

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Pengertian Akuntansi Manajemen

Secara garis besar, sistem informasi akuntansi pada suatu organisasi memiliki dua subsistem utama yaitu, sistem akuntansi manajemen dan sistem akuntansi keuangan.

Menurut Sadeli dan Siswanto (2007:2) :

Akuntansi Manajemen adalah jenis akuntansi yang memberikan informasi kepada manajemen untuk membantu pengelolaan suatu perusahaan, pertimbangan dan pengambilan keputusan.

Menurut Mulyadi (2007:2) :

Akuntansi manajemen merupakan suatu sistem pengolahan informasi keuangan yang digunakan untuk menghasilkan informasi keuangan bagi kepentingan pemakai intern organisasi.

Berdasarkan pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa yang dimaksud dengan Akuntansi Manajemen adalah suatu sistem pengolahan informasi keuangan bagi kepentingan pemakai intern untuk digunakan sebagai bahan perencanaan, pengendalian koperasi dan pengembangan keputusan.

Dalam akuntansi manajemen dikenal istilah *value chain* (rantai nilai). Berikut beberapa pengertian dari *value chain*.

Menurut Baldric dkk (2014: 50) :

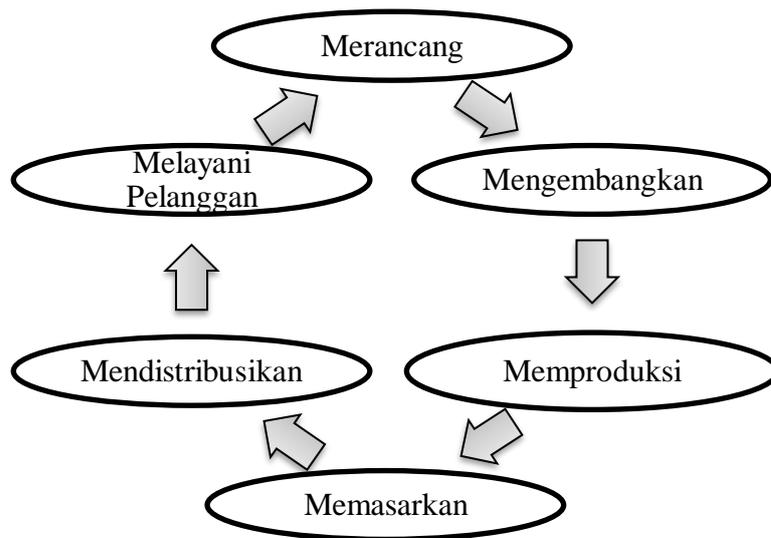
Rantai nilai (*value chain*) adalah seperangkat aktivitas yang dibutuhkan untuk merancang, mengembangkan, memproduksi, memasarkan, mendistribusikan, dan melayani pelanggan.

Menurut Blocher dkk (2014: 54) :

Aktivitas nilai (*value chain*) adalah aktivitas yang harus dilakukan dalam proses perolehan bahan dan mengubahnya menjadi produk akhir, termasuk pelayanan kepada pelanggan.

Apabila manajemen memerlukan informasi tentang semua pendapatan dan biaya yang berhubungan dengan suatu produk, maka biaya produk rantai nilai tepat digunakan untuk memperhitungkan semua pendapatan dan biaya yang terjadi dalam aktivitas *value chain*.

Menurut Baldric dkk (2014: 51) “Biaya produk rantai nilai adalah biaya produk yang mempertimbangkan semua biaya, mulai dari biaya riset dan pengembangan, produksi, pemasaran, sampai layanan pelanggan”. Biaya produk rantai nilai diperoleh pertama kali dengan membebankan biaya ke dalam setiap aktivitas dalam rantai nilai tersebut. Selanjutnya, biaya aktivitas dibebankan ke produk yang menggunakan aktivitas. Suatu produk mengonsumsi aktivitas perancangan, pengembangan, produksi, pemasaran, distribusi, dan layanan pelanggan.



Gambar 2.1 : Aktivitas Rantai Nilai

Sumber: Baldric dkk (2014: 53)

2.2 Biaya

2.2.1 Pengertian Biaya

Konsep biaya adalah salah satu konsep penting dalam akuntansi manajemen, berikut beberapa pengertian dari biaya.

