



Editor :
Dr. Hartini, S.E., M.M.

MANAJEMEN BIAYA

(Konsep dan Implementasi)

Hurriyaturohman, S.E., M.M.
Widaryanti, S.E., M.Si.
Dwi Epty Hidayaty, S.E., M.M.
Ade Onny Siagian, M.M., M.H., M.A.P., M.I.Kom.
Yuli Ardiany, S.E., M.Si.
Dr. Rina Yuniarti, S.E., M.Ak.
Rina Asmeri, S.E., M.Si.
Dr. Entar Sutisman, S.E., M.Ak.
Titing Suharti, S.E., M.M.
Siti Nurhayati, S.E., M.Ak.
Harun Faizal Lahalina, S.E., M.Ak.
Dexi Triadinda, S.E., M.M.
Yaya Sonjaya, S.E., M.Si.
Dr. Mohammad Aldrin Akbar, S.E., M.M.

BOOK CHAPTER

**MANAJEMEN BIAYA
(KONSEP DAN IMPLEMENTASI)**

UU No 28 tahun 2014 tentang Hak Cipta

Fungsi dan sifat hak cipta Pasal 4

Hak Cipta sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 huruf a merupakan hak eksklusif yang terdiri atas hak moral dan hak ekonomi.

Pembatasan Pelindungan Pasal 26

Ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 23, Pasal 24, dan Pasal 25 tidak berlaku terhadap:

- i Penggunaan kutipan singkat Ciptaan dan/atau produk Hak Terkait untuk pelaporan peristiwa aktual yang ditujukan hanya untuk keperluan penyediaan informasi aktual;
- ii Penggandaan Ciptaan dan/atau produk Hak Terkait hanya untuk kepentingan penelitian ilmu pengetahuan;
- iii Penggandaan Ciptaan dan/atau produk Hak Terkait hanya untuk keperluan pengajaran, kecuali pertunjukan dan Fonogram yang telah dilakukan Pengumuman sebagai bahan ajar; dan
- iv Penggunaan untuk kepentingan pendidikan dan pengembangan ilmu pengetahuan yang memungkinkan suatu Ciptaan dan/atau produk Hak Terkait dapat digunakan tanpa izin Pelaku Pertunjukan, Produser Fonogram, atau Lembaga Penyiaran.

Sanksi Pelanggaran Pasal 113

1. Setiap Orang yang dengan tanpa hak melakukan pelanggaran hak ekonomi sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (1) huruf i untuk Penggunaan Secara Komersial dipidana dengan pidana penjara paling lama 1 (satu) tahun dan/atau pidana denda paling banyak Rp100.000.000 (seratus juta rupiah).
2. Setiap Orang yang dengan tanpa hak dan/atau tanpa izin Pencipta atau pemegang Hak Cipta melakukan pelanggaran hak ekonomi Pencipta sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (1) huruf c, huruf d, huruf f, dan/atau huruf h untuk Penggunaan Secara Komersial dipidana dengan pidana penjara paling lama 3 (tiga) tahun dan/atau pidana denda paling banyak Rp500.000.000,00 (lima ratus juta rupiah).

MANAJEMEN BIAYA (KONSEP DAN IMPLEMENTASI)

Hurriyaturohman, S.E., M.M.
Widaryanti, S.E., M.Si.
Dwi Epty Hidayaty, S.E., M.M.
Ade Onny Siagian, M.M., M.H., M.A.P., M.I.Kom.
Yuli Ardiany, S.E., M.Si.
Dr. Rina Yuniarti, S.E., M.Ak.
Rina Asmeri, S.E., M.Si.
Dr. Entar Sutisman, S.E., M.Ak.
Titing Suharti, S.E., M.M.
Siti Nurhayati, S.E., M.Ak.
Harun Faizal Lahalina, S.E., M.Ak.
Dexi Triadinda, S.E., M.M.
Yaya Sonjaya, S.E., M.Si.
Dr. Mohammad Aldrin Akbar, S.E., M.M.

Editor:
Dr. Hartini, S.E., M.M.

Penerbit



CV. MEDIA SAINS INDONESIA
Melong Asih Regency B40 - Cijerah
Kota Bandung - Jawa Barat
www.medsan.co.id

Anggota IKAPI
No. 370/JBA/2020

MANAJEMEN BIAYA (KONSEP DAN IMPLEMENTASI)

Hurriyaturohman, S.E., M.M.

Widaryanti, S.E., M.Si.

Dwi Epty Hidayaty, S.E., M.M.

Ade Onny Siagian, M.M., M.H., M.A.P., M.I.Kom.

Yuli Ardiany, S.E., M.Si.

Dr. Rina Yuniarti, S.E., M.Ak.

Rina Asmeri, S.E., M.Si.

Dr. Entar Sutisman, S.E., M.Ak.

Titing Suharti, S.E., M.M.

Siti Nurhayati, S.E., M.Ak.

Harun Faizal Lahalina, S.E., M.Ak.

Dexi Triadinda, S.E., M.M.

Yaya Sonjaya, S.E., M.Si.

Dr. Mohammad Aldrin Akbar, S.E., M.M.

Editor :

Dr. Hartini, S.E., M.M.

Tata Letak :

Dina Verawati

Desain Cover :

Rintho R. Rerung

Ukuran :

A5 Unesco: 15,5 x 23 cm

Halaman :

viii, 238

ISBN :

978-623-362-418-3

Terbit Pada :

Februari 2022

Hak Cipta 2022 @ Media Sains Indonesia dan Penulis

Hak cipta dilindungi undang-undang. Dilarang keras menerjemahkan, memfotokopi, atau memperbanyak sebagian atau seluruh isi buku ini tanpa izin tertulis dari Penerbit atau Penulis.

PENERBIT MEDIA SAINS INDONESIA

(CV. MEDIA SAINS INDONESIA)

Melong Asih Regency B40 - Cijerah

Kota Bandung - Jawa Barat

www.medsan.co.id

KATA PENGANTAR

Segala puji dan syukur kami panjatkan kehadirat Allah SWT, atas limpahan karunia-Nya serta nikmat ilmu yang telah diberikan, sehingga buku ini dapat disusun dan diterbitkan tepat waktu. Buku ini menyajikan pengetahuan mengenai manajemen biaya dan diharapkan dapat menjadi bahan referensi bagi semua pembaca.

Ide penulisan buku ini berasal dari para praktisi dan dosen dari berbagai perguruan tinggi. Hasil pemikiran penulis, dituangkan dalam bentuk *book chapter* yang diberi judul *Manajemen Biaya (Konsep dan Implementasi)*. Sistematika penyusunan buku ini terdiri dari tiga belas bab yang menyajikan pembahasan mengenai seluk-beluk manajemen biaya.

Secara teknis maupun isi, buku ini masih terdapat banyak kekurangan dan kelemahan. Kami sangat mengharapkan saran dan masukan dari para pembaca demi penyempurnaan karya selanjutnya. Penulis menyadari bahwa di dalam penyusunan buku ini, banyak kendala yang dihadapi. Akan tetapi, berkat dukungan dari berbagai pihak, maka buku ini dapat diterbitkan sesuai dengan rencana. Oleh sebab itu, kami menyampaikan terima kasih yang terhingga kepada pihak yang telah memberikan bantuannya. Secara khusus, terima kasih kepada Media Sains Indonesia sebagai inisiator *book chapter* ini. Semoga buku ini bermanfaat.

Januari, 2022
Editor

DAFTAR ISI

KATA PENGANTAR.....	i
DAFTAR ISI.....	iii
1 GAMBARAN UMUM MANAJEMEN BIAYA	1
Gambaran Umum	1
Definisi Manajemen Biaya.....	1
Manfaat Manajemen Biaya bagi Bisnis.....	3
Jenis-Jenis Manajemen Biaya.....	6
Tahapan Manajemen Biaya.....	7
Langkah Manajer untuk Mengoptimalkan Manajemen Biaya	9
Teknik Manajemen Kontemporer	10
2 SISTEM MANAJEMEN BIAYA TRADISIONAL DAN KONTEMPORER	17
Pendahuluan	17
Sistem Manajemen Biaya Tradisional.....	18
Lingkungan Bisnis Kontemporer	19
Sistem Manajemen Biaya Kontemporer.....	21
Teknik Manajemen Kontemporer	23
Pilihan Sistem Manajemen Biaya	26
Kesimpulan.....	27
3 KONSEP DASAR BIAYA.....	31
Biaya	31
Objek Biaya	32
Klasifikasi Biaya	33
Sistem Manajemen Biaya Tradisional.....	36
Sistem Manajemen Biaya Kontemporer.....	39

	Pilihan Sistem Manajemen Biaya	41
	Konsep Dasar Manajemen Biaya Perusahaan	41
	Langkah yang Perlu Dilakukan dalam Mengoptimalkan Manajemen Biaya.....	43
4	PENENTUAN BIAYA BERDASARKAN AKTIVITAS (<i>ACTIVITY BASED COSTING</i>)	47
	Pendahuluan	47
	Sejarah <i>Activity Based Costing</i>	53
	Perbedaan antara Penetapan Biaya Berbasis Aktivitas dan Penetapan Biaya Tradisional	54
	Manfaat Penetapan Biaya Berbasis Aktivitas	55
	Fungsi <i>Activity Based Costing</i>	56
	Karakteristik <i>Activity Based Costing</i>	57
	Langkah-Langkah dalam Penetapan Biaya Berbasis Aktivitas dan Contohnya	58
	Penutup.....	65
5	PENENTUAN BIAYA UNTUK SIKLUS HIDUP PRODUK	69
	Penentuan Biaya Berdasarkan Target	72
	Rekayasa Nilai	73
	Penentuan Biaya Berdasarkan Target dan Kaizen	74
	Sebuah Ilustrasi: Penentuan Biaya Berdasarkan Target pada Proses Pembuatan Produk Kesehatan.....	74
	Sebuah Ilustrasi Menggunakan Penyebaran Fungsi Kualitas	75
	Keuntungan Penentuan Biaya Berdasarkan Target	77
	Teori Kendala.....	78

	Analisis Teori Kendala pada Produksi Produk Kesehatan.....	79
	Langkah-Langkah pada Teori Analisis Kendala	80
	Penentuan Biaya Siklus Hidup	82
	Penetapan Harga Strategis Menggunakan Siklus Hidup Produk	83
	Penetapan Harga Menggunakan Siklus Hidup Biaya	84
	Penetapan Harga Strategis untuk Tahap-Tahap pada Siklus Hidup Penjualan	87
	Penetapan Harga Strategis: Metode Penetapan Harga Berbasis Analisis.....	89
6	PENENTUAN HARGA TRANSFER.....	91
	Metode Penentuan Harga Transfer	93
	Harga Transfer Berdasar Harga Pasar.....	94
	Hambatan-Hambatan dalam Sumber Daya.....	99
	Pasar yang Terbatas.....	99
	Metode Biaya Ditambah Laba	100
	Administrasi Harga Transfer	103
	Harga Transfer Divisi Terintegrasi.....	105
7	PERHITUGAN BIAYA BERDASARKAN PESANAN.	109
	Siklus Akuntansi dalam Perusahaan Manufaktur	109
	Karakteristik Metode Harga Pokok Pesanan.....	110
	Kartu Harga Pokok Pesanan	111

	Akuntansi Harga Pokok Pesanan	113
	Manfaat Informasi	
	Harga Pokok Produksi Per Pesanan	120
8	PERHITUNGAN BIAYA BERDASARKAN AKTIVITAS	
	123
	Konsep Biaya Berdasarkan Aktivitas	123
	Perbedaan Sistem Biaya Tradisional	
	dan Sistem ABC.....	127
	Harga Pokok Produk atau Jasa.....	128
	<i>Functional Based Product Costing</i>	129
	Biaya Per Unit.....	130
	Tarif Keseluruhan Pabrik (<i>Plant Wide Rate</i>).....	132
	Tarif Departemen (<i>Departemental Rate</i>).....	133
	Keterbatasan Sistem	
	Akuntansi Biaya Berdasarkan Fungsi.....	134
	Pengertian Aktivitas	135
	Klasifikasi Aktivitas	135
	Struktur Sistem ABC	138
	Syarat Penerapan Sistem	
	<i>Activity-Based Costing</i>	139
9	PERHITUNGAN BIAYA BERDASARKAN PROSES	143
10	MANAJEMEN BERDASARKAN AKTIVITAS	
	(<i>ACTIVITY BASED MANAGEMENT</i>).....	161
	Pendahuluan	161
	Dimensi Manajemen Berbasis Aktivitas	163
	Keunggulan <i>Activity Based Management</i>	163
	Pengukuran Kinerja Aktivitas	164
	Aktivitas yang Bernilai Tambah	
	dan tidak Bernilai Tambah	165

11	PENGAMBILAN KEPUTUSAN DENGAN PENEKANAN STRATEGIS	173
	Defenisi Pengambilan Keputusan.....	173
	Penerapan Analisa Biaya Relevan (<i>Relevan Cost</i>)	178
	Penerapan Analisis Strategi	181
	Pengaruh Biaya Produk Bersama pada Pengendalian Biaya dan Pengambilan Keputusan	183
	Kesimpulan.....	187
12	PRODUKTIVITAS DAN EFEKTIVITAS PEMASARAN	191
	Apa itu Produktivitas?	191
	Mengukur Produktivitas	192
	Pengukuran Produktivitas Parsial.....	193
	Pengukuran Produktivitas Multifaktor (<i>Multi Factor Productivity</i>)	196
	Pengukuran Produktivitas Total (<i>Total Factor Productivity</i>)	198
	Produktivitas dan Manajemen Kualitas Total	199
	Mengelola Efektivitas Pemasaran	199
	Selisih Harga Penjualan dan Selisih Volume Penjualan	200
	Selisih Komposisi Penjualan	202
	Selisih Kuantitas Penjualan	202
	Selisih Pangsa Pasar dan Ukuran Pasar	202
13	PENGENDALIAN MANAJEMEN.....	205
	Pengertian Pengendalian.....	205
	Jenis-Jenis Pengendalian.....	208

	Proses dan Cara-Cara Pengendalian	214
	Sifat dan Waktu Pengendalian	216
	Konsep Pengendalian Manajemen	218
14	KARAKTERISTIK PENGENDALIAN YANG EFEKTIF	223
	Bentuk-Bentuk Pengendalian	223
	Perbedaan Pengendalian Manajemen dan Sistem Pengendalian Manajemen	229
	Bentuk Pengendalian Manajemen	232

GAMBARAN UMUM MANAJEMEN BIAYA

Hurriyaturohman, S.E., M.M.
Universitas Ibn Khaldun Bogor

Gambaran Umum

Penerapan biaya yang efektif dan efisien, dan memahami konsep dasar serta istilah umum manajemen biaya sangat berarti bagi perkembangan perusahaan saat ini. Namun, banyak orang yang mengklaim bahwa manajemen biaya dan manajemen keuangan adalah hal yang sama. Padahal, proses penerapan dalam lingkungan manajemen bisnis untuk kedua hal tersebut jelas berbeda, baik pengertian maupun pengaplikasiannya.

Jika manajemen keuangan lebih mengarah pada bentuk pengelolaan keuangan suatu perusahaan, maka jenis manajemen ini akan lebih fokus pada sistem dalam suatu bisnis yang disusun untuk mengidentifikasi potensi, merencanakan strategi, menyempurnakan dan mengambil kebijakan operasional yang berhubungan dengan pengadaan serta pemanfaatan sumber yang dibutuhkan oleh perusahaan.

Definisi Manajemen Biaya

Informasi manajemen biaya disajikan untuk digunakan dalam mengelola perusahaan dan membuat perusahaan lebih kompetitif dan sukses. Informasi ini ditujukan untuk

kepentingan masing-masing fungsi utama manajemen meliputi, manajemen strategis, perencanaan dan pembuatan keputusan, pengendalian manajemen dan pengendalian operasional, serta penyajian laporan keuangan

Secara singkat, pengertian manajemen adalah mengelola atau mengatur, sedangkan pengertian biaya adalah bentuk pengeluaran yang dilakukan oleh suatu pihak, baik individu maupun organisasi, untuk mendapatkan suatu manfaat. Manajemen biaya adalah sistem yang didesain untuk menyediakan informasi bagi manajemen untuk pengidentifikasian peluang-peluang penyempurnaan, perencanaan, strategi, dan pembuat keputusan operasional mengenai pengadaan dan penggunaan sumber-sumber yang diperlukan oleh organisasi.

Expense management (manajemen biaya) adalah sebuah sistem yang didesain agar dapat memberikan informasi bagi manajemen untuk pengidentifikasian peluang-peluang penyempurnaan, perencanaan strategi dan pembuatan keputusan operasional mengenai pengadaan dan penggunaan sumber-sumber yang diperlukan oleh organisasi

Sistem manajemen biaya terdiri atas semua alat-alat, teknik-teknik, dan metode-metode yang secara bersama-sama membentuk suatu sistem manajemen biaya.

Sistem manajemen biaya terintegrasi menunjukkan adanya saling hubungan dengan elemen-elemen sistem lainnya yaitu: (1) sistem desain dan pengembangan, (2) sistem pembelian dan produksi, (3) sistem pelayanan konsumen, dan (4) sistem pemasaran dan distribusi.

Tujuan-tujuan sistem manajemen biaya dapat digolongkan menjadi empat bidang sebagai berikut:

1. Mengidentifikasi biaya aktivitas.
2. Menentukan efisiensi, efektivitas, ekonomi aktivitas-aktivitas.
3. Menyempurnakan kinerja masa depan.
4. Mencapai ketiga tujuan tersebut bersama-sama dalam lingkungan perubahan teknologi.

Manfaat Manajemen Biaya bagi Bisnis

Terdapat beberapa manfaat *cost management*, di antaranya:

1. Sebagai bentuk perencanaan dan pengendalian bisnis.

Manajemen biaya dapat digunakan untuk mengumpulkan dan melacak kinerja keuangan dan operasional mengenai aktivitas-aktivitas yang berarti bagi perusahaan dan penyediaan umpan-balik antara hasil-hasil sesungguhnya dengan yang direncanakan serta penentuan tindakan perbaikan jika diperlukan.

