *Batch* adalah sekelompok produk/ jasa yang diproduksi dalam satu kali proses. Penjadwalan produksi juga merupakan *batch-related activity* karena menunjukkan satu putaran produksi membutuhkan suatu penjadwalan. Biaya aktivitas tingkat *batch* bervariasi dengan jumlah *batch* tetapi tetap terhadap jumlah unit pada setiap *batch*.

3. *Product-sustaining activity*/ aktivitas tingkat produk

Product-sustaining activity/ aktivitas tingkat produk adalah aktivitas yang dikonsumsi oleh produk/ jasa berdasarkan jenis produk yang dihasilkan oleh aktivitas tersebut dan dilakukan bila diperlukan untuk mendukung berbagai produk yang diproduksi oleh perusahaan. Aktivitas

ini mengkonsumsi input yang mengembangkan produk atau memungkinkan produk diproduksi atau dijual. Aktivitas ini dan biayanya cenderung meningkat sejalan dengan peningkatan jenis produk yang berbeda.

4. *Facility-sustaining activity*/ aktivitas tingkat fasilitas

Facility-sustaining activity/ aktivitas tingkat fasilitas adalah aktivitas yang dikonsumsi produk/ jasa berdasarkan fasilitas yang dinikmati oleh produk yang diproduksi dan menopang proses umum produksi suatu pabrik. Fasilitas adalah sekelompok sarana dan prasarana yang dimanfaatkan untuk proses pembuatan produk atau penyerahan jasa. Aktivitas tersebut memberi manfaat bagi organisasi pada beberapa tingkat, tetapi tidak memberi manfaat untuk setiap produk secara spesifik.

Berdasarkan keempat tingkat umum tersebut, tiga yang pertama, yaitu tingkat unit, tingkat *batch*, dan tingkat produk, terdiri dari aktivitas yang berkaitan dengan produk dimana permintaan atas aktivitas oleh setiap produk/ jasa dapat diukur. Aktivitas dengan rasio konsumsi yang sama dapat menggunakan penggerak aktivitas yang sama untuk membebaskan biaya.

Kategori umum yang keempat, yaitu aktivitas tingkat fasilitas, memiliki masalah dari filosofi ABC yaitu mengenai penelusuran biaya ke produk. Biaya aktivitas penelusuran ke masing-masing produk tergantung pada kemampuan untuk mengidentifikasi jumlah setiap aktivitas yang dikonsumsi oleh suatu produk. Aktivitas tingkat fasilitas adalah umum untuk suatu produk yang

bervariasi dan tidak mungkin mengidentifikasi bagaimana setiap produk mengkonsumsi aktivitas tersebut.

Analisis *cost driver* mengidentifikasikan aktivitas apa yang mempengaruhi biaya dan kinerja aktivitas selanjutnya. Dengan mengurangi atau mengeliminasi kejadian yang menimbulkan aktivitas awal dari rantai, mungkin dapat mengeliminasi kebutuhan untuk semua aktivitas selanjutnya. Banyak aktivitas dalam perusahaan manufaktur hanya dapat diatasi dengan *cost driver* yang penting dan mengandung pengaruh signifikan pada kesuksesan perusahaan. Dengan mengidentifikasi *cost driver* dari proses bisnis atau aktivitas, perusahaan dapat lebih efektif dalam mengontrol biaya.

Pada praktiknya, perusahaan yang mengadopsi sistem ABC menerapkan pendekatan perhitungan biaya penuh (*full costing*) dan mengalokasikan biaya tingkat fasilitas ini ke masing-masing produk. Penggerak biaya tingkat unit, tingkat *batch*, atau tingkat produk kerap digunakan untuk alokasi.

Secara *generic*, aktivitas perusahaan manufaktur, jasa, dan dagang dapat dikelompokkan kedalam empat golongan, yaitu (Mulyadi, 2003, 27):

1. *Result-producing activities*

Result-producing activities adalah aktivitas yang secara langsung berkaitan dengan penyediaan produk/ jasa bagi *customer* luar. Kelompok aktivitas ini mendatangkan pendapatan bagi perusahaan. *Result-producing activities* dalam proses pengolahan data biaya menerima beban biaya dari *result-contributing activities*, *support activities*, *hygiene and housekeeping activities*. Total biaya dari aktivitas ini dibebankan pada *cost object*.