Menurut IAI (2015: 12), yang dimaksud dengan biaya atau beban adalah:

Biaya sebagai nilai tukar, pengeluaran, pengorbanan untuk memperoleh manfaat. Sedangkan beban adalah penurunan manfaat ekonomis suatu periode akuntansi dalam bentuk arus keluar/berkurangnya aktiva atau terjadinya kewajiban yang mengakibatkan penurunan ekuitas yang tidak menyangkut pembagian kepada penanam modal.

Menurut Baldric dkk (2014: 36) :

Biaya (expense) adalah kos barang atau jasa yang telah digunakan untuk memperoleh pendapatan. Kos (cost) adalah pengorbanan sumber ekonomi untuk memperoleh barang atau jasa yang diharapkan member manfaat sekarang atau masa yang akan datang. Kos diukur dalam satuan mata uang.

Berdasarkan pengertian menurut beberapa ahli, maka dapat disimpulkan bahwa biaya merupakan pengorbanan sumber ekonomi berupa pemakaian aktiva selama satu periode yang diukur dalam satuan mata uang untuk mencapai tujuan tertentu.

2.2.2 Klasifikasi Biaya

Klasifikasi biaya menurut Baldric dkk (2014: 36), dapat diklasifikasikan berdasarkan:

1. Ketertelusuran biaya
Berdasarkan ketertelusuran biaya ke produk, biaya dapat digolongkan menjadi dua, yaitu:
 - a. biaya langsung (*direct cost*)
Biaya langsung adalah biaya yang dapat ditelusur sampai kepada produk secara langsung
 - b. biaya tidak langsung (*indirect cost*).
Biaya tidak langsung adalah biaya yang tidak dapat secara langsung ditelusur ke produk.
2. Perilaku Biaya
Berdasarkan perilakunya, biaya dapat diklasifikasikan menjadi 3 yaitu:
 - a. Biaya variabel (*variable cost*)
Biaya variabel adalah biaya yang jumlah totalnya berubah sebanding dengan perubahan tingkat aktivitas.

- b. Biaya tetap (*fixed cost*)
Biaya tetap adalah biaya yang jumlahnya tidak terpengaruh oleh tingkat aktivitas dalam kisaran tertentu.
 - c. Biaya campuran (*mixed cost*)
Biaya campuran adalah biaya yang memiliki karakteristik biaya variabel dan sekaligus biaya tetap.
3. Fungsi pokok perusahaan
Berdasarkan fungsi pokok perusahaan, biaya dapat diklasifikasikan menjadi:
- a. Biaya produksi (*production cost*)
Biaya produksi adalah biaya untuk membuat bahan menjadi produk jadi.
 - b. Biaya pemasaran (*marketing expense*)
Biaya pemasaran meliputi berbagai biaya yang terjadi untuk memasarkan produk atau jasa.
 - c. Biaya administrasi dan umum (*general and administrative expense*)
Biaya administrasi dan umum adalah biaya yang terjadi dalam rangka mengarahkan, menjalankan, dan mengendalikan perusahaan.
4. Elemen biaya produksi
Berdasarkan fungsi produksi, biaya dapat diklasifikasikan menjadi tiga, yaitu:
- a. Biaya bahan baku (*raw material cost*)
Biaya bahan baku adalah nilai bahan baku yang digunakan dalam proses produksi untuk diubah menjadi produk jadi.
 - b. Biaya tenaga kerja langsung (*direct labor cost*)
Biaya tenaga kerja langsung adalah besarnya nilai gaji dan upah tenaga kerja yang terlibat langsung untuk mengerjakan produk.
 - c. Biaya overhead pabrik (*manufacture overhead cost*)
Biaya overhead pabrik adalah semua biaya produksi selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung.

2.3 Pengertian Kualitas

Menurut Baldrick dkk (2014: 285) :

Kualitas dapat diartikan berbeda antara satu orang dan orang lain. Biasanya kualitas dapat dilihat dari dua faktor utama, yaitu memuaskan harapan konsumen yang berkaitan dengan atribut-atribut harapan konsumen dan memastikan seberapa baik produk dapat memenuhi aspek-aspek teknis dari desain produk tersebut, kesesuaian kinerja dengan standar yang diharapkan, serta kesesuaian dengan standar pembuatnya.

Menurut Hansen dan Mowen (2005: 4) “Kualitas adalah derajat atau tingkat kesempurnaan”. Dari beberapa pengertian para ahli, maka dapat disimpulkan bahwa kualitas produk atau jasa adalah sesuatu yang dapat memenuhi atau melebihi harapan dari konsumen.