2. Sebagai upaya peningkatan pelacakan biaya perusahaan.

Manajemen biaya dapat menghasilkan informasi yang lebih baik mengenai ketertelusuran biaya. Pada perusahaan yang telah menggunakan teknologi maju, biaya *overhead* didominasi oleh biaya teknologi, sehingga sistem manajemen biaya dapat menelusuri secara langsung biaya tersebut pada aktivitasnya dan pada akhirnya membebankannya kepada produk atau proses yang mengonsumsi sumber-sumber tersebut.

3. Mengoptimalkan kinerja daur hidup suatu produk hasil produksi.

Manajemen biaya dapat membantu manajemen memperoleh informasi mengenai faktor-faktor yang

memengaruhi kinerja daur hidup produk secara total. Salah satu pertimbangan penting dalam konsep daur hidup adalah kapitalisasi berbagai jenis biaya yang dalam sistem biaya tradisional diperlakukan sebagai beban (*expenses*).

4. Sebagai dasar untuk membuat keputusan.

Dalam lingkungan teknologi yang terotomasi, sebagian besar biaya merupakan biaya tetap terhadap produk, sehingga manajemen memerlukan alat yang sangat dinamis untuk membuat keputusan agar organisasi dapat bertahan hidup dan mencapai tujuannya.

Manajemen biaya dapat menyediakan informasi untuk pembuatan keputusan mengenai pengaruh desain produk pada biaya produk, manajemen kapasitas, keputusan beli atau buat dalam lingkungan intensif (padat) modal, analisis mempertahankan atau melepaskan, dan pemantauan keputusan-keputusan strategis lainnya.

5. Sebagai bentuk manajemen investasi yang lebih efisien.

Proses manajemen investasi dalam lingkungan pemanufakturan modern mempunyai karakteristik: (a) merupakan portofolio proyek yang saling berhubungan dan bukanlah berdasar investasi yang berdiri sendiri, (b) kinerja proyek investasi mendasarkan pada pengendalian "*on going*" sehingga perlu selalu dipantau agar dapat mencapai manfaatmanfaat yang direncanakan untuk dicapai.

6. Sebagai alat untuk mengukur kinerja.

Strategi-strategi untuk bersaing, misalnya kualitas, aktivitas bernilai tambah dan tidak bernilai tambah,

dan fleksibilitas merupakan dasar-dasar penting bagi perusahaan dalam bersaing. Ukuran-ukuran strategis tersebut, biasanya dinyatakan dalam ukuran-ukuran bukan keuangan, namun sangat penting untuk mengonversikan ukuran-ukuran bukan keuangan tersebut menjadi ukuran-ukuran keuangan agar terjamin konsistensinya.

Manajemen biaya menyoroti aktivitas-aktivitas tidak bernilai tambah yang menyebabkan munculnya biaya-biaya tidak bernilai tambah (*non-value added costs*) agar dapat dieliminasi.

7. Dukungan dalam otomasi aktivitas dan filosofi pemanufakturan.

Dalam proses pemanufakturan suatu perusahaan mungkin menggunakan berbagai tahap pemanufakturan yang canggih. Manajemen biaya memberikan manfaat antara lain: (a) memungkinkan penggunaan data secara fleksibel yang

berhubungan dengan keunikan implementasi sistem tersebut; (b) memungkinkan untuk menggunakan standar pembagian data (*data-sharing*) yang dapat dikembangkan ke pemanufakturan terintegrasi komputer (*Computer-Integrated Manufacturing/CIM*); (c) mendukung pelaporan keuangan eksternal (akuntansi keuangan); (d) menggunakan konsep basis data (*database*) yang memungkinkan perusahaan menggunakan hanya satu data untuk mendukung pelaporan ganda (untuk berbagai tujuan); (e) mendukung pengendalian internal dengan menggunakan fasilitas pemanufakturan "*paperless*" (tanpa kertas dokumen) yang perlu dikembangkan untuk pengendalian internal dengan pendekatan bukan tradisional.

Manfaat lain dari manajemen biaya adalah membantu perusahaan dalam menerapkan teknik manajemen kontemporer seperti *Benchmarking, Total Quality Management, Continous Improvement, Activity Based Costing dan Activity-Based Management, Reengineering, Theory of Constraint, Mass Customization, Target Costing, Life Cycle Costing, Value Chain, dan Balanced scorecard.*

Jenis-Jenis Manajemen Biaya

Dalam ilmu manajemen, ada lima jenis manajemen biaya, yaitu:

1. Biaya Bahan Baku Langsung dan tidak Langsung

Biaya bahan baku langsung (*direct material cost*) adalah biaya bahan baku dari suatu produk atau objek lainnya dalam kegiatan perusahaan. Biaya ini dikurangi diskon pembelian, namun ditambah biaya angkut dan hal terkait lainnya.

Biaya bahan baku tidak langsung (*indirect material cost*) adalah biaya bahan baku yang digunakan untuk mengolah produk namun bukan bagian dari produk jadi yang sudah diproduksi.

2. Biaya Tenaga Kerja Langsung dan tidak Langsung

Biaya tenaga kerja langsung (*direct labor cost*) adalah biaya tenaga kerja yang digunakan untuk dapat menghasilkan suatu produk atau jasa. Biaya ini termasuk jam kerja tidak produktif yang normal, seperti; jam istirahat, sholat, makan siang, dan waktu jeda lainnya.

Biaya tenaga kerja tidak langsung (*indirect labor cost*) adalah biaya tenaga kerja yang meliputi pelatihan, penanganan bahan baku, kebersihan, inspeksi,

pengadaan bahan baku, pengawasan, pengendalian mutu.

3. Biaya Tetap dan Biaya Variabel

Biaya tetap (*fix cost*) adalah biaya yang tidak berubah meskipun *output* berubah dalam rentang yang signifikan.

Biaya variabel adalah perubahan total biaya yang berhubungan dengan setiap perubahan pada jumlah total biaya yang telah ditetapkan.

Jadi, kedua biaya tersebut merupakan total biaya.

4. Biaya Per Unit

Biaya per unit adalah nilai rata-rata biaya yang dihitung dari pembagian total biaya produksi dengan jumlah unit yang dihasilkan.

5. Biaya tidak Langsung Lainnya

Biaya tidak langsung lain, biasanya dipakai ketika perusahaan akan memproduksi suatu barang atau jasa. Beberapa yang termasuk dalam biaya tidak langsung lainnya yaitu; pengadaan alat penghasil barang atau jasa, dan biaya untuk peralatan pendukung.

Tahapan Manajemen Biaya

Pada pelaksanaannya, terdapat empat tahapan dalam proses *cost management*, yaitu:

1. Perencanaan Sumber Daya

Perencanaan sumber daya (*plan cost management*) merupakan tahap awal proyek, yaitu tahapan di mana perusahaan menetapkan berbagai kebijakan, prosedur, perencanaan sumber daya tenaga, dokumentasi perencanaan, pengelolaan, *output* serta pengendalian biaya pelaksanaan proyek.

Pada pelaksanaannya, sebagian besar proses perencanaan sumber daya dilakukan oleh tenaga kerja manusia. Mulai dari penentuan sumber daya, struktur rincian kerja, dan perkiraan total biaya sumber daya yang diperlukan untuk proyek.

2. Perkiraan Biaya

Perkiraan biaya (*estimate cost*) adalah tahapan di mana perusahaan memperkirakan berapa besar sumber daya keuangan yang diperlukan untuk melaksanakan kegiatan proyek.

Proses perkiraan biaya ini, umumnya dilakukan selama progres pekerjaan proyek dilaksanakan. Dengan begitu, tingkat akurasi dari *estimate cost* akan semakin baik seiring dengan proses pekerjaan proyek.

3. Penganggaran Biaya

Penganggaran biaya (*determine budget*) adalah tahapan dalam proses manajemen biaya yang menggabungkan perkiraan biaya untuk menetapkan *cost baseline*.

Tahap ini bertujuan untuk menentukan *cost baseline* terhadap kinerja proyek yang terpantau dan terkendali.

4. Kontrol Biaya

Kontrol biaya (*cost control*) adalah tahapan di mana perusahaan melakukan pengendalian terhadap biaya, termasuk kinerja setiap pendanaan. Hal ini bertujuan untuk memastikan setiap perubahan biaya sudah dilakukan dengan tepat, termasuk dalam hal *cost baseline* yang bisa berubah.

Proses ini akan membantu perusahaan dalam memberikan informasi kepada para pemangku

kepentingan bahwa perubahan pada proses proyek akan menyebabkan perubahan biaya pula.

Langkah Manajer untuk Mengoptimalkan Manajemen Biaya

Mengacu dari pengertian manajemen biaya sebagai suatu aksi untuk mengoptimalkan dana perusahaan melalui kegiatan-kegiatan yang menguntungkan, maka seorang manajer sebagai langkah pertama untuk tujuan tersebut adalah dengan identifikasi biaya penggerak sebagai biaya utama yang dikeluarkan perusahaan.

Biaya penggerak di sini merupakan suatu faktor yang dapat memberi implikasi terhadap total biaya. Dalam hal ini, manajer perlu mengelompokkan biaya-biaya yang dikeluarkan perusahaan berdasarkan kategorinya, misalnya biaya operasional, biaya sumber daya, dan biaya lainnya yang menyangkut kegiatan dalam perusahaan. Perbedaan biaya tersebut didasarkan pada jenis biaya dan pertanggungjawabannya.

Pada manajemen biaya, terdapat istilah pembebanan biaya atau *cost assignment* yang diartikan sebagai proses pembebanan elemen-elemen biaya ke tempat penampungan biaya.

Seorang manajer dapat memiliki salah satu dari dua jenis pembebanan atau memilih keduanya, yaitu alokasi dan pembebanan penelusuran langsung. Alokasi di sini tujuannya untuk membebankan biaya tidak langsung (biaya yang tidak mudah ditelusuri dan ekonomis), sedangkan penelusuran langsung untuk membebankan biaya langsung (biaya yang mudah ditelusuri).

Manfaat lain dari manajemen biaya adalah membantu perusahaan dalam menerapkan teknik manajemen kontemporer seperti *Benchmarking*, *Total Quality Management*, *Continous Improvement*, *Activity Based*

Costing dan Activity-Based Management, Reengineering, Theory of Constraint, Mass Customization, Target Costing, Life Cycle Costing, Value Chain, dan Balanced scorecard.

Teknik Manajemen Kontemporer

Para manajer, biasanya menggunakan teknik-teknik berikut ini untuk mengimplementasikan strategi perusahaan dalam mencapai keberhasilan pada faktor-faktor keberhasilan kritis seperti: *benchmarking, total quality management, continous improvement, activity-based costing dan activity-based management, theory of constraints, mass customization, just in time, target costing, life cycle costing*, dan *balanced scorecard* (Blocher, 2010).

1. *Benchmarking* adalah proses identifikasi faktor keberhasilan kritis (*critical success factors*), mempelajari tentang praktik-praktik terbaik yang pernah dilakukan oleh perusahaan lain dan kemudian mengimplementasikan perbaikan dalam proses perusahaan untuk kinerja yang sama dengan para pesaingnya. Dalam melakukan *benchmarking*, hendaknya disesuaikan dengan kapabilitas perusahaan atau dengan kata lain Amati-Tiru-Modifikasi (ATM).
2. *Total Quality Management (TQM)* adalah teknik manajemen mengembangkan kebijakan-kebijakan dan praktik-praktik untuk menyakinkan bahwa produk dan jasa perusahaan memenuhi harapan pelanggan. Upaya ini meliputi, peningkatan fungsionalitas produk, kehandalan, ketahanan dan kemudahan produk untuk diperbaiki.

TQM dibangun di atas lima pilar (Bill Creech, 1994), yaitu: produk, *process, organization, leadership*, dan *comitment*. Produk berkualitas hanya dapat dihasilkan secara konsisten oleh proses berkualitas. Produk dan proses berkualitas hanya dapat

dihasilkan oleh organisasi yang berkualitas. Organisasi yang berkualitas hanya dapat berjalan jika pemimpin dan seluruh karyawannya memiliki komitmen tinggi dalam mewujudkan visi dan misi organisasi berdasarkan keyakinan dasar (*core beliefs*) dan nilai dasar (*core value*) yang telah dirumuskan.

Melalui TQM, perusahaan dapat membentuk *brand loyalty* dan membantu perusahaan meningkatkan kualitas produk dan kemampuan untuk bersaing secara lebih cepat.

3. *Continous Improvement* adalah konsep *kaizen* di Jepang yang dilakukan manajemen untuk melakukan perbaikan kualitas dan faktor-faktor keberhasilan kritis. Pergeseran paradigma ke perbaikan berkelanjutan disebabkan oleh semakin turbulennya lingkungan bisnis dan persaingan semakin ketat yang dihadapi perusahaan. Oleh karena itu, personel perusahaan dituntut untuk senantiasa memiliki keyakinan dasar yang membimbing mereka untuk melakukan perbaikan berkelanjutan terhadap sistem dan proses yang digunakan untuk menghasilkan value bagi *customer*.
4. *Activity-Based Costing* (ABC) adalah teknik manajemen untuk melakukan analisis aktivitas guna meningkatkan akurasi analisis biaya dengan memperbaiki cara penelusuran biaya ke objek biaya. Teknik manajemen dengan paradigma baru (ABC) didesain untuk semua jenis perusahaan, baik perusahaan manufaktur, perusahaan jasa maupun perusahaan dagang. Pada masa mendatang, ABC akan menjadi sistem informasi yang berpotensi besar sebagai alat pemantau rencana yang efektif karena informasinya dijadikan dasar untuk mengelola aktivitas.

5. *Activity-Based Management* (ABM) adalah teknik manajemen untuk melakukan analisis aktivitas guna meningkatkan pengendalian operasional dan pengendalian manajemen. Manajemen berdasarkan aktivitas (*activity-based management*-ABM) adalah suatu pendekatan untuk keseluruhan sistem yang telah terintegrasi dan berfokus pada perhatian dari manajemen untuk berbagai aktivitas dengan tujuan memperoleh peningkatan nilai bagi pelanggan dan laba yang ingin dicapai dengan mewujudkan nilai ini.

Sumber informasi utama yang menjadi pedoman dalam manajemen biaya berdasarkan aktivitas adalah *Activity-Based Cost* (ABC). Jadi, dapat dikatakan bahwa model manajemen berdasarkan aktivitas (ABM) memiliki dua dimensi, yaitu dimensi biaya dan dimensi proses. ABM memiliki dua dimensi yaitu: (a) dimensi biaya, (b) dimensi proses. Dimensi biaya bermanfaat memberikan informasi biaya mengenai sumber daya, aktivitas, produk dan pelanggan, sedangkan dimensi proses bermanfaat memberikan informasi tentang aktivitas apa saja yang dilakukan, mengapa aktivitas itu dilakukan dan seberapa baik dilakukan.

6. *Reengineering* adalah teknik manajemen untuk melakukan rekayasa ulang fungsi organisasi dan manajemennya untuk menciptakan keunggulan kompetitif. Pada era kompetisi global, banyak perusahaan melakukan rekayasa ulang sebagai upaya untuk menurunkan biaya operasional dan biaya manajemen.
7. *Theory of Constraint* (TOC) adalah strategi untuk membantu perusahaan secara efektif meningkatkan faktor keberhasilan kritis yang sangat penting seperti identifikasi dari eliminasi kesenjangan dalam proses produksi.

8. *Just in Time System (JIT)* adalah sistem manajemen produksi dan persediaan yang komprehensif, di mana pembelian atau pemrosesan bahan baku dan bagian-bagian lainnya, hanya dilakukan ketika dibutuhkan dan tepat pada saat akan digunakan pada setiap tahap proses produksi. JIT dapat diaplikasikan pada tiap aspek bisnis, termasuk di dalamnya pembelian, produksi, dan pengiriman.
9. *Mass Customization* adalah teknik manajemen di mana pemasaran dan proses produksi dirancang sedemikian rupa, sehingga dapat menangani meningkatnya variasi yang timbul dari pengiriman produk pesanan dan jasa kepada pelanggan.
10. *Target Costing* adalah teknik manajemen untuk melakukan reduksi biaya produk agar harga kompetitif dan perusahaan sudah mendapatkan laba yang diinginkan. Formula untuk target biaya = harga yang ditentukan pasar - laba yang diinginkan. Manajemen juga harus menggunakan teknik rekayasa untuk mengidentifikasi bagaimana cara mengurangi biaya produk (*product cost*).

Selanjutnya, perbaikan berkesinambungan yang merupakan komitmen dari seluruh level manajemen dan pengendalian operasional tetap dilaksanakan untuk mengurangi biaya produk agar selalu kompetitif.

11. *Life-Cycle Costing* adalah teknik manajemen untuk mengidentifikasi dan memonitor biaya produk selama siklus hidup produk. Siklus hidup produk meliputi: a) Riset dan pengembangan; b) Desain produk termasuk membuat prototipe, menerapkan target *costing* dan pengujian; c) Produksi, inspeksi, pengepakan dan pengangkutan; d) Pemasaran, promosi dan distribusi; e) Pelayanan pelanggan.

12. *Value Chain Analysis* adalah alat analisis yang digunakan perusahaan untuk mengidentifikasi langkah-langkah spesifik yang dibutuhkan untuk menyediakan barang atau jasa yang kompetitif bagi pelanggan.
13. *Balanced Scorecard* adalah teknik manajemen untuk melaporkan informasi strategis baik yang bersifat keuangan dan nonkeuangan yang memberikan kontribusi terhadap keberhasilan kompetitif. Ada empat perspektif dalam pengukuran kinerja *balanced scorecard* yaitu: a) Perspektif keuangan; b) Perspektif pelanggan; c) Perspektif proses bisnis internal; d) perspektif pertumbuhan dan pembelajaran.