2. *Result-contributing activities*

Result-contributing activities adalah aktivitas yang memberikan dukungan secara langsung kepada *result-producing activities* dalam penyediaan produk/ jasa bagi *customer*. *Result-contributing activities* dalam proses pengolahan data biaya menerima beban biaya dari *support activities* dan *hygiene and housekeeping activities*. Total biaya dari aktivitas ini dibebankan pada *result-producing activities*.

3. *Support activities*

Support activities adalah aktivitas pusat jasa untuk menyediakan layanan bagi *result-producing activities* dan *result-contributing activities*. *Support activities* dalam proses pengolahan data biaya menerima beban biaya dari *hygiene and housekeeping activities*. Total biaya *support activities* dibebankan pada *result-producing activities* dan *result-contributing activities*.

4. *Hygiene and housekeeping activities*

Hygiene and housekeeping activities adalah aktivitas pusat jasa yang menyediakan layanan kebersihan dan kerumahtanggaan bagi aktivitas lainnya. Total biaya *hygiene and housekeeping activities* dalam proses pengolahan data biaya dibebankan kepada *result-producing activities*, *result-contributing activities*, dan *support activities*.

II.3.3 Aktivitas Penggerak Biaya

Cost driver adalah faktor penyebab biaya pada aktivitas selanjutnya. Seringkali pengontrol biaya fokus pada inti dari terjadinya biaya tanpa pertimbangan yang cukup dari *cost driver*. Salah satu teknik untuk mengontrol biaya serapan adalah meminimalkan sumber daya yang dialokasikan ke aktivitas. Sebagai contoh, tenaga kerja langsung dihitung dengan biaya penyerapan mesin otomatis. Hasil yang menunjukkan biaya rendah dan proses yang lebih efisien akan menaikkan keuntungan perusahaan.

Hal yang perlu menjadi pertimbangan adalah 2 kunci penyebab proses penyerapan, yaitu keberadaan teknologi dan desain produk. Keberadaan teknologi memungkinkan teknologi untuk menempatkan aktivitas penerapan sebagai aktivitas yang lebih baik daripada peningkatan efisiensi dari aktivitas penyerapan tersebut. Begitu pula kebutuhan untuk aktivitas penyerapan dapat diperkecil dengan cara perancangan kembali untuk sebuah produk. Dalam kasus lain, perusahaan harus mengerti akar masalah penyerapan sebelum mengembangkan efisiensi. Dengan kata lain, memeriksa biaya sumber daya akan lebih baik daripada memeriksa gejalanya saja.

Penentuan banyaknya biaya yang diperlukan dalam mendesain memakai macam-macam aktivitas misalnya desain produk baru atau merubah mesin, mencari dasar pengertian apa yang menyebabkan biaya mesin. Perubahan biaya mesin yang signifikan mengindikasikan integrasi yang kecil antara desain produk dan fungsi mesin produksi yaitu bagaimana produk akan diproduksi setelah didesain. Begitu pula dengan persetujuan desain produk baru dapat menilai bahwa

desain mesin tidak menggunakan standarisasi teknologi, karena itu akan dihasilkan nilai desain produk baru yang sangat tinggi.

II.4 Konsumen dan Pemasok

Perusahaan menyusun rencana dan proses dan membuat kerjasama dengan pihak lain untuk mencapai tujuannya. Perusahaan harus mengelola penilaian kinerja tambahan yang mempengaruhi kinerja dalam pencapaian tujuan utamanya. Pengelolaan menggunakan hasil dalam tujuan tambahannya untuk mengembangkan kinerja perusahaan.

II.4.1 Konsumen

Jika dicontohkan bahwa suatu perusahaan mempunyai 2 alternatif untuk memenangkan persaingan, yaitu:

- pengembangan terus-menerus dan pengenalan produk baru
- fokus pada biaya rendah, kualitas tinggi, dan supplier dari *single product*

Pada alternatif yang kedua memberikan kemampuan potensial dari karyawan, pemasok, dan lingkungan usaha yang didefinisikan sebagai konsumen, pemilik dan komunitas. Strategi ini mencakup banyak keuntungan baik bagi perusahaan maupun konsumennya. Organisasi mengharapkan kepuasan konsumen dengan memakai strategi biaya rendah, kualitas tinggi, dan pelayanan tepat bagi konsumen. Manajemen harus mengerti hubungan kausal antara strategi bersaing dengan tujuan utama perusahaan. Berdasarkan pengalaman dan informasi dari kinerja yang lalu, perusahaan mengevaluasi terus-menerus rantai hubungan kausal dalam perencanaan dan pembuatan keputusan. Hal ini memaksa perusahaan untuk

menguji manakah jalan yang paling efektif dalam menghubungkan keperluan konsumen dengan tujuan utama perusahaan.