2.4 Biaya Kualitas

2.4.1 Pengertian Biaya Kualitas

Menurut Hansen dan Mowen (2005: 7) :

Biaya kualitas (*cost of quality*) adalah biaya yang timbul karena mungkin atau telah terdapat produk yang buruk kualitasnya.

Menurut Garrison (2013:846) :

Biaya kualitas adalah semua biaya yang terjadi untuk mencegah terjadinya barang cacat atau biaya yang harus dikeluarkan karena adanya barang cacat.

Dari pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa biaya kualitas adalah salah satu biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan dalam upaya meningkatkan kualitas produk untuk mencapai standar kualitas yang telah ditentukan.

2.4.2 Pengelompokan Biaya Kualitas

Menurut Baldrick dkk (2014: 288) “ada dua kelompok biaya kualitas yaitu biaya pengendalian dan biaya kegagalan”. Kedua kelompok tersebut dapat dipecah lagi dalam empat sub-kelompok biaya yaitu, biaya pencegahan (*prevention cost*), biaya penilaian (*appraisal cost*), biaya kegagalan internal (*internal failure cost*), serta biaya kegagalan eksternal (*external failure cost*). Biaya pencegahan dan biaya penilaian merupakan sub-kelompok dari biaya pengendalian, sedangkan biaya kegagalan internal dan biaya kegagalan eksternal merupakan sub-kelompok biaya kegagalan. Definisi masing-masing biaya tersebut adalah sebagai berikut:

1. Biaya pencegahan adalah biaya yang terjadi karena adanya usaha untuk mencegah terjadinya kegagalan dalam menjalankan aktivitas jasa dan/atau produk yang berkualitas rendah.
2. Biaya penilaian adalah biaya yang terjadi karena dilakukannya penentuan apakah produk dan/atau jasa yang dihasilkan telah sesuai dengan permintaan atau kebutuhan konsumen.
3. Biaya kegagalan internal adalah biaya yang terjadi pada saat produk dan/atau jasa yang dihasilkan tidak sesuai dengan permintaan atau kebutuhan konsumen.

4. Biaya kegagalan eksternal adalah biaya yang terjadi pada saat produk dan/atau jasa yang dihasilkan tidak sesuai dengan permintaan atau kebutuhan konsumen dan diketahui setelah produk berada di luar perusahaan atau sudah di tangan konsumen.

2.4.3 Manfaat Informasi Biaya Kualitas

Menurut Garrison (2013:846), ada beberapa manfaat dari informasi biaya kualitas yaitu:

1. Informasi biaya kualitas membantu manajemen melihat besarnya biaya kualitas mereka karena biaya-biaya ini melintasi batas departemen dan tidak dapat ditelusuri dan diakumulasi secara normal oleh sistem biaya.
2. Informasi ini dapat membantu manajemen mengidentifikasi pentingnya masalah-masalah kualitas yang dihadapi perusahaan.
3. Informasi biaya kualitas dapat membantu manajemen melihat apakah biaya-biaya kualitas di perusahaan mereka didistribusikan secara tidak baik.

2.4.4 Perhitungan Biaya Kualitas

Sebelum dilakukannya perhitungan biaya kualitas, komponen-komponen kegiatan harus diidentifikasi terlebih dahulu. Semua kegiatan tersebut dikonversikan dalam satuan rupiah sehingga dapat diketahui biaya yang dikeluarkan dalam aktivitas tersebut.

Perhitungan untuk mengetahui total biaya kualitas dapat diperoleh dengan menjumlahkan seluruh kategori biaya kualitas yakni biaya pencegahan, biaya penilaian, biaya kegagalan internal dan biaya kegagalan eksternal.

$$\text{Total Biaya Kualitas} = \text{Biaya Pencegahan} + \text{Biaya Penilaian} + \text{Biaya Kegagalan Internal} + \text{Biaya Kegagalan Eksternal}$$