Untuk menekankan pada pentingnya penggunaan informasi, baik yang bersifat keuangan maupun nonkeuangan, sekarang seringkali akuntansi melaporkan kinerja perusahaan berdasarkan faktor-faktor keberhasilan dalam empat dimensi, yaitu: a) Kinerja keuangan, b) mengukur profitabilitas di antara perusahaan-perusahaan lain, sebagai indikator seberapa baik perusahaan memuaskan pemilik dan pemegang saham, c) Kepuasan pelanggan, d) kepuasan mengukur kualitas, pelayanan dan rendahnya biaya dibandingkan dengan perusahaan lain sebagai indikator seberapa baik perusahaan memuaskan pelanggan, e) Proses bisnis internal, f) mengukur efisiensi dan efektivitas perusahaan dalam produksi dalam memproduksi produk dan jasa, g) Inovasi dan pembelajaran.

Daftar Pustaka

- Blocher. (2010). *Cost Management: A Strategic Emphasis*. 3rd Edition. Mc Graw-Hill.
- Deden, Mulyana. (2011). *Manajemen Biaya, Menyikapi Lingkungan Bisnis Kontemporer*. Tasikmalaya: LP2M Universitas Siliwangi.
- Garrison and Moreen. (2000). *Managerial Accounting*. Ninth Edition. Mc. Graw-Hill.
- Harnanto, Zulkifli. (2003). *Manajemen Biaya*. Yogyakarta: UPP AMP. YKPN.
- <https://www.coursehero.com/file/16754807/akmen-bab-5/Selasa>, 18/1/2022
- <https://accurate.id/akuntansi/manajemen-biaya/> Rabu, 5/1/2022
- https://nanopdf.com/download/manajemen-biaya-dan-strategi-universitas-mercu-buana-yogyakarta_pdf/ Selasa, 18/1/2022
- <https://post.app/blog/pengertian-manajemen-biaya-expense-management-konsep-dan-manfaatnya-dalam-membangun-bisnis/> Selasa, 18/1/2022
- <https://www.maxmanroe.com/vid/manajemen/pengertian-manajemen-biaya.html>, Jumat, 07/01/2022

Profil Penulis



Hurriyaturrohman, S.E., M.M.

Penulis adalah Dosen tetap di Program studi Akuntansi di Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Ibn Khaldun Bogor. Ketertarikan penulis terhadap ilmu Akuntansi dan Manajemen dimulai pada tahun 2002 silam. Ia meraih gelar Sarjana Ekonomi dari Program studi Akuntansi tahun 2006 dan Magister Manajemen Konsentrasi Manajemen Keuangan tahun 2008 dari Universitas Ibn Khaldun Bogor. Memulai karir menjadi dosen tahun 2010 di Kampus STIE Kalpataru Cibinong, Kampus Bina Sarana Informatika dan Kampus Hijau Universitas Ibn Khaldun Bogor. Penulis memiliki kepakaran di bidang Akuntansi, keuangan dan Manajemen. Dan untuk mewujudkan karir sebagai dosen profesional, penulis pun aktif sebagai peneliti dibidang kepakarannya tersebut, menjadi Editorial Board Jurnal Neraca Keuangan dan *Reviewer* Jurnal AKUNIDA serta aktif juga di berbagai organisasi sosial. Beberapa penelitian yang telah dilakukan didanai oleh internal perguruan tinggi dan juga hibah Kemenristek DIKTI. Selain peneliti, penulis juga aktif menulis buku dengan harapan dapat memberikan kontribusi positif bagi bangsa dan negara yang sangat tercinta ini.

E-mail Penulis: hurriyaturrohman@uika-bogor.ac.id

SISTEM MANAJEMEN BIAYA TRADISIONAL DAN KONTEMPORER

Widaryanti, S.E., M.Si., Akt, CA.
STIE Pelita Nusantara Semarang

Pendahuluan

Perusahaan menggunakan informasi manajemen biaya dalam rangka membantu pihak manajemen, di mana informasi manajemen biaya berfokus pada kegunaan dan ketepatan waktu informasi. Direktur keuangan (*Chief Financial Officer-CFO*) dan para manajer lainnya menggunakan informasi manajemen biaya dalam rangka mengendalikan perusahaan dan membuat perusahaan lebih kompetitif dan berhasil.

Pengelompokan sistem manajemen biaya menjadi dua kelompok besar, yaitu sistem manajemen biaya tradisional dan sistem manajemen biaya kontemporer. Kedua sistem manajemen biaya tersebut, semuanya dapat dipraktikkan dalam perusahaan. Sistem manajemen tradisional banyak diterapkan secara luas jika dibandingkan dengan sistem manajemen biaya kontemporer, pada masa lalu dan mungkin juga masa sekarang masih diterapkan khususnya perusahaan-perusahaan di Indonesia. Namun, di negara-negara maju di mana perusahaan memiliki visi jauh ke depan untuk menghasilkan produk berkualitas yang sangat beragam,

tingkat persaingan tinggi dan perlindungan maupun kesadaran konsumen juga tinggi, mendorong perusahaan menggunakan sistem manajemen biaya kontemporer. Hal ini karena pada situasi di mana tuntutan keragaman, kompleksitas produk, persyaratan mutu, tekanan persaingan yang tinggi dan daur hidup yang pendek, sistem manajemen biaya tradisional tidak dapat bekerja dengan baik dalam memberikan informasi yang relevan, akurat dan tepat waktu.

Sistem manajemen biaya terdiri dari dua subsistem yakni sistem akuntansi biaya dan sistem pengendalian operasional. Dengan demikian, jika membahas sistem manajemen biaya maka kedua subsistem tersebut dibahas secara terpisah.

Sistem Manajemen Biaya Tradisional

Sistem manajemen biaya tradisional terdiri dari subsistem akuntansi biaya tradisional dan subsistem pengendalian operasional tradisional. Sistem akuntansi biaya tradisional mengasumsikan bahwa semua biaya diklasifikasikan menjadi tetap dan variabel berkaitan dengan perubahan unit atau volume produk yang dihasilkan (Blocher *et al.*, 2019). Oleh karena itu, pendorong/penggerak dalam bentuk unit produk atau lainnya seperti jam tenaga kerja langsung atau jam mesin adalah satu-satunya pendorong/penggerak yang penting.

Sistem biaya yang menggunakan pendorong/penggerak berdasarkan unit atau volume dalam membebankan biaya pada objek biaya disebut sistem biaya tradisional. Oleh karena unit produk/volume produksi bukan satu-satunya pendorong/penggerak yang menjelaskan penyebab, maka kegiatan pembebanan biaya produk diklasifikasikan sebagai alokasi. Karena banyak alokasi yang harus dilakukan, maka sistem tradisional ini sering disebut sistem padat alokasi.

Tujuan perhitungan harga pokok dari sistem akuntansi biaya tradisional adalah untuk maksud pelaporan eksternal, dan tujuan ini dipenuhi dengan pembebanan biaya produksi pada persediaan dan harga pokok penjualan (Brewer, Garrison and Noreen, 2015).

Sistem pengendalian operasi tradisional membebankan biaya pada unit organisasi dan membuat manajer unit bertanggung jawab atas pengendalian biaya yang dibebankan kepadanya. Kinerja diukur dengan membandingkan hasil aktual dengan standar atau anggaran hasil, dan lebih menekankan pada ukuran keuangan daripada ukuran nonkeuangan.

Manajer diberi penghargaan berdasarkan kemampuannya mengendalikan biaya. Jadi, sistem tradisional menelusuri biaya pada individu yang bertanggung jawab atas timbulnya biaya. Dan digunakan untuk memotivasi individu untuk mengendalikan biaya. Pendekatan ini mengasumsikan bahwa kinerja organisasi secara keseluruhan dicapai dengan memaksimalkan kinerja subunit organisasi individu dengan mengacu pada pusat pertanggungjawaban (Hansen, Mowen and Heitger, 2021).

Lingkungan Bisnis Kontemporer

Dalam lingkungan bisnis, tahun-tahun terakhir ini sangat berpengaruh penting pada modifikasi dalam praktik-praktik manajemen biaya (Narsa, 2000). Perubahan-perubahan tersebut sebagai berikut:

1. Lingkungan Bisnis Global

Perkembangan penting yang mendorong perubahan yang meluas, dalam lingkungan bisnis kontemporer adalah pertumbuhan pasar dan perdagangan internasional. Para manajer dan pemilik perusahaan paham akan pentingnya untuk mengejar penjualan

dan aktivitas produksi di negara lain, juga untuk mengejar manfaat melakukan investasi.

Meningkatnya persaingan di lingkungan bisnis global mempunyai arti bahwa kebutuhan perusahaan terhadap informasi manajemen biaya semakin meningkat supaya mampu bersaing. Perusahaan membutuhkan informasi keuangan dan non keuangan tentang bagaimana melakukan bisnis dan bagaimana cara bersaing secara efektif (Kadafi, 2010).

2. Teknologi Produksi

Supaya dapat tetap kompetitif dalam menghadapi persaingan global yang semakin ketat, perusahaan di seluruh dunia menerapkan teknologi produksi yang baru. Sebagai contoh, penggunaan metode persediaan tepat waktu (*Just in Time*) untuk mengurangi biaya penyimpanan persediaan, dana penggunaan mesin berteknologi tinggi.

3. Fokus pada Pelanggan

Perubahan kunci dalam lingkungan bisnis adalah meningkatnya harapan pelanggan (*customer expectation*) terhadap fungsionalitas dan kualitas produk. Akibatnya, siklus hidup produk (*product life cycle*) menjadi lebih pendek, sehingga perusahaan berusaha untuk menambah model baru dan produk baru secepat mungkin.

4. Penggunaan Teknologi Informasi

Perubahan bisnis yang paling meningkat akhir tahun ini adalah penggunaan teknologi informasi yang semakin meningkat, seperti internet, dan *e-commerce*. Teknologi ini telah membantu perkembangan fokus strategi pada manajemen biaya dengan mengurangi waktu yang dibutuhkan untuk memproses transaksi dan memperluas akses manajer

individu atas informasi dalam perusahaan, industri maupun lingkungan bisnis lainnya.

5. Organisasi Manajemen

Organisasi manajemen telah berubah dalam merespons perubahan pemasaran dan produksi, karena fokusnya adalah kepuasan pelanggan, maka tekanannya telah berubah dari ukuran kinerja yang bersifat keuangan dan berbasis laba menjadi ukuran kinerja yang berorientasi pada pelanggan, bersifat nonkeuangan, seperti kualitas dan pelayanan.

6. Pertimbangan-Pertimbangan Sosial, Politik, dan Budaya

Di samping perubahan-perubahan yang ada pada lingkungan bisnis, perubahan signifikan juga terjadi pada perubahan lingkungan sosial, politik, dan budaya yang memengaruhi bisnis. Konsekuensi dari adanya lingkungan yang baru adalah meningkatkan kebutuhan perusahaan untuk lebih fleksibel dan adaptif terhadap perubahan-perubahan yang terjadi.

Sistem Manajemen Biaya Kontemporer

Tujuan keseluruhan dari sistem manajemen biaya kontemporer adalah untuk meningkatkan mutu, isi, relevansi dan ketepatan waktu informasi biaya. Tujuan manajerial, akan lebih banyak dapat dipenuhi dengan penggunaan sistem manajemen biaya kontemporer (Mijoč, Pekanov Starčević and Mijoč, 2014).

Sistem akuntansi biaya kontemporer menekankan pada penelusuran dibanding alokasi. Peranan pendorong/penggerak diperluas dengan mengidentifikasi pendorong/penggerak yang tidak berhubungan dengan volume produk yang diproduksi. Penggunaan pendorong/pengerak unit dan nonunit meningkatkan

keakuratan pembebanan biaya, mutu dan relevansi informasi secara keseluruhan.

Sistem akuntansi yang menggunakan pendorong/penggerak unit dan nonunit untuk membebankan biaya ke objek biaya disebut sistem biaya berdasarkan kegiatan (Mariantha, 2018). Sebagai contoh, kegiatan memindahkan barang, bahan baku, dan barang setengah jadi dari suatu lokasi ke lokasi lain dalam satu pabrik merupakan ukuran yang lebih baik untuk mengukur kegiatan memindahkan barang daripada menggunakan ukuran unit yang diproduksi.

Perhitungan harga pokok produk pada sistem manajemen biaya kontemporer, cenderung fleksibel untuk berbagai tujuan manajerial termasuk untuk kepentingan pelaporan eksternal (Simamora, 2002). Perhitungan harga pokok produk lebih menekankan pada perencanaan, pengendalian dan pengambilan keputusan yang lebih baik.

Pengendalian biaya kontemporer sangat berbeda dengan sistem tradisional. Pada sistem tradisional, tekanannya adalah pada manajemen biaya, sementara pada sistem kontemporer tekanannya adalah manajemen kegiatan dan manajemen kegiatan bukan lah biaya (Ekbatani and Sangeladji, 2008).

Inti jantung sistem pengendalian operasional kontemporer adalah manajemen berdasarkan kegiatan. Manajemen berdasarkan kegiatan memfokuskan pada manajemen kegiatan dengan tujuan meningkatkan nilai yang diterima oleh pelanggan dan laba yang diterima dengan menyediakan seperangkat nilai tersebut. Manajemen berdasarkan kegiatan mencakup analisis pendorong, analisis kegiatan dan evaluasi kinerja.

Pendekatan manajemen berdasarkan kegiatan memfokuskan pada pertanggungjawaban kegiatan

dibanding biaya, menekankan maksimisasi kinerja sistem dibandingkan kinerja individu. Kegiatan yang melintasi fungsi, lini departemen berfokus pada sistem dan membutuhkan pendekatan global untuk pengendaliannya. Sistem pengendalian kontemporer berpandangan bahwa memaksimumkan efisiensi subunit individu tidak selalu berarti mengarah pada efisiensi maksimum sistem secara keseluruhan. Dengan demikian, pada sistem kontemporer baik ukuran kinerja keuangan dan non keuangan adalah sama pentingnya (Apak *et al.*, 2012).

Teknik Manajemen Kontemporer

Para manajer menggunakan teknik berikut ini untuk mengimplementasikan strategi perusahaan untuk mencapai keberhasilan (Wouters and Morales, 2014). Teknik- teknik itu adalah:

1. Penentuan Tolok Ukur (*Benchmarking*)

Penentuan tolok ukur merupakan proses di mana perusahaan mengidentifikasi faktor keberhasilan (*Critical Succes Factors-CSF*), mempelajari tentang praktik-praktik terbaik yang dilakukan oleh perusahaan lain, untuk menemukan CSF ini dan kemudian melakukan perbaikan-perbaikan dalam proses perusahaan untuk mencapai kinerja yang sama bahkan lebih baik dengan para pesaingnya.

2. Manajemen Kualitas Total (*Total Quality Management*)

TQM merupakan teknik di mana manajemen mengembangkan kebijakan-kebijakan dan praktik-praktik untuk meyakinkan bahwa produk dan jasa perusahaan memenuhi harapan pelanggan. Pendekatan ini meliputi peningkatan fungsionalitas produk, kehandalan, ketahanan, dan kemudahan produk untuk diperbaiki.

3. Perbaikan Berkelanjutan (*Continous Improvement*)

Continous improvement (dalam bahasa Jepang disebut *kaizen*) merupakan teknik manajemen di mana para manajer dan pekerja mempunyai komitmen terhadap program perbaikan terus menerus dalam hal kualitas dan faktor keberhasilan.

4. *Activity-Based Costing* dan *Activity-Based Management*

Banyak perusahaan dapat memperbaiki perencanaan, penentuan harga pokok produk, pengendalian operasional dan pengendalian manajemen dengan menggunakan analisis aktivitas untuk mengembangkan gambaran rinci tentang aktivitas spesifik yang dilakukan dalam operasi perusahaan.

Activity-based costing digunakan untuk meningkatkan akurasi analisis biaya dengan memperbaiki cara penelusuran biaya ke objek biaya. *Activity based management* menggunakan analisis aktivitas untuk meningkatkan pengendalian operasional dan pengendalian manajemen (Tjahjadi, 2010).

5. Perekayasaan Ulang (*Reengineering*)

Reengineering merupakan proses untuk menciptakan keunggulan kompetitif di mana perusahaan mengorganisasikan kembali fungsi organisasi dan manajemennya, seringkali juga menghasilkan pesanan/pekerjaan yang sudah dimodifikasi, digabungkan atau dihilangkan.

6. Teori Kendala

The Theory of Constraint (teori kendala) merupakan teknik strategis untuk membantu perusahaan untuk mengubah bahan menjadi produk secara efektif meningkatkan faktor keberhasilan. Konsep utama

dalam TOC adalah *throughput*, yaitu kemampuan perusahaan untuk menghasilkan kas melalui penjualan atau sama dengan penjualan dikurangi bahan yang dibutuhkan dalam produk yang terjual. *Throughput* dapat diperbaiki secara langsung dengan meningkatkan kecepatan produk diproses sampai dengan dijual.

7. Kostumisasi Massal

Kostumisasi massal merupakan teknik manajemen di mana pemasaran dan proses produksi dirancang sedemikian rupa sehingga dapat menangani meningkatnya variasi yang timbul dari pengiriman produk pesanan dan jasa kepada pelanggan.

8. Perhitungan Biaya Berdasarkan Target (*Target Costing*)

Target costing merupakan teknik manajemen yang menentukan biaya yang diharapkan untuk suatu produk berdasarkan harga yang kompetitif, sehingga produk tersebut akan dapat memperoleh laba yang diharapkan. Jadi, biaya ditentukan oleh harga.

9. *Life Cycle Costing*

Teknik ini merupakan teknik manajemen yang digunakan untuk mengidentifikasi dan memonitor biaya produk selama siklus hidup produk. Siklus hidup produk meliputi tahap-tahap: riset dan pengembangan, perancangan produk termasuk membuat prototype dan pengujian, produksi/pembuatan, inspeksi, pengepakan dan pengudangan, pemasaran, promosi dan distribusi, serta penjualan dan pelayanan (Ashfaq *et al.*, 2014).

10. Sistem *Just in Time*

Sistem ini merupakan sistem manajemen produksi dan persediaan yang komperhensif, di mana

pembelian atau pemrosesan bahan baku dan bagian-bagian lainnya hanya dilakukan ketika dibutuhkan dan tepat pada saat akan digunakan pada setiap tahap proses produksi (Wouters and Morales, 2014).