Karena rantai nilai fokus pada penyediaan produk bagi konsumen, ini membuat perusahaan mengevaluasi manajemen dan operasional aktivitas rantai nilai dari pemikiran konsumen. Jika konsumen terakhir merupakan poin akhir dari rantai nilai, maka tiap hubungan dalam rantai nilai adalah konsumen dalam hubungan yang terdahulu. Jika tiap hubungan dalam rantai nilai fokus pada menemukan kebutuhan dari konsumen, perusahaan dapat mengirimkan produk apa yang menjadi keinginan konsumen tersebut.

Pengukuran kinerja harus mengkomunikasikan dan mengiktisarkan apa yang diperlukan dalam mencapai kesuksesan perusahaan dalam memenuhi keperluan konsumen. Meskipun hal ini terlihat sangat mendasar, beberapa perusahaan menolak untuk mengukur secara sistematis apa yang diinginkan dan dinilai oleh konsumen. Penilaian kinerja yang fokus pada konsumen menolong perusahaan mengelola proses rantai nilai dan aktivitas dengan cara memadukannya dalam pengembangan terpenting bagi konsumen.

II.4.2 Pemasok

Pemasok perusahaan ikut mendukung strategi konsumen yang fokus pada biaya rendah, kualitas tinggi, dan pelayanan tepat bagi konsumen. Pemasok harus kooperatif dalam pengembangan dan penyampaian strategi ini. Organisasi harus memantau kemampuan pemasok-nya untuk mendukung strategi ini dengan penyampaian biaya rendah, barang dan jasa kualitas tinggi kapan dan dimana

perusahaan memerlukannya, berinovasi dan fleksibel dalam menanggapi tantangan baru.

Pemasok akan mundur dari perusahaan jika mereka tidak menemukan ekspektasi atau tujuan dari kerjasama tersebut. Maka dari itu, perusahaan harus memantau apakah menemukan ekspektasi pemasok yang eksplisit atau implisit dalam membangun kontrak. Penilaian terkait tentang pemasok, termasuk penilaian kinerja yang terealisasi pada perusahaan seperti kualitas dan pengiriman tepat waktu dan kepuasan pemasok. Perusahaan dapat menilai secara langsung melalui *pooling* atau menilai secara tidak langsung secara mengamati *supplier turnover*.

II. 5. Penerapan Sistem ABC Pada *Supplier Costing*

Pada awalnya sistem ABC hanya diterapkan bagi perusahaan manufaktur saja. Namun pada perkembangannya, sistem ABC juga dapat diterapkan untuk menghitung keakuratan biaya pelanggan dan biaya pemasok. Hal ini dapat menjadi informasi vital untuk memperbaiki kinerja dan tingkat laba perusahaan.

Sistem ABC dapat diterapkan untuk menghitung biaya yang sebenarnya dari para pemasok perusahaan. Biaya seorang pemasok lebih banyak daripada harga pembelian komponen atau bahan yang dibutuhkan. Hal ini perlu dipertimbangkan mengingat pemasok dapat mempengaruhi banyak aktivitas internal perusahaan dan secara signifikan meningkatkan biaya pembelian. Untuk itu, para manajer perusahaan harus mengevaluasi pemasoknya berdasarkan biaya total masing-masing dan bukan dari harga belinya saja. Perhitungan biaya

berdasarkan aktivitas adalah kunci penelusuran biaya yang berhubungan dengan pembelian, kualitas, keandalan, dan kinerja pengiriman hingga ke para pemasok.

Pembebanan biaya aktivitas yang berhubungan dengan pemasok ke pemasok mengikuti pola yang sama dengan perhitungan biaya produk berdasarkan aktivitas/ sistem ABC. Aktivitas penggerak pemasok dapat dicontohkan seperti pembelian, penerimaan, pemeriksaan komponen yang datang, pengerjaan ulang produk karena komponen cacat, pengiriman produk karena keterlambatan, dan jaminan kerja sehubungan dengan komponen cacat. Aktivitas tersebut diidentifikasi. Biaya sumber daya yang digunakan dibebankan pada aktivitas ini dan biaya aktivitas dibebankan pada pemasok individual.

Penelusuran biaya penggerak pemasok memungkinkan manajer untuk memilih pemasok yang benar-benar berbiaya lebih rendah, hingga menghasilkan keunggulan kompetitif yang tinggi dan meningkatkan laba.