2.4.5 Laporan Biaya Kualitas

Laporan biaya kualitas merupakan laporan keuangan intern yang sangat penting karena dengan tersedianya laporan biaya kualitas ini pihak manajemen dapat mengetahui, merencanakan, dan menentukan strategi perusahaan dalam rangka menghadapi persaingan di masa yang akan datang. Pelaporan biaya kualitas dapat memberikan informasi yang berguna untuk pengevaluasian keefektifan pelaksanaan pelaporan kualitas, pengendalian koefisienan pada setiap

elemen biaya kualitas, perbaikan kualitas dan tindakan korektif yang diperlukan. Selain untuk menunjang pembuatan keputusan seperti strategi penentuan harga, pihak manajemen pun dapat mengetahui secara pasti berapa biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan untuk mengawasi dan mengendalikan agar produk yang dihasilkan sesuai dengan spesifikasi yang telah ditentukan, termasuk juga biaya yang dikeluarkan akibat adanya produk yang telah diproduksi dengan spesifikasi yang tidak sesuai. Berikut ini merupakan format laporan biaya kualitas menurut Hansen dan Mowen (2005: 12) :

PT X			
Laporan Biaya Kualitas			
Untuk tahun yang berakhir 31 Desember 20xx			
	Biaya Kualitas		Persentase (%) Dari Penjualan
Biaya pencegahan:			
Pelatihan mutu	xxx		
Reliabilitas mesin	xxx	xxx	xx%
Biaya penilaian:			
Pemeriksaan bahan	xxx		
Penilaian produk	xxx		
Penilaian proses	xxx	xxx	xx%
Biaya kegagalan internal:			
Sisa bahan	xxx		
Pengerjaan ulang	xxx	xxx	xx%
Biaya kegagalan eksternal:			
Keluhan pelanggan	xxx		
Jaminan	xxx		
Perbaikan	xxx	xxx	xx%
Total biaya kualitas		xxx	xx%

2.5 Activity Based Management (ABM)

2.5.1 Pengertian Activity Based Management

Activity Based Management atau aktivitas berdasarkan manajemen mengandalkan *Activity Based Costing* sebagai sumber informasinya, sementara ABM lebih berfokus pada efektivitas dan efisiensi aktivitas. Berikut ini beberapa pengertian ABM :

Menurut Hansen dan Mowen (2005:11) :

Manajemen berdasarkan aktivitas (*Activity Based Management*) adalah suatu pendekatan diseluruh sistem dan terintegrasi, yang memfokuskan perhatian manajemen pada berbagai aktivitas, dengan tujuan meningkatkan nilai untuk pelanggan (*customer value*) dan laba sebagai hasilnya.

Menurut Baldric dkk (2014: 253) :

ABM (*Activity Based Management*) merupakan suatu metode pengolaan aktivitas yang bertujuan untuk meningkatkan nilai (*value*) produk atau jasa untuk konsumen, meningkatkan daya saing, dan meningkatkan profitabilitas perusahaan.

2.5.2 Pengelompokkan ABM

Menurut Baldric dkk (2014:253), aplikasi ABM dapat dibedakan menjadi dua kategori, yaitu:

1. ABM Operasional (*operational ABM*)
ABM Operasional mengarahkan pada efisiensi operasi, utilisasi aset, dan penggunaan biaya yang lebih rendah. Fokusnya adalah mengerjakan sesuatu dengan benar dan melakukan aktivitas dengan cara yang lebih efisien. Aplikasi ABM ini menggunakan teknik-teknik manajemen seperti manajemen aktivitas, perekayasaan proses bisnis (*business process reengineering*), TQM, dan pengukuran kinerja.
2. ABM Strategis (*strategic ABM*)
ABM Strategis mengarahkan manajemen untuk mendapatkan manfaat dari model biaya ABC melalui pengendalian biaya dan pembuatan keputusan untuk produk individual, layanan, dan konsumen. ABM strategis bekerja melalui perubahan kombinasi aktivitas menjauhi aplikasi-aplikasi mahal dan tidak menguntungkan sehingga pendapatan akan lebih besar daripada biaya aktivitas yang dibutuhkan. ABM strategis memberi petunjuk dalam pembuatan keputusan dalam hal berikut ini.
 - a. Bauran produk dan penentuan harga.
 - b. Hubungan dengan konsumen.
 - c. Hubungan dengan pemasok dan pemilihan pemasok.
 - d. Pendesainan produk dan pengembangan produk.

2.5.3 Tujuan dan Manfaat *Activity Based Management*(ABM)

Berikut ini tujuan dan manfaat *Activity-Based Management* menurut Supriyono (2007:356) yaitu :

Tujuan *Activity-Based Management* adalah untuk meningkatkan nilai produk atau jasa yang diserahkan pada para konsumen, dan oleh karena itu dapat digunakan untuk mencapai laba ekstra dengan menyediakan nilai tambah bagi konsumennya.