11. The *Balanced Scorecard*

Untuk menekankan pada pentingnya penggunaan informasi, baik yang bersifat keuangan maupun nonkeuangan, sekarang seringkali akuntansi melaporkan kinerja perusahaan berdasarkan faktor-faktor keberhasilan dalam empat dimensi (Banker *et al.*, 2018), yaitu:

a. Kinerja Keuangan

Mengukur profiabilitas di antara perusahaan-perusahaan lain, sebagai indicator seberapa baik perusahaan memuaskan pemilik dan pemegang saham.

b. Kepuasan Pelanggan

Kepuasan mengukur kualitas, pelayanan dan rendahnya biaya dibandingkan dengan perusahaan lain sebagai indicator seberapa baik perusahaan memuaskan pelanggan.

c. Proses Bisnis Internal

Mengukur efisiensi dan efektivitas perusahaan dalam produksi dalam memproduksi produk dan jasa.

d. Inovasi dan Pembelajaran

Mengukur kemampuan perusahaan untuk mengembangkan dan memanfaatkan sumber daya manusia, sehingga tujuan perusahaan dapat tercapai untuk waktu sekarang dan masa yang akan datang.

Pilihan Sistem Manajemen Biaya

Untuk memutuskan apakah menerapkan sistem manajemen biaya kontemporer atau tradisional, manajer

harus menilai *trade off* antara pengukuran biaya dan biaya kesalahan. Biaya pengukuran adalah biaya yang berhubungan dengan kegiatan pengukuran yang diperlukan oleh sistem manajemen biaya. Biaya kesalahan adalah biaya yang berhubungan dengan pengambilan keputusan yang buruk yang didasarkan pada informasi biaya yang tidak akurat karena sistem informasi biaya yang buruk.

Kesimpulan

Sistem manajemen biaya dapat diklasifikasikan sebagai sistem tradisional dan sistem kontemporer. Baik pendekatan tradisional maupun kontemporer ditemukan dalam praktik. Sistem manajemen biaya tradisional saat ini, lebih luas digunakan daripada sistem kontemporer. Sistem akuntansi manajemen tradisional hanya memusatkan pada ukuran-ukuran *output* aktivitas yang didasarkan pada volume produksi.

Pendekatan tradisional mengasumsikan bahwa semua biaya dapat diklasifikasikan sebagai biaya tetap atau variabel sesuai dengan perubahan unit atau volume produk yang diproduksi. Oleh karena itu, unit produk atau penggerak lainnya yang berkorelasi kuat dengan unit yang diproduksi seperti, jam tenaga kerja langsung dan jam mesin adalah hanya penggerak aktivitas yang dianggap penting.

Penggerak tingkat unit atau berdasarkan volume tersebut digunakan untuk membebankan biaya produksi kepada produk. Karena penggerak biaya berdasarkan unit, biasanya bukan satu-satunya penggerak yang menjelaskan hubungan sebab akibat, maka banyak aktivitas pembebanan biaya produk harus diklasifikasi sebagai alokasi (ingat bahwa alokasi adalah pembebanan biaya yang didasarkan pada asumsi kemudahan). Karena

itu, kita dapat mengatakan bahwa pembebanan biaya tradisional cenderung menjadi alokasi intensif.

Akuntansi manajemen kontemporer berkembang sebagai reaksi terhadap perubahan signifikan pada lingkungan bisnis bersaing yang dihadapi baik perusahaan jasa maupun manufaktur. Tujuan keseluruhan sistem manajemen biaya kontemporer adalah untuk meningkatkan kualitas, kepuaan, relevansi, dan penetapan waktu informasi biaya.

Pada umumnya, lebih banyak tujuan manajerial yang dapat dipenuhi dengan sistem kontemporer daripada dengan sistem tradisional. Akuntansi manajemen kontemporer menekankan penelusuran alokasi; dapat disebut penelusuran intensif. Peran penelusuran penggerak diperluas secara signifikan melalui pengidentifikasian penggerak yang tak berhubungan dengan volume produk yang diproduksi (disebut *penggerak aktivitas berdasarkan nonunit*, yang mencakup penggunaan penggerak tingkat *batch* dan penggerak tingkat produk).

Penggunaan penggerak aktivitas berdasarkan unit dan nonunit meningkatkan keakuratan pembebanan biaya dan kualitas serta relevansi informasi biaya keseluruhan. Sebagai contoh, mari kita pertimbangkan aktivitas pemindahan bahan baku dan barang setengah jadi dari satu titik ke titik lainnya dalam suatu pabrik. Jumlah pemindahan yang diperlukan produk merupakan ukuran yang jauh lebih baik untuk aktivitas penanganan bahan daripada jumlah unit yang diproduksi. Pada kenyataannya, jumlah unit yang diproduksi tidak ada hubungannya dengan pengukuran permintaan produk untuk penanganan bahan. (Satu *batch* produksi sejumlah 10 unit mungkin memerlukan aktivitas penanganan bahan yang sama banyaknya dengan *batch* 100 unit).

Daftar Pustaka

- Apak, S. *et al.* (2012). The use of contemporary developments in cost accounting in strategic cost management. *Procedia-Social and Behavioral Sciences. Elsevier*, 41, 528–534.
- Ashfaq, K. *et al.* (2014). Traditional vs. contemporary management accounting practices and its role and usage across business life cycle stages: Evidence from Pakistani financial sector. *International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences. Citeseer*, 4(4), 104–125.
- Banker, R. D. *et al.* (2018). Cost management research. *Journal of Management Accounting Research. American Accounting Association*, 30(3), 187–209.
- Blocher, E. J. *et al.* (2019) *Cost Management (A Strategic Emphasis) 8e*. McGraw-Hill Education.
- Brewer, P. C., Garrison, R. H. and Noreen, E. W. (2015). *Managerial accounting*. McGraw-Hill Create.
- Ekbatani, M. A. and Sangeladji, M. A. (2008). Traditional vs. contemporary managerial/cost accounting techniques differences between opinions of educators and practitioners. *International Business & Economics Research Journal (IBER)*, 7(1).
- Hansen, D. R., Mowen, M. M. and Heitger, D. L. (2021). *Cost management*. Cengage Learning.
- Kadafi, M. (2010). New Cost Management System dalam Era Kontemporer. *Eksis*, 6(1), 1357–1361.
- Mariantha, H. I. N. (2018). *Manajemen Biaya: Cost Management*. Celebes Media Perkasa.
- Mijoč, J., Pekanov Starčević, D. and Mijoč, I. (2014). Investigation of the relationship between contemporary cost management methods and improvement in financial performance', *Economic research-Ekonomska istraživanja. Taylor and Francis Group i Sveučilište Jurja Dobrile u Puli, Fakultet ...*, 27(1), 393–413.

- Narsa, I. M. (2000). Perubahan Lingkungan Bisnis dan Pengaruhnya Terhadap Sistem Manajemen Biaya. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, 2(1), 1–8.
- Simamora, H. (2002). Akuntansi manajemen. UPP AMP YKPN.
- Tjahjadi, B. (2010). Integrasi time-driven activity-based costing (tdabc) Dengan enterprise resources planning (erp): generasi baru sistem Manajemen biaya kelas dunia. *Jurnal Ekonomi dan Bisnis Airlangga*, 20(1).
- Wouters, M. and Morales, S. (2014). The Contemporary Art of Cost Management Methods during Product Development. In *Advances in Management Accounting*. Emerald Group Publishing Limited (Advances in Management Accounting), 259–346. doi: 10.1108/S1474-787120140000024008.

Profil Penulis



Widaryanti, S.E., M.Si., Akt., CA.

Ketertarikan penulis terhadap ilmu Akuntansi dimulai pada tahun 1999 silam. Hal tersebut membuat penulis memilih untuk masuk ke bangku kuliah S-1 Akuntansi Universitas Diponegoro dan berhasil menyelesaikan studinya di tahun 2004. Penulis kemudian melanjutkan pendidikan Pascasarjana ke Magister Akuntansi Universitas Diponegoro dan berhasil menyelesaikan studi S-2 pada tahun 2010. Penulis memiliki kepakaran dibidang Akuntansi Keuangan dan Auditing. Untuk mewujudkan karir sebagai dosen profesional, penulis pun aktif sebagai peneliti dibidang kepakarannya tersebut. Beberapa penelitian yang telah dilakukan didanai oleh internal perguruan tinggi dan juga Kemenristek DIKTI. Selain peneliti, penulis juga aktif menulis buku dengan harapan dapat memberikan kontribusi positif bagi bangsa dan negara yang sangat tercinta ini. Penulis juga telah berhasil mempublikasikan karya ilmiah dalam jurnal nasional maupun jurnal internasional. Banyak karya penulis yang sudah diseminarkan dalam seminar nasional maupun seminar internasional.

E-mail Penulis: wdr.yanti@gmail.com

KONSEP DASAR BIAYA

Dwi Epty Hidayaty, S.E., M.M.
Universitas Buana Perjuangan Karawang

Biaya

Pentingnya pihak manajemen suatu perusahaan dapat mengatur pengeluaran biaya semaksimal mungkin untuk dapat menghasilkan laba yang sesuai dengan yang diinginkan *stakeholder* atau yang berkepentingan di perusahaan tersebut. Untuk dapat mencapai laba maksimal, dapat dilakukan dengan adanya pengetahuan mengenai biaya, tentu menjadi modal yang sangat mendasar yang harus dimiliki oleh pihak manajemen tersebut. Oleh karena itu, berikut ini akan dijelaskan definisi biaya menurut beberapa pendapat.

Mulyadi (2015) mendefinisikan biaya dalam arti luas sebagai pengorbanan sumber ekonomi yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau yang kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu. Terdapat empat unsur pokok dalam definisi biaya tersebut di atas, yaitu:

1. Biaya merupakan pengorbanan sumber ekonomi.
2. Diukur dalam satuan uang.
3. Biaya yang telah terjadi atau secara potensial akan terjadi.
4. Pengorbanan tersebut untuk tujuan tertentu.

Menurut Horngren (2012), biaya (*cost*) merupakan sumber daya yang dikorbankan (*sacrificed*) atau dilepaskan (*forgone*) untuk mencapai tujuan tertentu. Sementara Blocher (2014) dalam buku manajemen biaya menyatakan bahwa biaya merupakan sumber daya yang digunakan oleh perusahaan untuk tujuan tertentu.

Baldric (2014) mengemukakan bahwa biaya (*expense*) adalah biaya barang atau jasa yang telah digunakan untuk memperoleh pendapatan. Biaya (*cost*) adalah pengorbanan sumber ekonomi untuk memperoleh barang atau jasa yang diharapkan memberi manfaat sekarang atau masa yang akan datang.

Menurut Carter & Usry yang diterjemahkan oleh Krista (2010), pengertian biaya adalah biaya sebagai alat tukar, pengeluaran, pengorbanan untuk memperoleh manfaat. Dalam akuntansi keuangan, pengeluaran atau pengorbanan pada saat akuisisi diwakili oleh penyusutan saat ini atau pada masa yang akan datang dalam bentuk kas atau aktiva lain.

Berdasarkan beberapa uraian pengertian biaya di atas, dapat disimpulkan bahwa biaya adalah suatu nilai tukar atau sumber daya yang dikorbankan atau dikeluarkan dalam bentuk satuan uang untuk mendapatkan barang dan jasa yang dapat memberikan manfaat saat kini atau masa depan untuk tercapainya suatu tujuan tertentu.

Objek Biaya

Objek biaya (*cost objective*) menurut Blocher (2014:105) yaitu berbagai produk, jasa, pelanggan, aktivitas atau unit organisasi di mana biaya dibebankan. Unsur aktivitas-aktivitas yang dapat dijadikan sebagai objek biaya adalah:

1. Produk
2. Produksi

3. Departemen
4. Divisi
5. *Batch* dari unit-unit sejenis
6. Lini produk
7. Kontrak
8. Pesanan pelanggan
9. Proyek
10. Proses
11. Tujuan strategis

Objek biaya tersebut dapat digunakan untuk menelusuri biaya dan menentukan seberapa objektif biaya tersebut dapat diandalkan dan seberapa berartinya ukuran biaya yang dihasilkan.

Klasifikasi Biaya

Klasifikasi biaya diperlukan untuk mengembangkan data, biaya yang dapat membantu manajemen dalam mencapai tujuan. Klasifikasi biaya merupakan pengelompokan atas keseluruhan elemen biaya secara sistematis ke dalam golongan-golongan tertentu yang lebih ringkas. Hal ini ditujukan agar dapat memberikan informasi yang lengkap bagi seorang pemimpin perusahaan dalam mengelola dan menjalankan fungsinya masing-masing.

Mulyadi (2015) menggolongkan biaya sebagai berikut:

1. Penggolongan biaya menurut objek pengeluaran.

Dalam cara penggolongan ini, nama objek pengeluaran merupakan dasar penggolongan biaya. Misalnya, objek pengeluaran adalah bahan bakar, semua pengeluaran yang berhubungan dengan bahan bakar disebut “biaya bahan bakar”.

2. Penggolongan biaya menurut fungsi pokok perusahaan.

Dalam perusahaan manufaktur, ada tiga fungsi pokok, yaitu fungsi produksi, fungsi pemasaran, dan fungsi administrasi dan umum.

3. Penggolongan biaya menurut hubungan biaya dengan sesuatu yang dibiayai. Sesuatu yang dibiayai dapat berupa produk atau departemen. Dalam hubungannya dengan sesuatu yang dibiayai, biaya dapat dikelompokkan menjadi dua golongan:

- a. Biaya Langsung (*Direct Cost*)
- b. Biaya tidak Langsung (*Indirect Cost*)

4. Penggolongan biaya menurut perilakunya dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan

Dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan, biaya dapat digolongkan menjadi:

- a. Biaya Variabel
- b. Biaya Semivariabel
- c. Biaya *Semifixed*
- d. Biaya Tetap

5. Penggolongan biaya atas dasar jangka waktu manfaatnya.

Atas dasar jangka waktu manfaatnya, biaya dapat dibagi menjadi dua:

- a. Pengeluaran Modal (*Capital Expenditure*)
- b. Pengeluaran Pendapatan (*Revenue Expenditure*)

Selanjutnya, menurut Daljono (2011). biaya dapat diklasifikasikan sebagai berikut:

1. Klasifikasi biaya menurut hubungannya dengan produk.

Biaya yang terjadi di perusahaan dapat dikelompokkan berdasarkan keterkaitannya (hubungannya) dengan produk, menjadi biaya produk dan komersial. Biaya produk adalah biaya pembuatan produk. Biaya ini sifatnya melekat pada produk, sedangkan biaya komersial merupakan biaya yang tidak melekat pada produk.

2. Klasifikasi biaya menurut waktu pengakuan (*timing of recognition*). Menurut waktu pengakuan, biaya diklasifikasikan menjadi *product cost* dan *period cost*. *Product cost* (biaya produk) adalah biaya yang terjadi dalam rangka membuat produk. Sedangkan *Period Cost* (Biaya Periode) adalah biaya yang terjadi dalam satu periode yang tidak ada kaitannya dengan produk.

3. Klasifikasi biaya dikaitkan dengan volume produksi.

Biaya bila dikaitkan dengan variabelitas volume produksi dapat dibedakan menjadi, biaya variabel, biaya tetap, biaya semi variabel.

- a. Biaya variabel (*variabel cost*) adalah biaya yang apabila dikaitkan dengan volume (pemacu timbulnya biaya) secara per unit akan selalu tetap (tidak berubah jumlahnya), meskipun volume produksi berubah-ubah, akan tetapi secara total biaya tersebut jumlahnya akan berubah sesuai dengan proposi aktivitas (volume produksi)
- b. Biaya tetap (*fixed cost*) adalah biaya yang secara total, biaya tersebut tidak berubah jumlahnya meskipun aktivitas (jumlah produksi) berubah.
- c. Biaya semi variabel merupakan biaya campuran antara biaya variabel dan biaya tetap.

4. Klasifikasi biaya yang lain.

a. Pengambilan Keputusan

Apabila dikaitkan dengan pengambilan keputusan, biaya diklasifikasikan menjadi biaya relevan dan biaya tidak relevan terhadap pengambilan keputusan.

b. Dapat tidaknya Dikendalikan

Maksudnya, biaya dapat dikelompokkan menjadi biaya terkendali dan biaya tidak terkendali.

c. Data yang Digunakan

Menurut data yang digunakan, biaya dapat dikelompokkan menjadi biaya sesungguhnya, biaya standar, biaya masa yang akan datang.

d. *Sunk Cost*

Istilah *Sunk Cost* sering digunakan untuk menunjuk biaya yang terjadi dimasa lalu. *Sunk Cost* merupakan biaya yang tidak relevan untuk tidak dipertimbangkan dalam pengambilan keputusan dimasa berikut.

e. *Opportunity Cost*

Opportunity Cost merupakan biaya yang diukur dari manfaat yang hilang karena seseorang atau perusahaan memilih suatu alternatif, sehingga tidak dapat memilih alternatif yang lain.

Sistem Manajemen Biaya Tradisional

Menurut Garrison (2014), dalam akuntansi tradisional semua biaya dibebankan ke produk bahkan biaya produksi yang tidak disebabkan oleh produk. Menurut Horngren (2012), sistem biaya tradisional mengalokasikan biaya tidak langsung dengan menggunakan satu tarif biaya

tidak langsung. Sedangkan Hansen dan Mowen (2013) berpendapat bahwa biaya tradisional adalah perhitungan biaya produk dengan membebankan biaya dari bahan baku langsung dan tenaga kerja langsung pada produk dan biaya *overhead* dibebankan dengan menggunakan penggerak aktivitas unit. Penggerak aktivitas unit adalah faktor-faktor yang menyebabkan perubahan dalam biaya seiring dengan perubahan jumlah unit yang diproduksi.

Dari uraian di atas, dapat disimpulkan bahwa sistem biaya tradisional adalah perhitungan biaya produk atau harga pokok produksi yang membebankan biaya *overhead* berdasarkan unit atau volume yang diproduksi.