Manfaat *Activity-Based Management* 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 jasa
3. Mengidentifikasi aktivitas-aktivitas (faktor-faktor yang mendrive biaya-biaya) dan mengendalikannya
4. Mengelompokkan aktivitas-aktivitas bernilai tambah dan tidak bernilai tambah
5. Mengefisienkan aktivitas bernilai tambah dan mengeliminasi aktivitas-aktivitas tidak bernilai tambah
6. Menjamin bahwa pembuatan keputusan, perencanaan dan pengendalian didasarkan pada isu-isu bisnis yang luar dan tidak semata berdasar informasi keuangan
7. Menilai penciptaan rangkaian nilai tambah (*value-added chain*) untuk memenuhi kebutuhan dan kepuasan konsumen.

2.5.4 Penerapan *Activity-Based Management* (ABM)

Menurut Supriyono (2007:357) penerapan ABM umumnya melibatkan langkah-langkah sebagai berikut :

1. Mengidentifikasi aktivitas-aktivitas
2. Membedakan antara aktivitas bernilai tambah dan tidak bernilai tambah untuk produk atau jasa tertentu
3. Menelusuri arus produk atau jasa melalui aktivitas-aktivitas
4. Membebankan nilai-nilai waktu dan biaya pada setiap aktivitas
5. Menentukan keterkaitan antara aktivitas-aktivitas dengan fungsi-fungsi dan lintas fungsi
6. Membuat arus produk atau jasa lebih efisien
7. Mengurangi atau meniadakan aktivitas-aktivitas tidak bernilai tambah
8. Menganalisis dua atau lebih aktivitas yang saling berhubungan untuk menentukan trade-offs diantara aktivitas-aktivitas tersebut agar mengarah pada pengurangan biaya
9. Penyempurnaan berkesinambungan

2.5.5 Activity Based Costing dan Activity Based Management

ABC merupakan suatu teknik untuk memahami biaya dan membatasi biaya dalam produk untuk konsumen. ABC sering disebut sebagai teknik untuk meningkatkan profitabilitas perusahaan. Oleh karena itu :

1. Manajemen akan mendapatkan pemahaman mendalam mengenai proses bisnisnya dan perilaku biaya dalam proses analisis ABC.
2. Manajemen akan mengaplikasikan pandangan yang diperoleh selama menjalankan proses mendapatkan fakta dalam ABC. Hal tersebut bertujuan untuk meningkatkan kualitas pengambilan keputusannya. Aktivitas manajemen inilah yang disebut sebagai activity based management.

ABC merupakan bagian ABM yang digunakan untuk hal-hal berikut ini:

- a. Mendesain produk atau jasa untuk memenuhi bahkan melebihi keinginan konsumen dan mampu menghasilkan laba yang lebih besar.
- b. Memberi tanda untuk melanjutkan atau menghentikan perbaikan kualitas, kecepatan, dan efisiensi yang berkelanjutan.
- c. Mengarahkan penentuan bauran produk dan keputusan investasi.
- d. Memilih pemasok.
- e. Negosiasi produk, fitur, kualitas, dan layanan untuk konsumen.
- f. Memanfaatkan proses distribusi dan layanan pada konsumen sasaran secara efisiensi dan efektif.
- g. Meningkatkan nilai produk dan jasa perusahaan.

2.5.6 Dimensi Activity Based Management

Menurut Baldric dkk (2014:255), “Model *Activity Based Management* memiliki dua dimensi yaitu, dimensi biaya dan dimensi proses”. Dimensi biaya memberikan informasi biaya mengenai sumber daya, aktivitas, produk, konsumen dan biaya-biaya lain yang diperlukan. Dalam dimensi ini, biaya sumber daya ditelusur kembali pada aktivitas, kemudian, biaya aktivitas tersebut dibebankan pada produk dan konsumen. Sedangkan dimensi proses, memberikan informasi tentang aktivitas apa saja yang dikerjakan, tujuan dilakukannya aktivitas, dan

seberapa baik aktivitas itu dilakukan. Dimensi inilah yang memberikan kemampuan untuk melakukan dan mengukur perbaikan berkelanjutan. Untuk memahami sudut pandang proses yang berkaitan dengan perbaikan berkelanjutan, manajer perlu memahami analisis nilai proses.

2.6 Analisis Nilai Proses (*Process Value Analysis*)

Menurut Hansen dan Mowen (2005:488) “Analisis nilai proses memusatkan pada (1) analisis penggerak, (2) analisis aktivitas, dan (3) pengukuran kinerja aktivitas”.

2.6.1 Analisis Penggerak

Setiap aktivitas memiliki input dan output. Input aktivitas adalah sumber-sumber yang dipakai oleh aktivitas dalam memproduksi output. Output aktivitas adalah hasil atau produk suatu aktivitas. Ukuran output aktivitas adalah beberapa kali aktivitas dilakukan. Ukuran output secara efektif adalah suatu ukuran permintaan yang ditempatkan pada suatu aktivitas, yang disebut penggerak aktivitas.

Tujuan analisis penggerak adalah untuk mendapatkan akar penyebab. Jadi, analisis penggerak adalah usaha yang dikeluarkan untuk mengidentifikasi faktor-faktor tersebut yang merupakan akar penyebab biaya aktivitas.

2.6.2 Analisis Aktivitas

Analisis aktivitas adalah proses pengidentifikasian, penjelasan, dan pengevaluasian aktivitas yang perusahaan lakukan. Analisis aktivitas akan menghasilkan empat hal, yaitu:

- a. Aktivitas apa yang dilakukan.
- b. Berapa banyak orang yang melakukan aktivitas.
- c. Waktu dan sumber daya yang dibutuhkan untuk melakukan aktivitas.
- d. Penghitungan nilai aktivitas untuk organisasi, termasuk rekomendasi untuk memilih dan hanya mempertahankan aktivitas yang menambah nilai.

Aktivitas dapat diklasifikasikan sebagai aktivitas bernilai tambah dan aktivitas tidak bernilai tambah. Aktivitas-aktivitas tersebut dapat menimbulkan biaya bernilai tambah dan biaya tidak bernilai tambah.

Menurut Baldric dkk (2014: 257), pengertian dari aktivitas bernilai tambah dan aktivitas tidak bernilai tambah adalah sebagai berikut:

1. Aktivitas bernilai tambah (*value-added activity*)
Aktivitas bernilai tambah (*value-added activity*) adalah aktivitas yang dapat meningkatkan nilai produk atau jasa untuk konsumen. Penghilangan aktivitas ini secara otomatis akan menurunkan nilai produk atau jasa untuk konsumen. Aktivitas memotong kain pada saat membuat baju, memasang paku pada saat membuat rangka atap, dan menuangkan besi cair pada saat mencetak plat merupakan contoh aktivitas bernilai tambah. Aktivitas bernilai tambah merupakan aktivitas yang memenuhi hal-hal berikut ini:
 - a. Ada perubahan bentuk.
 - b. Bentuk yang dihasilkan tidak diperoleh dari aktivitas sebelumnya.
 - c. Aktivitas lain menjadi dapat dilakukan.
 - d. Untuk memenuhi permintaan atau harapan konsumen.
 - e. Mendorong pembelian material atau komponen produk.
 - f. Berkontribusi terhadap kepuasan konsumen.
 - g. Salah satu langkah penting dalam proses bisnis.
 - h. Untuk memecahkan atau menghilangkan masalah kualitas.
 - i. Dilakukan atas permintaan konsumen atau memuaskan mereka.
2. Aktivitas tidak bernilai tambah (*nonvalue-added activity*)
Aktivitas tidak bernilai tambah (*nonvalue-added activity*) adalah suatu aktivitas yang mengonsumsi waktu, sumber daya, atau tempat tetapi hanya memberikan sedikit nilai tambah bagi kepuasan konsumen atau bahkan sama sekali tidak member nilai tambah. Jika aktivitas ini dihilangkan, nilai atau kepuasan konsumen tidak akan berkurang, tetapi konsumen tidak akan menyadarinya. Aktivitas tidak bernilai tambah adalah aktivitas yang memiliki ciri-ciri seperti berikut:
 - a. Dapat dihilangkan tanpa mempengaruhi bentuk, kenyamanan, atau fungsi produk atau jasa.
 - b. Menimbulkan pemborosan dan hanya memberikan sedikit nilai tambah bagi produk atau jasa atau bahkan tidak member nilai tambah sama sekali.
 - c. Dilakukan karena adanya inefisiensi atau kesalahan dalam aliran proses.
 - d. Pekerjaan ulang atas suatu pekerjaan yang telah dilakukan pada bagian atau departemen lain.
 - e. Dilakukan untuk mengawasi masalah kualitas.
 - f. Menghasilkan output yang tidak perlu atau tidak diinginkan.