Perhitungan biaya dengan menggunakan sistem tradisional, yaitu hanya dengan membebankan biaya produksi pada produk. Pembebanan biaya utama ke produk tidak memiliki kesulitan, tetapi sebaliknya biaya *overhead* memiliki masalah dalam pembebanan biaya ke produk, karena hubungan antara masukan dan keluaran tidak dapat diperhatikan secara fisik. Dalam metode tradisional, untuk membebankan biaya ke produk digunakan penggerak aktivitas tingkat unit (*unit level activity drivers*), hal ini disebabkan karena merupakan faktor yang menyebabkan perubahan biaya sebagai akibat perubahan unit yang diproduksi.

Pembebanan *overhead* pada metode tradisional dapat dilakukan dengan dua cara, yaitu:

1. Tarif Pabrik Menyeluruh

Pembebanan *overhead* ke produk secara tradisional dapat menggunakan tarif pabrik menyeluruh. Dengan menggunakan tarif ini, biaya *overhead* pertama sekali diakumulasi dalam kelompok besar pabrik secara menyeluruh. *Overhead* dibebankan pada kelompok hanya dengan menjumlahkan semua biaya *overhead* yang diharapkan terjadi di pabrik selama setahun.

Semua biaya *overhead* adalah untuk pabrik, maka pembebanan kepada kelompok dilakukan sangat akurat. Tahap selanjutnya, menghitung tarif pabrik menyeluruh dengan menggunakan satu penggerak tingkat unit, biasanya adalah jam tenaga kerja langsung atau jam mesin.

2. Tarif Departemental

Dasar pemikiran tarif departemental ini adalah untuk menghindari pembebanan rata-rata seperti yang digunakan pada tarif pabrik menyeluruh. Tarif departemental berasumsi bahwa beberapa departemen mungkin lebih intensif apabila *overhead* dibandingkan dengan yang lain, sehingga produk yang menghabiskan waktu lebih banyak pada departemen akan dibebankan *overhead* yang lebih besar dari yang menghabiskan waktu yang lebih sedikit.

Landasan penting untuk menghitung biaya berdasarkan aktivitas adalah dengan mengidentifikasi pemicu biaya atau *cost driver* untuk setiap aktivitas. Pemahaman yang tidak tepat atas pemicu akan mengakibatkan ketidaktepatan pada pengklasifikasian biaya, sehingga menimbulkan dampak bagi manajemen dalam mengambil keputusan.

Jika perusahaan memiliki beberapa jenis produk, maka biaya *overhead* yang terjadi ditimbulkan secara bersamaan oleh seluruh produk. Hal ini menyebabkan jumlah *overhead* yang ditimbulkan oleh masing-masing jenis produk harus diidentifikasi melalui *cost driver*.

Cost driver yaitu faktor-faktor yang menyebabkan perubahan biaya aktivitas, *cost driver* merupakan faktor yang dapat diukur yang digunakan untuk membebankan biaya ke aktivitas dan dari aktivitas ke aktivitas lainnya, produk, atau jasa (Blocher, 2014). Ada dua jenis *cost driver*, yaitu :

1. *Resources Driver*

Driver sumber daya merupakan ukuran kuantitas sumber daya yang dikonsumsi oleh aktivitas. *Driver* sumber daya digunakan untuk membebankan biaya sumber daya yang dikonsumsi oleh aktivitas ke *Cost Pool* tertentu. Contoh dari *driver* sumber daya adalah persentase dari luas total yang digunakan oleh suatu aktivitas.

2. *Activity Driver*

Driver aktivitas adalah ukuran frekuensi dan intensitas permintaan terhadap suatu aktivitas terhadap objek biaya. *Driver* aktivitas digunakan untuk membebankan biaya dari *Cost Pool* ke objek biaya. Contoh dari *driver* aktivitas adalah jumlah suku cadang yang berbeda yang digunakan dalam produk akhir untuk mengukur konsumsi aktivitas penanganan bahan untuk setiap produk.

Sistem Manajemen Biaya Kontemporer

Tujuan keseluruhan dari sistem manajemen biaya kontemporer adalah untuk meningkatkan mutu, isi, relevansi dan ketepatan waktu informasi biaya. Tujuan manajerial akan lebih banyak dapat dipenuhi dengan penggunaan sistem manajemen biaya kontemporer. Sistem akuntansi biaya kontemporer menekankan pada penelusuran dibanding alokasi. Perananan pendorong/penggerak diperluas dengan mengidentifikasi pendorong/penggerak yang tidak berhubungan dengan volume produk yang diproduksi. Penggunaan pendorong/pengerak unit dan nonunit meningkatkan keakuratan pembebanan biaya, mutu dan relevansi informasi secara keseluruhan.

Sistem akuntansi yang menggunakan pendorong/penggerak unit dan nonunit untuk membebankan biaya ke objek biaya disebut sistem biaya

berdasarkan kegiatan. Contoh misalnya kegiatan memindahkan barang, bahan baku, dan barang setengah jadi dari suatu lokasi ke lokasi lain dalam satu pabrik merupakan ukuran yang lebih baik untuk mengukur kegiatan memindahkan barang daripada menggunakan ukuran unit yang diproduksi.

Perhitungan harga pokok produk pada sistem manajemen biaya kontemporer cenderung fleksibel untuk berbagai tujuan manajerial, termasuk untuk kepentingan pelaporan eksternal. Perhitungan harga pokok produk pada sistem manajemen biaya kontemporer lebih menekankan pada perencanaan, pengendalian dan pengambilan keputusan yang lebih baik.

Jika dilihat dari perspektif pengendalian, maka pengendalian biaya kontemporer sangat berbeda dengan sistem tradisional. Pada sistem tradisional tekanannya adalah pada manajemen biaya, sementara pada sistem kontemporer tekanannya adalah manajemen kegiatan dan manajemen kegiatan bukanlah biaya. Inti jantung sistem pengendalian operasional kontemporer adalah manajemen berdasarkan kegiatan.

Manajemen berdasarkan kegiatan memfokuskan pada manajemen kegiatan dengan tujuan meningkatkan nilai yang diterima oleh pelanggan dan laba yang diterima dengan menyediakan seperangkat nilai tersebut. Manajemen berdasarkan kegiatan mencakup analisis pendorong, analisis kegiatan dan evaluasi kinerja.

Pendekatan manajemen berdasarkan kegiatan memfokuskan pada pertanggungjawaban kegiatan dibanding biaya, menekankan maksimisasi kinerja sistem dibandingkan kinerja individu. Kegiatan yang melintasi fungsi, lini departemen berfokus pada sistem dan membutuhkan pendekatan global untuk pengendaliannya. Sistem pengendalian kontemporer

berpandangan bahwa memaksimalkan efisiensi subunit individu tidak selalu berarti mengarah pada efisiensi maksimum sistem secara keseluruhan. Dengan demikian, pada sistem kontemporer baik ukuran kinerja keuangan dan nonkeuangan adalah sama pentingnya.

Pilihan Sistem Manajemen Biaya

Untuk menentukan pilihan terkait penerapan sistem manajemen biaya kontemporer atau tradisional, manajer harus menilai *trade off* antara pengukuran biaya dan biaya kesalahan. Biaya pengukuran adalah biaya yang berhubungan dengan kegiatan pengukuran yang diperlukan oleh sistem manajemen biaya. Biaya kesalahan adalah biaya yang berhubungan dengan pengambilan keputusan yang buruk yang didasarkan pada informasi biaya yang tidak akurat karena sistem informasi biaya yang buruk.

Konsep Dasar Manajemen Biaya Perusahaan

Manajemen biaya adalah proses menemukan dan melaksanakan suatu proyek atau pekerjaan dengan cara yang benar. Hal ini mencakup perencanaan, estimasi, anggaran, pembiayaan, pendanaan, pengelolaan, pengendalian, dan perbandingan antar biaya, sehingga pekerjaan dapat selesai dalam waktu maupun anggaran yang ditetapkan.

Singkatnya, manajemen biaya memiliki fungsi dalam mencakup keseluruhan siklus proyek dari tahap perencanaan hingga mengukur kinerja biaya aktual dan penyelesaian proyek. Bagi bisnis, peran manajemen biaya di antaranya seperti perencanaan dan pengendalian bisnis, peningkatan pemantauan biaya bisnis, pengoptimalan kinerja hasil produksi di masa mendatang, hingga dasar membuat keputusan. Untuk itu, penting

bagi Anda mengetahui konsep, macam-macam manajemen biaya beserta contoh penggunaannya.

Dalam memaksimalkan pembiayaan, seorang manajer atau pimpinan proyek harus mengetahui beberapa konsep berikut ini:

1. Konsep Nilai Tambah

Segala aktivitas dilakukan dengan cara efisien serta mengurangi pekerjaan yang tidak memiliki nilai tambah.

2. Konsep Akuntansi Aktivitas

Pengumpulan serta pelacakan jalannya operasional proyek, apakah sudah sesuai atau belum.

3. Konsep Biaya Target

Biaya target berarti segala aktivitas berpatok pada harga yang sesuai pangsa pasar atau laba yang ingin dicapai.

Setidaknya terdapat empat alur manajemen biaya yang perlu diketahui, yaitu:

1. Perencanaan sumber daya, berarti proses kepastian kebutuhan sumber daya pada masa yang akan datang sebuah perusahaan atau ruang lingkup proyek tertentu. Hal ini termasuk evaluasi dan perencanaan penggunaan sumber daya tenaga, manusia, keuangan, dan informasi lain yang mungkin diperlukan untuk menyelesaikan sebuah proyek. Dengan demikian, perencanaan sumber daya menjadi bagian tahap awal proyek.

Sebagian besar perencanaan sumber daya menggunakan tenaga kerja manusia. Contoh, ketika seorang manajer harus menentukan setiap sumber daya, struktur rincian kerja dan memperkirakan total

biaya sumber daya yang diperlukan dalam sebuah proyek.

2. Perkiraan biaya, merupakan proses prediktif yang digunakan untuk mengukur, menghitung biaya, dan menentukan harga dari sumber daya yang dibutuhkan oleh ruang lingkup proyek. Proses estimasi biaya umumnya diterapkan selama siklus berjalan proyek. Setiap keakuratan proyek bisa aja bertambah seiring berjalannya proyek.
3. Penganggaran biaya, adalah proses yang dibutuhkan dalam proses penggabungan perkiraan biaya untuk menetapkan dasar biaya. Manfaatnya, untuk menentukan *cost baseline* terhadap kinerja proyek yang terpantau dan terkendali.
4. Kontrol biaya, berarti proses pemantauan biaya termasuk kinerja setiap pembiayaan, memastikan bahwa setiap perubahan biaya sudah tepat dan termasuk dalam *baseline* biaya yang berubah. Hal ini juga menunjukkan informasi kepada para *stakeholder* bahwa perubahan proses proyek menyebabkan perubahan biaya pula.

Langkah yang Perlu Dilakukan dalam Mengoptimalkan Manajemen Biaya

Jika dilihat dari apa itu manajemen biaya, maka langkah-langkah dilakukan, yaitu mengetahui biaya penggerak sebagai biaya utama yang dikeluarkan bisnis. Biaya penggerak adalah faktor yang berdampak pada total biaya. Berarti, diperlukan pengelompokan pengeluaran biaya bisnis berdasarkan atas kategori, seperti biaya operasional, sumber daya, maupun biaya lain yang berhubungan dengan aktivitas bisnis. Salah satunya dengan memiliki pembebanan biaya dan mengalokasikan biaya tidak langsung dan biaya langsung.

Biaya tidak langsung berarti biaya yang sulit diketahui dan bersifat ekonomis, sedangkan biaya tidak langsung berarti biaya yang mudah diketahui. Dengan kata lain, manajemen biaya sangat terkait dengan bagaimana sebuah bisnis dapat memaksimalkan pembiayaan bisnis demi menekan biaya dari hal-hal yang tidak berdampak signifikan bagi nilai bisnis. Hal ini juga guna menaikkan profit bisnis.

Daftar Pustaka

- Blocher, Edward J., David E. Stout., & Gary, Cokins. (2014). *Manajemen Biaya: Penekanan Strategis*. Edisi 5 Buku 1. Jakarta: Salemba Empat.
- Daljono. (2011). *Akuntansi Biaya Penentuan Harga Pokok dan Pengendalian*. Edisi Ketiga, Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Garrison, Ray H., Noreen, Eric W., & Brewer, Peter C. (2014). *Akuntansi Manajerial*. Buku 1, Edisi 14. Jakarta: Salemba Empat.
- Hansen, Don R., & Mowen, Maryanne M. (2013). *Akuntansi Manajerial*. Buku 1, Edisi 8. Jakarta: Salemba Empat.
- Hornngren, Charles, T. (2012). *Akuntansi Biaya*. Jilid 1, Edisi Ke-12. Jakarta: Erlangga.
- L.M Samryn. (2012). *Pengantar Akuntansi: Mudah Membuat Jurnal Transaksi Dengan Pendekatan Siklus Transaksi*. Jakarta: Rajawali Pers.
- Mulyadi. (2009). *Akuntansi Biaya*. Yogyakarta: STIE YPKPN.
- Mulyadi. (2015). *Akuntansi Biaya*. Edisi 5. Yogyakarta: STIE YKPN.
- Rudianto. (2013). *Akuntansi Manajemen: Informasi untuk Pengambilan Keputusan Strategis*. Jakarta: Salemba Empat.
- <https://www.rusdionoconsulting.com/pengertian-manajemen-biaya-konsep-hingga-langkah-penerapannya/>

Profil Penulis



Dwi Epty Hidayaty, S.E., M.M.

Penulis menyelesaikan studinya di Sekolah Menengah Umum Negeri 5 Karawang. Penulis menggeluti ilmu manajemen dimulai pada tahun 2001 silam. Saat itu, penulis memilih untuk melanjutkan pendidikan ke Perguruan Tinggi dengan memilih program studi S-1 Ekonomi Manajemen Universitas Singaperbangsa Karawang. Penulis menyelesaikan studinya dan berhasil lulus pada tahun 2005. Kemudian pernah bekerja sebagai Sub Leader PPIC-Raw Material di salah satu perusahaan Multinasional sampai dengan tahun 2009. Setelah itu, mendapat kesempatan bekerja di bidang jasa pelayanan Perbankan Swasta di PT. Bank BTPN Tbk Karawang, terakhir sebagai Operation Sub Manager sampai dengan bulan November tahun 2017, di mana sebelumnya sudah memutuskan untuk melanjutkan Pendidikan, penulis menyelesaikan studi S-2 di prodi Manajemen Program Pascasarjana Universitas Singaperbangsa Karawang. Penulis memiliki kepakaran di bidang Manajemen Keuangan. Untuk mewujudkan karir sebagai dosen profesional di Universitas Buana Perjuangan Karawang, penulis pun aktif sebagai peneliti di bidang kepakarannya tersebut. Beberapa penelitian yang telah dilakukan didanai oleh internal perguruan tinggi. Selain peneliti, penulis juga aktif menulis buku dengan harapan dapat memberikan kontribusi positif bagi bangsa dan negara yang sangat tercinta ini. Semoga karya ini menambah manfaat bagi semua, Aamiin.

E-mail Penulis: dwi.epty@ubpkarawang.ac.id

PENENTUAN BIAYA BERDASARKAN AKTIVITAS (*ACTIVITY BASED COSTING*)

Ade Onny Siagian, M.M., M.H., M.A.P., M.I.Kom.
Universitas Bina Sarana Informatika, Indonesia

Pendahuluan

Perkembangan ilmu pengetahuan dan teknologi merupakan faktor utama penyebab dari globalisasi. Kemajuan ilmu pengetahuan dan teknologi informasi mengakibatkan perusahaan harus siap dengan konsekuensi yang dihadapi, di mana arus informasi yang cepat dan persaingan yang ketat dalam dunia bisnis harus disikapi oleh perusahaan dengan menerapkan suatu strategi yang tepat (Mulyani & Haliza, 2021).

Salah satu strategi yang tepat adalah dengan mengubah sistem akuntansi biaya yang digunakan dengan sistem akuntansi biaya yang tepat penggunaannya, sehingga mampu menghasilkan informasi biaya dengan lebih akurat. Metode dan konsep akuntansi biaya yang dikembangkan dimasa lalu merupakan sistem yang lemah untuk membebaskan biaya pendukung atau biaya penjualan ke produk apabila digunakan dalam lingkungan bisnis sekarang ini yang di mana banyak mengalami perubahan. Konsep yang lebih tepat tersebut

diharapkan dapat mencatat biaya sebagaimana adanya dan dapat memotivasi manajemen dalam menghasilkan produk atau jasa dengan biaya yang efektif.

Perusahaan menghasilkan produk dengan cara biaya yang efektif tentu harus memiliki tolok ukur yang digunakan, salah satunya adalah harga pokok produksi. Harga pokok produksi yang dikeluarkan oleh perusahaan adalah biaya yang memberi nilai tambah bagi produk sehingga tidak akan ada pemborosan biaya. Tidak adanya pemborosan biaya, maka akan timbul efisiensi biaya.

Efisiensi biaya memiliki suatu arti penting untuk dua perusahaan dalam kontinuitas di dalam dunia bisnis, dan usaha suatu perusahaan menyikapi persaingan global yang semakin dinamis (Rahmaji, 2013). Salah satu cara yang dapat digunakan perusahaan untuk mencapai efisiensi biaya adalah melalui *System Activity based costing (ABC system)*. *System Activity based costing (ABC system)* merupakan suatu kalkulasi biaya setiap aktivitas dan mengalokasikan biaya ke objek biaya seperti, produk barang atau jasa berdasarkan aktivitas yang dibutuhkan untuk memproduksinya (Jalalabadi *et al.*, 2018; Horngren *et al.*, 2010).

ABC system adalah konsep akuntansi yang mampu mengurangi kelemahan dari akuntansi biaya tradisional, karena *ABC system* sistem tidak hanya memandang biaya sebagai sesuatu yang harus dialokasikan, tetapi juga harus memahami apa saja aktivitas-aktivitas yang menjadi penyebab dari timbulnya biaya.