Aktivitas bernilai tambah maupun aktivitas tidak bernilai tambah menimbulkan suatu biaya, dalam melakukan perhitungan terhadap biaya bernilai tambah dan biaya tidak bernilai tambah diperlukan formula. Berikut ini formula

perhitungan biaya bernilai tambah dan biaya tidak bernilai tambah Menurut Baldrick (2014: 261) yaitu :

$$\text{Biaya bernilai tambah} = \text{KS} \times \text{HS}$$

$$\text{Biaya tidak bernilai tambah} = (\text{KA}-\text{KS}) \times \text{HS}$$

Keterangan:

KS = Kuantitas standar untuk sebuah aktivitas

HS = Harga standar per unit untuk ukuran aktivitas

KA = Kuantitas aktual atau sesungguhnya aktivitas yang digunakan

2.6.3 Pengukuran Kinerja Aktivitas

Ukuran kinerja aktivitas dirancang untuk menilai seberapa baik suatu aktivitas dikerjakan dengan hasil yang dicapai. Ukuran kinerja aktivitas berpusat pada tiga dimensi utama yaitu:

a. Efisiensi

Efisiensi berfokus pada hubungan input aktivitas dan output aktivitas. Sebagai contoh, satu cara untuk memperbaiki efisiensi aktivitas adalah dengan menghasilkan output aktivitas yang sama dengan biaya lebih rendah dari input yang digunakan.

b. Kualitas

Kualitas mengacu pada aktivitas yang dilakukan secara benar pada saat pertama kali dikerjakan. Jika output aktivitas cacat, maka aktivitas memerlukan pengulangan, yang menyebabkan biaya yang tidak perlu dan penurunan efisiensi.

c. Waktu

Waktu yang dibutuhkan untuk melakukan aktivitas juga penting. Lebih banyak waktu biasanya berarti lebih banyak sumber daya yang dipakai dan sedikit kemampuan untuk merespon permintaan pelanggan.

2.7 Sistem Activity Based Costing

2.7.1 Pengertian ABC

Salah satu cara penyediaan informasi mengenai biaya dan aktivitas adalah menggunakan metode *activity based costing*. Berikut beberapa pengertian dari *activity based costing*.

Menurut Rudianto (2013: 160) :

Perhitungan biaya berdasarkan aktivitas adalah pendekatan penentuan biaya produk yang membebankan biaya ke produk atau jasa berdasarkan konsumsi sumber daya oleh aktivitas. Dasar pemikiran pendekatan penentuan biaya ini adalah bahwa produk atau jasa perusahaan dilakukan oleh aktivitas, dan aktivitas yang dibutuhkan tersebut menggunakan sumber daya yang menyebabkan timbulnya biaya.

Menurut Baldric dkk (2014: 232) :

Perhitungan biaya berdasarkan aktivitas adalah suatu pendekatan perhitungan biaya yang membebankan biaya sumber daya ke dalam objek biaya, seperti produk, jasa, atau konsumen berdasarkan aktivitas yang dilakukan oleh objek biaya.

2.7.2 Penggolongan Aktivitas Pada ABC

Menurut Rudianto (2013: 165) mengungkapkan bahwa pengelompokan aktivitas yang seragam menjadi satu, antara lain:

1. Aktivitas berlevel unit (*unit level activities*)
Unit level activities merupakan aktivitas yang dilakukan untuk setiap unit produk yang dihasilkan secara individual. Aktivitas ini dilakukan untuk setiap unit produk. Biaya aktivitas berlevel unit bersifat proporsional dengan jumlah unit produksi. Beberapa contoh kegiatan yang termasuk dalam kategori aktivitas ini adalah memesan bahan baku, mengebor suatu lobang, menginspeksi suatu komponen, dan menjalankan mesin. Berbagai aktivitas tersebut cenderung dikonsumsi secara proporsional dengan jumlah unit yang diproduksi.
2. Aktivitas Berlevel Batch (*batch level activities*)
Batch level activities merupakan aktivitas yang berkaitan dengan sekelompok produk. Aktivitas dilakukan setiap kali *batch* proses, tanpa memperhatikan berapa unit yang ada pada *batch* tersebut. Beberapa contoh kegiatan yang termasuk dalam kategori aktivitas ini seperti menangani bahan baku, membuat pesanan produk, dan pengaturan pesanan konsumen adalah aktivitas berlevel *batch*.
3. Aktivitas berlevel produk (*product level activities*)
Product level activities dilakukan untuk melayani berbagai kegiatan pembuatan produk yang berbeda antara satu dengan yang lainnya. Aktivitas berlevel produk berkaitan dengan produk spesifik dan biasanya dikerjakan tanpa memperhatikan berapa batch atau unit yang diproduksi atau dijual. Beberapa contoh kegiatan yang termasuk dalam kategori aktivitas ini adalah mengadministrasi komponen, merancang produk, mengurus pengiriman produk kepada konsumen, dan mengiklankan produk.