ABC system akan menunjukkan bagaimana sumber daya dikeluarkan dengan menelusuri aktivitas-aktivitas yang dilakukan dalam menghasilkan produk. Dengan konsep dasar *ABC system*, dapat memberikan suatu refleksi atas estimasi terbaik perusahaan mengenai biaya-biaya yang

menghasilkan dan menambah nilai produk (Setyaning & Fara Dita, 2020).

ABC *system* akhirnya akan menghasilkan biaya yang memungkinkan terjadinya identifikasi berubahnya kebijakan, sistem, atau proses manajemen yang menimbulkan aktivitas. Dengan menemukan sebab terjadinya biaya, memungkinkan untuk ditangani atau bahkan mengurangi apabila perlu, biaya-biaya yang tidak menambah nilai produk.

Penetapan harga produk atau layanan adalah salah satu keputusan sulit yang dapat membawa bisnis pada kesuksesan atau menghancurkan bisnis. Harus menetapkan harga yang baik, sehingga dapat mengembangkan perusahaan dengan margin keuntungan yang layak, tetapi harga juga harus kompetitif agar pelanggan dapat masuk.

Banyak bisnis besar, terutama di sektor manufaktur, menggunakan penetapan *activity based costing* atau biaya berbasis aktivitas untuk membantu mereka menentukan harga penawaran secara akurat (Helmy *et al.*, 2019). Tetapi, usaha kecil juga dapat mendapatkan keuntungan dari menggunakan metode penetapan biaya ini. *Activity based costing* adalah subjek yang kompleks. Akuntansi biaya yaitu akuntansi secara garis besar dapat dibagi menjadi dua tipe, yaitu akuntansi keuangan dan akuntansi manajemen.

Akuntansi biaya bukan merupakan tipe akuntansi tersendiri yang terpisah dari dua tipe akuntansi tersebut di atas, namun merupakan bagian dari keduanya, akuntansi biaya merupakan bagian dari dua tipe akuntansi: akuntansi keuangan dan akuntansi manajemen. Sedangkan biaya produksi merupakan nilai (*value*) dari sumber daya yang digunakan dalam proses produksi, misalnya biaya untuk memproduksi sepatu

adalah nilai dari tenaga kerja, kulit, mesin, dan sumber daya lain yang digunakan untuk menghasilkan sepatu yang digunakan dalam proses produksi untuk menghasilkan barang dan jasa.

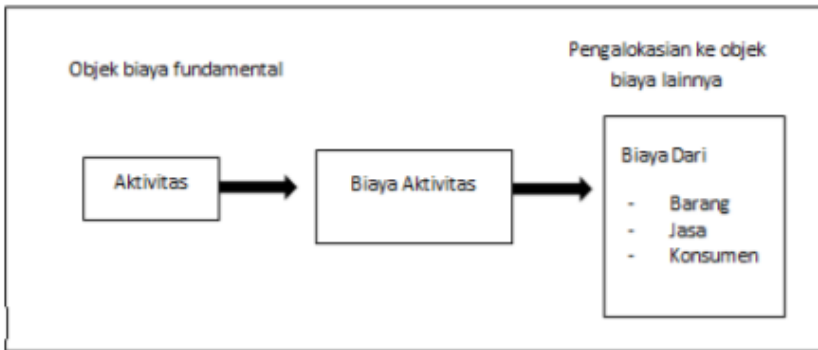
Definisi biaya produksi dari beberapa ahli tersebut, dapat disimpulkan bahwa biaya produksi merupakan semua pengeluaran yang memiliki nilai dari sumber daya yang digunakan dalam proses produksi untuk menciptakan barang dan akuntansi biaya tradisional perhitungan biaya produk tradisional menelusuri hanya biaya bahan baku langsung dan biaya tenaga kerja langsung ke setiap unit *output* (Satwika *et al.*, 2018).

Activity Based Costing System (ABC system) biaya berdasarkan kegiatan atau *Activity Based Costing System* (ABC system) yang disebut juga kalkulasi biaya berdasarkan transaksi (*transaction based costing*) untuk mengukur dan mengendalikan hubungan tersebut.

Akuntan diminta untuk dapat mengaitkan biaya (*cost*) dengan suatu aktivitas atas dasar sebab akibat (*causal*) sebagai salah satu pengambilan keputusan, terutama manajer. “*Definition ABC is an approach to the costing and monitoring of activities which involves tracing resources consumption and costing final output. Resources are assigned to activities, and activities to cost objects based on consumption estimates.*” Artinya ABC adalah suatu proses identifikasi aktivitas yang menyebabkan biaya dan menentukan *cost driver* setiap produk dan jasa. Manfaatnya secara jelas menunjukkan pengaruh perbedaan aktivitas dan perubahan produk atau jasa terhadap biaya.

Manfaat utama perhitungan biaya berdasarkan aktivitas yang telah dialami banyak perusahaan di antaranya adalah:

1. Pengukuran profitabilitas yang lebih baik ABC menyajikan biaya produksi yang lebih akurat dan informatif, mengarah pada pengukuran profitabilitas produk dan pelanggan yang lebih akurat serta keputusan strategis yang diinformasikan secara lebih baik mengenai penetapan harga, lini produk, dan segmen pasar.
2. Pengambilan keputusan yang lebih baik, ABC menyajikan pengukuran yang lebih akurat mengenai biaya yang dipicu oleh aktivitas, membantu manajer untuk meningkatkan nilai produk dan proses dengan membuat keputusan yang lebih baik mengenai desain produk, keputusan yang lebih baik mengenai dukungan bagi pelanggan, serta mendorong proyek-proyek yang meningkatkan nilai.
3. Perbaikan proses, sistem ABC menyediakan informasi untuk mengidentifikasi bidang-bidang di mana perbaikan proses dibutuhkan.
4. Estimasi biaya, meningkatkan biaya produk yang mengarah pada estimasi biaya pesanan yang lebih baik untuk keputusan penetapan harga.
5. Biaya dari kapasitas yang tidak digunakan. Ketika banyak perusahaan memiliki fluktuasi musiman dan siklus pada penjualan dan produksi, ada kalanya kapasitas pabrik digunakan. Hal ini dapat berarti bahwa biaya terjadi pada aktivitas *batch*, produk, dan fasilitas tetapi tidak digunakan. (Pramujo *et al.*, 2019). Sistem perhitungan biaya berdasarkan aktivitas membutuhkan tiga tahap: (a) mengidentifikasi biaya sumber daya dan aktivitas, (b) membebankan biaya sumber daya ke aktivitas, serta (c) membebankan biaya aktivitas ke objek biaya. Berikut gambar dari sistem penghitungan biaya berdasarkan aktivitas yang akan ditampilkan di bawah ini:



Sumber: (Horngren *et al.*, 2010)

Gambar 1. Sistem Penghitungan Biaya Berdasarkan Aktivitas

Apakah itu *Activity based costing*?

Sistem *Activity Based Costing* (ABC) adalah metode akuntansi yang dapat digunakan untuk mencari total biaya aktivitas yang diperlukan untuk membuat suatu produk. Sistem ABC menetapkan biaya untuk setiap aktivitas yang masuk ke produksi, seperti pekerja yang menguji suatu produk.

Banyak bisnis menggunakan harga pokok penjualan (COGS) untuk menentukan berapa biaya untuk membuat produk. Namun, COGS berfokus pada biaya langsung dan tidak termasuk biaya tidak langsung seperti biaya *overhead*. Beberapa bisnis mengambil biaya *overhead* mereka dan mengalokasikannya secara merata di antara semua produk. Tetapi karena beberapa produk menggunakan lebih banyak biaya *overhead* daripada yang lain, biaya pembuatan setiap produk tidak akurat dengan metode ini. Dengan penetapan biaya berbasis aktivitas, mempertimbangkan biaya langsung dan *overhead* untuk membuat setiap produk.

Menyadari bahwa produk yang berbeda memerlukan biaya tidak langsung yang berbeda pula. Dengan

menetapkan biaya langsung dan *overhead* untuk setiap produk, dapat menetapkan harga dengan lebih akurat. Selanjutnya, proses penetapan biaya berbasis aktivitas menunjukkan kepada biaya *overhead* mana yang mungkin dapat dikurangi. Misalnya, membuat sabun. Sabun A memerlukan lebih banyak biaya tambahan, seperti pengujian, daripada Sabun B. Dengan menggunakan penetapan biaya berbasis aktivitas, menetapkan biaya *overhead* yang tepat untuk produk yang sesuai. Dengan begitu, biaya *overhead* lebih tinggi untuk Sabun A daripada B.

Sejarah *Activity Based Costing*

Untuk mengatasi masalah yang dihadapi dalam pendekatan tradisional distribusi *overhead*, pendekatan baru dan lebih ilmiah dikembangkan oleh Cooper dan Kalpan yang dikenal sebagai *Activity based costing*. ABC bertujuan untuk mengidentifikasi aktivitas yang menghasilkan mata uang biaya. Fokus utama adalah pada aktivitas yang dilakukan pada produk tertentu selama produksinya. Dengan demikian, aktivitas merupakan titik fokus dalam perhitungan biaya.

Menurut Para Ahli salah satunya Cooper dan Kalpan, ABC didefinisikan sebagai sistem ABC menghitung biaya aktivitas individu dan menetapkan biaya ke objek biaya seperti produk dan layanan berdasarkan aktivitas yang dilakukan untuk menghasilkan setiap produk atau layanan. Sedangkan Menurut Horngren, ABC adalah sistem yang berfokus pada aktivitas dan objek biaya dasar dan menggunakan biaya aktivitas ini sebagai blok bangunan atau kompilasi biaya objek biaya lainnya. Serta CIMA mendefinisikan ABC sebagai, atribusi biaya ke unit biaya berdasarkan manfaat yang diterima dari aktivitas tidak langsung. Contoh, pemesanan, penanganan,

jaminan kualitas, dan lain-lain. Ini juga dapat didefinisikan sebagai “pengumpulan informasi kinerja keuangan dan operasional yang menelusuri aktivitas signifikan perusahaan hingga biaya produk”.

ABC adalah model penetapan biaya khusus yang mengidentifikasi aktivitas dalam organisasi dan menetapkan biaya setiap aktivitas dengan sumber daya untuk semua produk dan layanan sesuai dengan konsumsi aktual oleh setiap aktivitas. Jadi, dalam ABC, biaya *overhead* diatribusikan ke pusat biaya atau unit berdasarkan jumlah aktivitas yang dilakukan dalam produksi. ABC didasarkan pada Biaya Aktivitas George Staubus dan Akuntansi *input-output*. Konsep ABC dikembangkan di sektor manufaktur Amerika Serikat selama tahun 1970-an dan 1980-an. Selama ini, *Consortium for Advanced Management-International* (CAM-I), memberikan peran formatif untuk mempelajari dan memformalkan prinsip-prinsip yang secara formal lebih dikenal dengan *Activity-based costing*. ABC kehilangan ketenaran pada 1990-an karena metrik alternatif seperti *balanced scorecard* dan *economic value added*. Berdasarkan penetapan biaya berbasis aktivitas: konsep, manfaat, dan cara kerja adalah penetapan biaya berbasis aktivitas (*Activity-Based Costing* atau ABC) adalah sebuah pendekatan penetapan biaya di mana perusahaan pertama kali akan mengidentifikasi aktivitas yang dilakukan dan kemudian menentukan sumber daya yang dikonsumsi masing-masing aktivitas (Fauziyah, 2014)

Perbedaan antara Penetapan Biaya Berbasis Aktivitas dan Penetapan Biaya Tradisional

Dalam metode *activity-based costing*, menghitung biaya produk secara lebih akurat daripada metode tradisional. Perusahaan memperhitungkan semua biaya tidak

langsung dan mengategorikannya berdasarkan aktivitas yang dilakukan. Profesor Johnson dan Kaplan mengusulkan pendekatan ini dalam buku mereka berjudul: “*Relevance Lost: The Rise and Fall of Management Accounting*” pada tahun 1987. Keduanya mempertanyakan teknik akuntansi berdasarkan biaya penyerapan. Mereka kemudian mengusulkan sebuah metode yang mengakui semua biaya untuk setiap aktivitas di dalam perusahaan. Mereka berpandangan bahwa produk harus menanggung biaya sesuai dengan aktivitas yang dikonsumsi.

Bagi para pendukung, metode ini menyediakan alasan yang lebih masuk akal. Perusahaan akan tahu alasan mengapa biaya tertentu muncul. Singkat cerita, pendekatan ini menekankan pada hubungan sebab-akibat dari setiap biaya (Siagian, 2021b) Pendekatan semacam itu tidak akan ditemukan dalam sistem penetapan biaya tradisional. Di bawah pendekatan tradisional, dengan menambahkan tarif *overhead* rata-rata ke biaya langsung produk.

Pendekatan tradisional lebih mengutamakan pada kinerja keuangan jangka pendek, sedangkan *activity based costing* fokus pada biaya, mutu, dan faktor waktu. Pendekatan tradisional lebih cocok ketika kontribusi biaya *overhead* terhadap biaya produksi relatif kecil. Hal itu memberikan angka yang cukup akurat ketika melibatkan volume produksi yang besar (Sariningsih & Prawira, 2017).

Manfaat Penetapan Biaya Berbasis Aktivitas

Penetapan biaya berbasis aktivitas menetapkan biaya untuk produk sesuai dengan sumber daya yang benar-benar dikonsumsi. Metode ini mengidentifikasi pendorong biaya seperti pengaturan mesin, penjadwalan pekerjaan,

dan penanganan material. Perusahaan kemudian mengalokasikan biaya-biaya ini sesuai dengan tingkat aktivitas yang sebenarnya terjadi.

Semua biaya *overhead* ditelusuri ke masing-masing produk (Siagian, 2021a). Oleh karena itu, penetapan biaya berbasis aktivitas membentuk komponen integral dalam proses perencanaan strategis. Menyediakan sumber informasi penting bagi asumsi biaya masa depan. Berikut adalah keuntungan-keuntungan metode penetapan biaya berbasis aktivitas, yaitu:

1. Menyediakan informasi yang lebih menyeluruh tentang aktivitas yang dilakukan oleh perusahaan untuk menghasilkan produk.
2. Menyediakan manajemen sebuah alat untuk memahami bagaimana biaya muncul dan bagaimana mengelolanya. Itu kontras dengan analisis biaya historis yang seringkali gagal mencerminkan biaya aktual.
3. Dirancang untuk mengendalikan biaya tidak langsung dan untuk mencerminkan biaya aktual. Dengan metode ini, manajemen dapat mengidentifikasi area penghematan dan pengurangan biaya. Mereka dapat melacak proses dan kegiatan yang potensial untuk disederhanakan, berdasarkan pertimbangan pendorong biaya.

Fungsi Activity Based Costing

Untuk memberikan akurasi yang lebih tinggi dalam penghitungan biaya produk dan layanan dibandingkan dengan sistem penetapan biaya tradisional, karena semua produk tidak diproduksi secara merata dan beberapa produk diproduksi dalam jumlah besar dan beberapa dalam jumlah kecil, sehingga biaya *overhead* produksi telah meningkat secara signifikan dan tidak lagi

berkorelasi dengan jam kerja mesin produktif atau jam kerja langsung (Siagian & Indra, 2019).

1. Untuk memahami biaya produk dan pelanggan.
2. Untuk memahami profitabilitas berdasarkan proses produksi atau pelaksanaan.
3. Untuk memiliki analisis terstruktur sehubungan dengan proses yang kompleks.
4. Untuk menyediakan banyak informasi kepada manajemen untuk membantu dalam pengambilan keputusan.
5. Menghilangkan aktivitas yang tidak menambah nilai karena keragaman produk.
6. Untuk meningkatkan aktivitas nilai tambah karena keragaman permintaan pelanggan berkembang pesat.

Karakteristik *Activity Based Costing*

1. Meningkatkan jumlah kumpulan biaya yang digunakan untuk mengakumulasi biaya *overhead*. Jumlah nilai tergantung pada biaya kegiatan produksi. Jadi, alih-alih mengumpulkan biaya *overhead* dalam satu kumpulan perusahaan atau kumpulan departemen, biaya diakumulasikan oleh aktivitas.
2. Ini membebaskan biaya *overhead* untuk pekerjaan atau produk yang berbeda sebanding dengan biaya aktivitas dalam bisnis berdasarkan biaya tenaga kerja langsung atau jam langsung atau jam mesin.
3. Ini meningkatkan keterlacakan biaya *overhead* yang menghasilkan data biaya unit yang lebih akurat untuk manajemen.

4. Identifikasi biaya selama aktivitas dan penyebabnya tidak hanya membantu dalam perhitungan biaya yang lebih akurat dari suatu produk atau pekerjaan tetapi juga menghilangkan aktivitas nonnilai tambah. Penghapusan aktivitas nonnilai tambah akan menurunkan biaya produk. Ini, pada kenyataannya, adalah inti dari penetapan *Activity based costing*.(Jalalabadi *et al.*, 2018)

Langkah-Langkah dalam Penetapan Biaya Berbasis Aktivitas dan Contohnya

Aspek kunci dari metode penetapan biaya berbasis aktivitas adalah mengidentifikasi dan mengukur pendorong biaya (*cost driver*). Perusahaan perlu mengurai aktivitas kompleks menjadi beberapa aktivitas spesifik. Metode ini dapat diterapkan untuk semua jenis kegiatan, termasuk, misalnya, pengiriman produk ke pelanggan (Quesado & Silva, 2021). Variabelnya mungkin mencakup waktu yang dihabiskan untuk memuat barang ke kendaraan, jarak antara titik-titik pengiriman, jumlah pemberhentian yang dilakukan dan lain sebagainya (Onny Siagian *et al.*, 2021). Semua kegiatan individu tersebut mewakili akumulasi biaya untuk keseluruhan proses. Setiap kegiatan kemudian dapat dinilai dari segi biaya. Berikut ini adalah contoh tahapan dalam menerapkan metode penetapan biaya berbasis aktivitas sebagai berikut:

1. Mengidentifikasi aktivitas yang diperlukan untuk menyelesaikan produk.

Definisi aktivitas adalah setiap proses atau prosedur yang menghabiskan sumber daya *overhead*. Pendefinisian penting untuk memahami semua kegiatan yang diperlukan untuk membuat produk.