4. Aktivitas berlevel Fasilitas (*facility level activities*)

Facility level activities sering disebut sebagai biaya umum karena tidak berkaitan dengan jenis produk tertentu. Aktivitas berlevel fasilitas adalah aktivitas yang menopang proses operasi perusahaan namun banyak sedikitnya aktivitas ini tidak berhubungan dengan volume. Aktivitas ini dimanfaatkan secara bersama oleh berbagai jenis produk yang berbeda. Beberapa contoh kegiatan yang termasuk dalam kategori aktivitas ini meliputi menyiapkan laporan keuangan, mengelola pabrik, mengurus kebersihan kantor, menyediakan jaringan computer, dan sebagainya.

2.7.3 Manfaat dan Keterbatasan *Activity Based Costing*

Awalnya tujuan perusahaan menggunakan ABC adalah untuk mengurangi distorsi dalam perhitungan biaya produk yang sering dijumpai dalam system biaya berbasis unit. Berikut ini manfaat lain ABC bagi perusahaan.

1. Pengakuan profitabilitas yang lebih baik. Biaya setiap aktivitas dapat dibebankan dengan lebih akurat dan terperinci ke dalam produk atau jasa sehingga hasil penawaran produk atau jasa menjadi mudah ditelusur.
2. Pembuatan keputusan yang lebih baik. Informasi pengguna aktivitas yang lebih detail menjadikan manajemen dapat menganalisis dampak atau hasil dari suatu aktivitas sehingga dapat member dasar pembuatan keputusan yang lebih akurat.
3. Perbaikan proses (*process improvement*). ABC memberikan informasi detail mengenai penggunaan aktivitas. Hal ini memudahkan manajemen menelusur dan menganalisis efektivitas dan efisiensi biaya aktivitas.
4. Estimasi biaya. Ketersediaan informasi pengguna aktivitas dan biaya di masa lalu yang terperinci dapat memberikan dasar yang akurat dalam penentuan estimasi biaya di masa depan.
5. Penentuan biaya kapasitas tak terpakai. Estimasi biaya yang akurat atas suatu asset atau sumber daya pada suatu kapasitas yang dianggarkan dapat menjadi dasar penentu nilai biaya dari kapasitas yang tidak digunakan akibat inefisiensi produksi atau pelayanan.

Selain manfaat, ABC juga memiliki beberapa keterbatasan. Berikut ini keterbatasan-keterbatasan yang terdapat dalam ABC.

1. Alokasi

Beberapa biaya perlu dialokasikan ke departemen dan produk berdasarkan pengukuran volume arbiter karena mencari aktivitas yang memicu biaya tidak praktis. Contohnya, biaya system informasi untuk pemeliharaan fasilitas pabrik, gaji manajer pabrik, asuransi pabrik, dan pajak property pabrik.

2. Pengabaian biaya (*omission of cost*)

Biaya produk atau jasa yang diidentifikasi oleh system ABC cenderung tidak memasukkan semua biaya yang terkait dengan produk atau jasa, seperti biaya untuk aktivitas pemasaran, riset periklanan, pengembangan dan rekayasa produk. Biaya produk tidak memasukkan biaya-biaya ini karena prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum (PABU) untuk pelaporan keuangan mengharuskan biaya tersebut diperlakukan sebagai biaya periode.

3. Biaya dan waktu

Salah satu kendala terbesar dalam penerapan ABC adalah besarnya biaya aplikasi dan lamanya proses implementasi ABC. Hal ini karena ABC bukan masalah menghitung biaya produk semata, tetapi lebih pada cara manajemen mengidentifikasi aktivitas-aktivitas dalam produksi, sumber daya yang dikonsumsi, hal-hal yang memicu biaya aktivitas tersebut, dan besarnya biaya yang terjadi. Penentuan pemicu aktivitas sangat penting karena menentukan akurasi alokasi biaya dari aktivitas tersebut. Sebuah aktivitas bisa saja memiliki lebih dari satu pemicu.