Salah satu contoh aktivitas yang memiliki dampak besar terhadap *overhead* adalah:

- a. Pembelian bahan,
 - b. Penyiapan mesin,
 - c. Pengoperasian mesin,
 - d. Perakitan produk,
 - e. Pemeriksaan produk jadi.
2. Menetapkan biaya *overhead* untuk aktivitas teridentifikasi.

Perusahaan menetapkan biaya *overhead* untuk setiap aktivitas dan kemudian mengelompokkannya. Misalnya, kelompok biaya untuk aktivitas pembelian bahan akan mencakup biaya seperti gaji personil pembelian, sewa untuk pembelian ruang kantor departemen, dan depresiasi pembelian peralatan kantor. Asumsikan, total biaya *overhead* untuk pembelian bahan adalah sebesar 180 juta rupiah.

3. Mengidentifikasi pendorong biaya untuk setiap aktivitas.

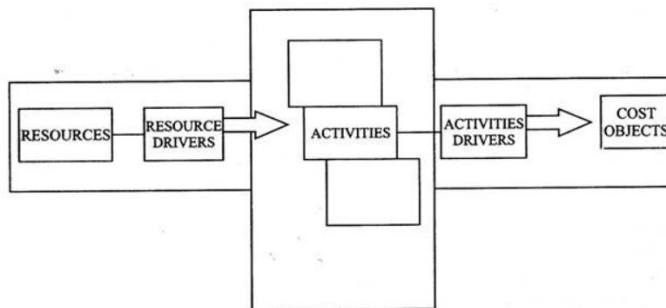
Pendorong biaya adalah aktivitas yang menimbulkan biaya. Untuk mengidentifikasinya, perusahaan mengumpulkan informasi dan mewawancarai personil kunci di berbagai bidang, seperti pembelian, produksi, kontrol kualitas, dan akuntansi. Misalnya, untuk pembelian bahan baku, pendorong biaya adalah permintaan pembelian. Katakanlah, dalam satu tahun, ada 90.000 permintaan pembelian bahan baku ke pemasok. Sementara itu, untuk aktivitas pemeriksaan produk jadi, pendorong biayanya adalah jam inspeksi. Katakanlah, untuk produksi setahun, perlu ada sebanyak 30.000 jam pemeriksaan.

4. Menghitung tarif *overhead* yang telah ditentukan untuk setiap aktivitas.

Perusahaan kemudian membagi taksiran biaya *overhead* dengan tingkat perkiraan aktivitas pendorong biaya. Misalnya, untuk pembelian bahan, total biaya *overhead* pembelian adalah sebesar 180 juta rupiah untuk permintaan pembelian sebanyak 90.000. Dari data tersebut, perusahaan menghitung tarif *overhead* untuk aktivitas pembelian bahan adalah sebesar Rp2.000 per permintaan pembelian (180 juta rupiah/90.000).

5. Mengalokasikan biaya *overhead* untuk produk.

Perusahaan kemudian mengalokasikan biaya *overhead* ke produk. Perusahaan mengalikan tarif *overhead* dengan pendorong biaya yang digunakan oleh masing-masing produk. Misalnya, untuk produk A, aktivitas pendorong biaya untuk pembelian bahan adalah sebanyak 50.000 permintaan pembelian. Sementara itu, untuk produk B, ada sebanyak 40.000 permintaan pembelian. Dengan demikian, alokasi biaya *overhead* untuk aktivitas pembelian bahan produk A adalah sebesar $40.000 \times \text{Rp}2.000 = \text{Rp}80.000.000$. Sedangkan, untuk produk B, biaya *overhead* pembelian bahan adalah sebesar $50.000 \times \text{Rp}2.000 = \text{Rp}100.000.000$.



Gambar 2. *Cost Assignment Under ABC*

Berdasarkan gambar di atas, berikut adalah lima komponen dasar untuk dalam *Activity based costing* sebagai berikut:

a. *Resources* (Sumber Daya)

Resources adalah tempat organisasi membelanjakan uang mereka kategori biaya yang dicatat. Sumber daya didefinisikan sebagai elemen ekonomi atau uang yang diterapkan atau digunakan dalam pelaksanaan aktivitas. Gaji dan material, misalnya, merupakan sumber daya yang digunakan dalam pelaksanaan kegiatan. Contoh tambahan dari sumber daya termasuk perbaikan, inspeksi, sewa, depresiasi, utilitas, asuransi, dan persediaan.

Sebagian besar sistem *Activity based costing* saat ini mengecualikan biaya seperti, pajak penghasilan dan beban bunga yang tidak digunakan dalam pelaksanaan aktivitas.

b. *Resource Drivers* (Penggerak Sumber Daya)

Penggerak sumber daya adalah dasar untuk menelusuri sumber daya ke aktivitas. Penggerak sumber daya didefinisikan sebagai ukuran kuantitas sumber daya yang dikonsumsi oleh suatu aktivitas. Contoh penggerak sumber daya adalah persentase total meter persegi ruang yang ditempati oleh suatu aktivitas. Faktor ini digunakan untuk melacak sebagian dari biaya pengoperasian fasilitas ke aktivitas (Onny Siagian, 2020).

c. **Aktivitas**

Aktivitas adalah unit kerja. Jika pergi ke restoran untuk makan siang/makan malam, pelayan atau pramusaji dapat melakukan unit kerja berikut:

- 1) Kursi pelanggan dan menu penawaran.
- 2) Mengambil pesanan.
- 3) Mengambil pesanan ke dapur.
- 4) Membawa makanan.
- 5) Mengisi minuman.
- 6) Menentukan dan memberi tagihan.
- 7) Mengumpulkan uang dan berikan kembalian.
- 8) Mengapus tabel.

Masing-masing merupakan aktivitas dan kinerja setiap aktivitas menghabiskan sumber daya yang memerlukan biaya, Aktivitas mewakili pekerjaan yang dilakukan dalam suatu organisasi. Biaya kegiatan ditentukan dengan menelusuri sumber daya ke kegiatan menggunakan penggerak sumber daya.

d. *Activities Drivers* (Penggerak Biaya Kegiatan)

Seperti penggerak sumber daya yang digunakan untuk melacak sumber daya ke aktivitas, penggerak biaya aktivitas digunakan untuk melacak biaya aktivitas ke objek biaya. Penggerak aktivitas didefinisikan sebagai ukuran frekuensi dan intensitas permintaan yang ditempatkan pada aktivitas oleh objek biaya.

Penggerak aktivitas digunakan untuk menetapkan biaya ke objek biaya. Penggerak biaya adalah kegiatan yang menghasilkan biaya. Penggerak biaya adalah faktor, seperti tingkat aktivitas atau

volume, yang secara kausal mempengaruhi biaya (selama rentang waktu tertentu). Artinya, ada hubungan sebab-akibat antara perubahan tingkat aktivitas atau volume dan perubahan tingkat biaya total objek biaya tersebut. Jadi, pendorong biaya menandakan faktor, kekuatan atau peristiwa yang menentukan biaya kegiatan.

Berdasarkan penggunaan aktivitas (konsumsi), biaya aktivitas dilacak ke objek biaya. Dalam organisasi manufaktur, berikut adalah contoh dari beberapa penggerak biaya aktivitas yaitu beberapa contoh penggerak biaya kegiatan:

- 1) Jumlah menerima pesanan untuk departemen penerima.
- 2) Jumlah pesanan pembelian untuk biaya pengoperasian departemen pembelian.
- 3) Jumlah pesanan pengiriman untuk departemen pengiriman.
- 4) Jumlah unit.
- 5) Jumlah pengaturan.
- 6) Besarnya biaya tenaga kerja yang dikeluarkan.
- 7) Nilai bahan dalam suatu produk.
- 8) Jumlah jam penanganan material.
- 9) Jumlah inspeksi.
- 10) Jumlah perubahan jadwal.
- 11) Jumlah bagian yang diterima per bulan.
- 12) Jumlah jam mesin yang digunakan pada suatu produk.
- 13) Jumlah jam pengaturan
- 14) Jumlah jam kerja langsung.

- 15) Jumlah submajelis.
- 16) Jumlah vendor.
- 17) Jumlah jam pembelian dan pemesanan.
- 18) Jumlah unit yang dihapus.
- 19) Jumlah transaksi tenaga kerja.
- 20) Jumlah pesanan pelanggan yang diproses
- 21) Jumlah bagian
- 22) Jumlah karyawan.

e. *Cost Objects* (Objek Biaya)

Objek biaya, dapat berupa pelanggan, produk, layanan, kontrak, proyek, atau unit kerja lain yang menginginkan pengukuran biaya terpisah. Objek biaya yang paling umum adalah biaya produk atau jasa. Penggerak aktivitas digunakan untuk melacak biaya aktivitas ke objek biaya.

Contoh kasus *activity based costing*:

Mari kita cari tahu berapa banyak yang dibelanjakan untuk utilitas untuk membuat produk. Untuk melakukan ini, memperkirakan bahwa total tagihan utilitas adalah sebesar \$20.000 untuk tahun tersebut. Untuk menentukan bahwa pemicu biaya yang memengaruhi tagihan utilitas adalah jumlah jam kerja langsung. Jumlah jam kerja langsung bekerja mencapai 1.000 jam untuk tahun tersebut. Bagi total tagihan utilitas dengan *activities drivers* (jumlah jam kerja) untuk mendapatkan tarif *cost objects*. Tarif aplikasi *overhead* adalah \$20 ($\$ 20.000 / 1.000 \text{ jam}$). Untuk produk khusus ini, menggunakan utilitas selama 3 jam. Kalikan jam dengan tarif pengemudi biaya \$20 untuk mendapatkan \$60.

Penutup

Karena penetapan *activity based costing* memecah biaya yang digunakan untuk menciptakan produk, ia memiliki banyak kegunaan dalam bisnis. Untuk usaha kecil, penetapan biaya berbasis aktivitas sangat bagus untuk membuat keputusan *overhead* dan harga produk. Dengan sistem ABC, dapat menetapkan biaya untuk setiap aktivitas dalam proses produksi, memungkinkan untuk lebih akurat menetapkan harga yang memperhitungkan berapa biaya yang dikeluarkan untuk membuat produk.

Daftar Pustaka

- Fauziyah, I. (2014). Analisis *Activity Based Costing (ABC) System* sebagai Dasar Penetapan Harga Pokok Produksi (Studi pada PT PG Rajawali I Unit PG Krebet Baru). *Jurnal Administrasi Bisnis S1 Universitas Brawijaya*.
- Helmy, A., Darmayanti, N., & Fauziyah, N. (2019). Analisis Penerapan *Activity based costing System* dalam Menentukan Harga Pokok Produksi Kain Batik Tulis (Studi pada Perusahaan Batik Marely Jaya). *Humanis: Jurnal Ilmu-Ilmu Sosial Dan Humaniora*. <https://doi.org/10.52166/humanis.v11i2.2296>
- Horngren, C. T., Foster, G., Datar, S. M., Rajan, M., Ittner, C., & Baldwin, A. A. (2010). Cost Accounting: A Managerial Emphasis,. *Issues in Accounting Education*. <https://doi.org/10.2308/iace.2010.25.4.789>
- Jalalabadi, F., Milewicz, A. L., Shah, S. R., Hollier, L. H., & Reece, E. M. (2018). *Activity-based costing. Seminars in Plastic Surgery*. <https://doi.org/10.1055/s-0038-1672208>
- Mulyani, F., & Haliza, N. (2021). Analisis Perkembangan Ilmu Pengetahuan dan Teknologi (Iptek) dalam Pendidikan. *Jurnal Pendidikan dan Konseling (JPDK)*. <https://doi.org/10.31004/jpdk.v3i1.1432>
- Onny Siagian, A. (2020). *Character Building Relasi dalam Kehidupan Beragama dan Bersosial* (V. Meilinda & A. S. Wijaya (eds.); 1st ed.). Syntax Computama. https://play.google.com/store/books/details/Ade_Onny_Siagian_S_H_M_H_M_M_M_A_P_M_I_Kom_1_C_HARA?id=daYQEAAAQBAJ
- Onny Siagian, A., Wijoyo, H., & Cahyono, Y. (2021). Effect of Debt to Asset Ratio, Return on Equity, and Current Ratio on Stock Prices of Pharmaceutical Companies Listed on the Indonesia Stock Exchange 2016-2019 Period. *Journal of World Conference (JWC)*. <https://doi.org/10.29138/prd.v3i2.366>

- Pramujo, N. T., Setiono, H., & Dwihandoko, T. H. (2019). Analisis Perhitungan Harga Pokok Produksi Menggunakan Metode Full Costing dan Variabel Costing Sebagai Dasar Penentuan Harga Jual. *Accounting Journal*.
- Quesado, P., & Silva, R. (2021). *Activity-based costing (ABC) and its implication for open innovation. Journal of Open Innovation: Technology, Market, and Complexity*.
<https://doi.org/10.3390/joitmc7010041>
- Rahmaji, D. (2013). Penerapan *Activity-based costing System* untuk Menentukan Harga Pokok Produksi PT. Celebes Mina Pratama. *Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen, Bisnis Dan Akuntansi*.
<https://doi.org/10.35794/emba.v1i3.1940>
- Sariningsih, A. P., & Prawira, I. F. A. (2017). Perbedaan Penetapan Harga Pokok Produksi dengan Menggunakan Metode Tradisional dan Metode *Activity-based costing* (Studi Kasus pada CV Anugrah Jaya Indonesia Bandung). *Jurnal Riset Akuntansi & Bisnis*.
- Satwika, F., Hendratno, & Zutilisna, D. (2018). Pengaruh Harga Pokok Produksi, Biaya Operasional, dan Penjualan Bersih terhadap Laba Bersih (Studi Kasus pada Perusahaan Sektor Industri Tekstil dan Garmen yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun. *E-Proceeding of Management*.
- Setyaning, L. B., & Fara Dita, A. O. (2020). Literature Study: *Activity-based costing System. Journal of Applied Sciences, Management and Engineering Technology*.
<https://doi.org/10.31284/j.jasmet.2020.v1i2.1160>
- Siagian, A. O. (2021a). *Lembaga-lembaga Keuangan dan Perbankan Pengertian, Tujuan, dan Fungsinya*. Insan Cendekia Mandiri.

Siagian, A. O. (2021b). Pengaruh Environmental Cost Terhadap Kinerja Bisnis Dengan Kinerja Lingkungan Sebagai Variabel Moderasi. *Jurnal Ecodemica: Jurnal Ekonomi, Manajemen, dan Bisnis*. <https://doi.org/10.31294/jeco.v5i1.9236>

Siagian, A. O., & Indra, N. (2019). Pengetahuan Akuntansi Pelaku Usaha Mikro Kecil dan Menengah (UMKM) terhadap Laporan Keuangan. *Jurnal Ilmiah Indonesia, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Bina Sarana Informatika*.

Profil Penulis



Ade Onny Siagian, M.M., M.H., M.A.P., M.I.Kom.

Lahir di Mojokerto (1978), Asisten Ahli saat ini mengajar di Universitas Swasta, Fakultas Ekonomi, jenjang pendidikan S-1 Fakultas Hukum (2003), S-2 Magister Manajemen (2010), S-2 Magister Ilmu Hukum (2018), Magister Ilmu Administrasi Publik (2019) dan S-2 Magister Ilmu Komunikasi (2019) mendapat gelar wisudawan terbaik (*Cum Laude*), giat melakukan penelitian, dan aktif dalam bidang menulis buku, Google Scholar ID: qyMWX6cAAAAJ; Sinta ID: 6694707; Orcid. ID: <https://orcid.org/0000-0002-9701-9546>; dan Scopus ID: 57219985838.

E-mail Penulis: ade.aoy@bsi.ac.id

PENENTUAN BIAYA UNTUK SIKLUS HIDUP PRODUK

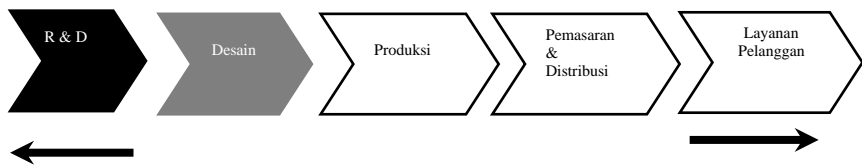
Yuli Ardiany, S.E., M.Si.

Akademi Akuntansi Indonesia Padang

Menurut Garrison *et al.*, yang dikutip Sari (2012) bahwa *target costing* adalah proses penentuan biaya maksimum yang dikeluarkan ketika melakukan operasional produksi. Hansen dan Mowen (2009) mendefinisikan *target costing* sebagai metode untuk menentukan biaya produk atau jasa berdasarkan harga (*target price*) yang rela dibayar oleh konsumen. Penentuan biaya berdasarkan target adalah pendekatan desain di mana manajemen biaya memainkan sebuah peranan besar. Menggunakan penentuan biaya berdasarkan target, sebuah perusahaan mendesain produk untuk meraih laba yang diinginkan sekaligus memenuhi harapan pelanggan atas kualitas dan fitur-fitur dari produk tersebut. Keseimbangan biaya, fitur, dan kualitas memegang kendali atas keseluruhan desain, produksi, penjualan dan layanan dari mobil tersebut, tetapi pengaruh terbesar berada pada desain.

Ketika desain tersebut selesai dan proses produksi dimulai konsekuensi biaya atas pemilihan fitur-fitur dan metode-metode produksi akan tetap sama hingga pada perubahan model berikutnya. Penentuan biaya berdasarkan target menitikberatkan pada penggunaan

proses desain untuk meningkatkan kualitas produk dan menghemat biaya.



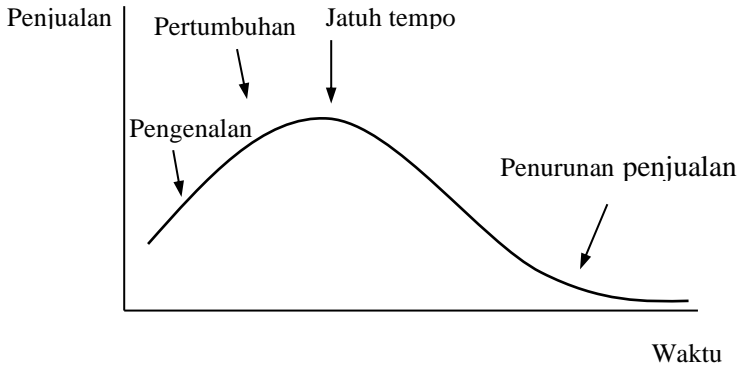
Aliran hulu

aliran hilir

Gambar 1. Siklus Hidup Biaya Barang dan Jasa

Penentuan biaya berdasarkan target merupakan tahap pertama dari empat metode pembiayaan yang akan kita pelajari dalam bab ini. Masing-masing dari empat metode tersebut digunakan untuk perencanaan biaya pada siklus hidup produk atau jasa. Sebagai contoh, penentuan biaya berdasarkan target digunakan pada tahap awal siklus hidup produk untuk membantu perusahaan dalam mendesain produk guna mencapai keuntungan yang diinginkan. Metode lainnya, yang digunakan pada tahapan berbeda siklus hidup adalah teori kendala, biaya siklus hidup, dan penerapan harga strategis. Sementara sesekali hanya terfokus pada biaya produksi, saat ini manajer melihat biaya hulu (sebelum produksi) dan hilir (setelah produksi) dalam siklus hidup produk untuk mendapatkan analisis yang komprehensif atas biaya produk dan peluang laba.

Siklus daur hidup produk terbagi menjadi empat tahapan, yaitu: tahap pengenalan (*introduction*), tahap pengembangan (*growth*), tahap pematangan (*maturity*) dan tahapan penurunan (*decline*) (Assauri, 2014).



Gambar 2. Siklus Hidup Penjualan

Menurut Kotler (2007), pada setiap tahap dalam daur hidup produk memiliki karakteristik tersendiri, yaitu:

1. Pada tahap pengenalan penjualan rendah, biaya per pelanggan yang tinggi, laba negatif, pelanggan inovator, dan pesaing sedikit.
2. Pada tahap pertumbuhan penjualan meningkat dengan cepat, biaya rata-rata per pelanggan, laba meningkat, pelanggan pemakai awal, dan pesaing jumlahnya bertambah.
3. Pada tahap kedewasaan berada di puncak penjualan, biaya per pelanggan yang rendah, laba tinggi, pelanggan mayoritas tengah, dan jumlah pesaing stabil mulai menurun.
4. Pada tahap penurunan terjadi penurunan penjualan, biaya per pelanggan rendah, laba menurun, pelanggan pemakai terlambat, dan pesaing jumlahnya menurun.

Siklus hidup biaya (*cost life cycle*) adalah rangkaian kegiatan di dalam perusahaan yang diawali dengan penelitian dan pengembangan kemudian diikuti dengan

desain, produksi (atau penyediaan jasa), pemasaran/distribusi, dan layanan pelanggan.

Siklus hidup penjualan (*sales life cycle*) adalah rangkaian tahapan dalam jaring-jaring produk atau jasa pada lingkungan pasar dari tahap pengenalan produk atau jasa ke lingkungan pasar, pertumbuhan penjualan, dan akhirnya jatuh tempo, penurunan penjualan, dan penarikan produk dari pasar.

Penentuan Biaya Berdasarkan Target

Penentuan biaya berdasarkan target, di mana perusahaan menentukan biaya (contohnya, dari target) yang diperoleh untuk produk atau jasa, pada sebuah harga pasar yang kompetitif, sehingga perusahaan dapat mendapatkan laba yang diinginkan:

$$\text{Biaya target} = \text{Harga kompetitif} - \text{Laba yang diinginkan}$$

Perusahaan mempunyai dua pilihan untuk mengurangi biaya menjadi sebuah tingkat biaya target:

1. Dengan menyatukan teknologi produksi yang baru, menggukan teknik manajemen biaya yang lebih maju seperti pembiayaan berbasis aktivitas, dan mencari produktivitas yang lebih tinggi.
2. Dengan mendesain ulang produk atau jasa.

Penerapan sebuah pendekatan penentuan biaya berdasarkan target melibatkan lima tahap berikut:

1. Penentuan harga pasar.
2. Penentuan laba yang diinginkan.
3. Pembuatan perhitungan biaya target pada harga pasar dikurangi laba yang diinginkan.
4. Penggunaan rekayasa nilai untuk mengidentifikasi cara-cara untuk menghemat biaya produk.

5. Penggunaan pembiayaan *kaizen* dan kendali operasional untuk penghematan biaya secara lebih baik.

Rekayasa Nilai

Rekayasa nilai (*value engineering*) digunakan dalam penentuan biaya berdasarkan target untuk menekan biaya produk dengan menganalisis *trade-off* antara berbagai jenis fungsi produk (jenis fitur produk yang berbeda) dan biaya total produk (Atkinson *et al.*, 2012).

Jenis rekayasa nilai:

1. Analisis Fungsional (*Functional Analysis*)

Bentuk umum dari rekayasa nilai di mana dilakukan pengkajian atas kinerja dan biaya dari masing-masing fasilitas atau fitur utama produk. Proses pengkajian kinerja dan biaya dari setiap fasilitas atau fitur utama produk. Tujuan analisis ini adalah keseimbangan yang diinginkan antara kinerja dan biaya. Tingkat pencapaian kinerja yang diharapkan secara keseluruhan untuk setiap fungsi berusaha dicapai, sementara biaya untuk semua fungsi dipertahankan lebih rendah dari biaya target.

2. Analisis Desain

Bentuk umum dari rekayasa nilai dimana tim desain menyiapkan beberapa desain produk yang mungkin, masing-masing mempunyai fitur yang serupa dengan tingkat kinerja dan biaya yang berbeda-beda.

Tabel biaya (*cost tables*) adalah basis data terkomputerisasi yang menyertakan informasi menyeluruh mengenai pemicu biaya perusahaan. Teknologi kelompok (*group technology*) adalah sebuah metode untuk mengidentifikasi kemiripan pada komponen-komponen produk yang diproduksi

sehingga komponen yang sama dapat digunakan pada dua produk atau lebih dengan demikian dapat menekankan biaya.

Rekayasa gabungan (*concurrent engineering*) atau rekayasa berkelanjutan, adalah sebuah perkembangan baru dalam proses desain produk yang menggantikan pendekatan rekayasa dasar di mana desainer produk bekerja di tempat yang tertutup untuk komponen khusus dari proyek desain keseluruhan.

Penentuan Biaya Berdasarkan Target dan Kaizen

Langkah kelima dalam penentuan biaya berdasarkan target adalah dengan menggunakan perbaikan yang berkelanjutan (*kaizen*) dan kendali operasional untuk menekan biaya. *Kaizen* terjadi pada tahap produksi di mana efek rekayasa nilai dan desain yang telah dikembangkan sudah terjadi.

Peranan pengurangan biaya pada tahap ini adalah untuk mengembangkan metode produksi baru dan menggunakan teknik-teknik manajemen baru seperti kendali operasional, manajemen mutu total, dan teori kendala untuk menekan biaya lebih jauh. *Kaizen* berarti perbaikan berkelanjutan yaitu usaha secara terus menerus mencari cara baru untuk menurunkan biaya dalam proses produk dengan desain dan fungsionalitas yang ada.

Sebuah Ilustrasi: Penentuan Biaya Berdasarkan Target pada Proses Pembuatan Produk Kesehatan

Biaya target untuk alat bantu pendengaran adalah \$600 - \$100 = \$500, sebuah penurunan biaya sebesar \$150 (\$650 - \$500). Karena produk ini tidak memiliki fitur *add-on*, HPI memutuskan untuk menggunakan analisis desain dengan alternatif A, B, dan C. Setelah penelaahan

terhadap alternatif-alternatif yang ada, HPI memilih alternatif C, terutama karena alternatif ini menyertakan peningkatan dalam pengeluaran penelitian dan pengembangan yang akan memungkinkan perusahaan untuk beberapa waktu mendatang untuk bersaing di pasar untuk alat bantu pendengaran dengan berbagai jenis yang baru.

Sebuah Ilustrasi Menggunakan Penyebaran Fungsi Kualitas

Penyebaran fungsi kualitas (*quality function deployment—QFD*) adalah penyatu paduan dari rekayasa nilai, analisis pemasaran, dan penentuan biaya berdasarkan target, untuk membantu menentukan komponen dari produk yang harus diberikan desain ulang atau dikurangi biayanya. Ada empat langkah dalam pelaksanaan QFD.

1. Menentukan kriteria pembelian pelanggan untuk produk ini dan bagaimana kriteria-kriteria ini diurutkan berdasarkan skala prioritas.

Tabel 1. Kriteria Pembelian Pelanggan

First: Customer Criteria and Ranking		
	Importance	Relative Importance
Safety	95	46.3%
Performance	60	29.3
Economy	<u>50</u>	<u>24.4</u>
Total	205	100.0%

2. Mengidentifikasi komponen-komponen dari produk tersebut dan biaya produksi untuk masing-masing komponen.

Tabel 2. Komponen Produk dan Biaya

Second: Product Components and Cost		
	Cost	Percent of Total
Motor	\$40	53.3%
Saw	20	26.7
Frame	15	20.0
Total	\$75	100.0%

- Menentukan bagaimana komponen-komponen tersebut berkontribusi terhadap kepuasan pelanggan.

Tabel 3. Komponen yang Berinteraksi terhadap Kepuasan Pelanggan

Third: Determine How Components Contribute to Customer Satisfaction			
Components	Customer Criteria		
	Safety	Performance	Economy
Motor	10%	10%	60%
Saw	30	50	10
Frame	60	40	30
	100%	100%	100%

- Langkah terakhir adalah untuk menentukan indeks kepentingan dari setiap komponen, dengan mengombinasikan informasi pada langkah pertama dan ketiga dan kemudian membandingkan ini pada informasi biaya dilangkah ke-2.

Tabel 4. Indeks Kepentingan Setiap Komponen

Fourth: Determine Importance Index for Each Component				
	Customer Criteria			Importance Index
	Safety	Performance	Economy	
Relative importance of this criteria (step one)	46.3%	29.3%	24.4%	
The % contribution of each component to each customer criteria (from step 3):				
Motor	10%	10%	60%	22.2%
Saw	30	50	10	31.0
Frame	60	40	30	46.8
	100%	100%	100%	100.0%

Components	Importance Index	Relative Cost
Motor	22.2%	53.3%
Saw	31.0	26.7
Frame	46.8	20.0
	100.0%	100.0%

Perbandingan tersebut menunjukkan bahwa terlalu banyak dihabiskan untuk dinamo jika dibandingkan terhadap nilai yang ada pada pelanggan. Sebaliknya, biaya yang dialokasikan pada kerangka masih kurang dibandingkan pada kriteria yang ada pada pelanggan.

Keuntungan Penentuan Biaya Berdasarkan Target

Penentuan biaya berdasarkan target dapat menguntungkan karena berikut ini:

1. Meningkatkan kepuasan pelanggan, sebagian desain yang berfokus pada nilai pelanggan.
2. Menekan biaya, melalui desain yang lebih efektif dan efisien.

3. Membantu perusahaan untuk mencapai keuntungan yang diinginkan pada produk baru atau yang telah dirancang ulang.
4. Dapat menekan total waktu yang dibutuhkan untuk pengembangan produk, melalui koordinasi desain yang telah ditingkatkan, produksi, dan manajer pemasaran.
5. Dapat membantu menyediakan sebuah batasan persaingan pada waktu resesi ekonomi.
6. Dapat meningkatkan kualitas produk secara keseluruhan, sebagaimana desain telah ditingkatkan secara cermat dan isu-isu produksi dipertimbangkan secara tegas pada tahap desain.

Teori Kendala

Salah satu metode kunci yang digunakan untuk meningkatkan kecepatan, yaitu teori kendala (TOC). Pengukurannya diartikan dengan cara yang berbeda oleh beberapa perusahaan yang berbeda pula, bergantung pada sifat dari operasi perusahaan yang bersangkutan. Sebagai contoh, waktu siklus (*cycle time*) produksi (atau waktu tempuh produksi atau waktu keluaran—*manufacturing lead time or throughput time*) biasanya diartikan sebagai berikut.

Waktu siklus = Jumlah waktu antara penerimaan pesanan pelanggan dan pengiriman pesanan tersebut

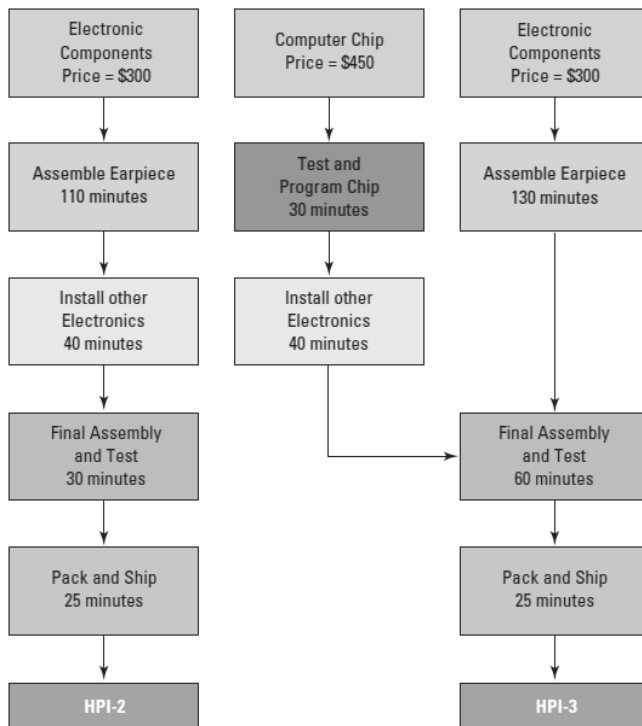
Pengukuran lain yang berguna adalah efisiensi siklus produksi (*manufacturing cycle efficiency—MCE*):

$$\begin{aligned}
 \mathbf{MCE} = & \quad \text{Waktu pengolahan} \\
 & \quad \frac{\hspace{10em}}{\text{Total siklus waktu}}
 \end{aligned}$$

Kendala (*constraints*) adalah kegiatan yang memperlambat waktu total siklus produk. TOC telah mengalihkan perhatian untuk meningkatkan kecepatan pada kendala, yang menyebabkan sebuah penurunan yang menguntungkan dalam keseluruhan siklus waktu dan persediaan. TOC bisa dibandingkan terhadap produksi tepat waktu (*just-in-time—JIT*) yang pada keduanya ditujukan untuk mengurangi waktu siklus dan mengurangi tingkat persediaan.

Analisis Teori Kendala pada Produksi Produk Kesehatan

Diagram Alur untuk HPI Inc.



Gambar 3. Analisis Teori Kendala

Langkah-Langkah pada Teori Analisis Kendala

Analisis TOC memiliki lima tahapan:

Langkah 1: Mengidentifikasi Kendala

Akuntan manajemen bekerja sama dengan manajer produksi dan para teknisi untuk mengidentifikasi setiap kendala pada proses produksi dengan mengembangkan sebuah diagram alur (*flow chart*) dari pekerjaan yang telah diselesaikan.

Langkah 2: Menentukan Komposisi Produk yang Paling Menguntungkan pada Kendala yang Dihadapi

Komposisi produk yang paling menguntungkan adalah gabungan dari produk-produk yang memaksimalkan total keuntungan untuk kedua produk tersebut. Untuk menentukan komposisi produk yang paling menguntungkan, kita pertama-tama menentukan produk yang paling menguntungkan, dengan kendala yang dihadapi. TOC mengukur peluang laba produk menggunakan *throughput* margin, di mana harga produk dikurangi biaya bahan baku (termasuk keseluruhan biaya yang digunakan bahan baku, komponen-komponen yang dibeli, dan biaya pengendali bahan baku).

Langkah 3: Memaksimalkan Arus melalui Kendala yang Ada

Pada langkah ini, akuntan manajemen mencari cara untuk mempercepat arus melalui kendala yang ada dengan menyederhanakan proses yang ada, meningkatkan desain produk, mengurangi waktu pengaturan, dan mengurangi penundaan-penundaan lainnya pada kegiatan yang tidak dijadwalkan dan tidak menambah nilai seperti pemeriksaan atau rusaknya mesin, di antara yang lainnya. Metode yang biasanya digunakan untuk mengidentifikasi kendala dan

memperlancar arus produksi adalah dengan penggunaan waktu takt (*Takt time*).

Langkah 4: Menambahkan Kapasitas pada Kendala

Sebagai tindakan jangka panjang untuk meringankan kendala dan meningkatkan waktu siklus, manajemen harus mempertimbangkan menambah kapasitas pada kendala dengan menambahkan mesin baru atau ditingkatkan dan/atau tenaga kerja tambahan.

Langkah 5: Mendesain Ulang Proses Produksi untuk Fleksibilitas dan Waktu Siklus yang Cepat

Tanggapan strategis paling lengkap untuk kendala adalah untuk mendesain ulang proses produksi, termasuk pengenalan teknologi produksi baru, penghentian beberapa produksi dari produk yang sulit untuk diproduksi, dan mendesain ulang beberapa produk untuk kasus produksi yang lebih besar.

Lima tahap pada pengambilan keputusan strategis untuk kecepatan dan efisiensi pada industri mode, yaitu:

1. Menentukan isu-isu strategis yang mengitari masalah yang ada.
2. Mengidentifikasi tindakan-tindakan alternatif.
3. Mencari informasi dan melakukan penelitian terhadap alternatif-alternatif yang ada.
4. Berdasarkan strategi dan analisis, memilih dan melaksanakan alternatif yang diinginkan.
5. Menyediakan sebuah evaluasi berjalan terhadap efektivitas pelaksanaan.

Laporan Teori Kendala

Pendekatan yang umum adalah untuk melaporkan batas keluaran sebagaimana data operasional yang terpilih dalam sebuah *laporan teori kendala*.

Pembiayaan Berbasis Aktivitas dan Teori Kendala

Perbandingan untuk

Metode Pembiayaan TOC

dan ABC

Tabel 5. Perbandingan Metode TOC dan ABC

	TOC	ABC
Tujuan utama	Fokus jangka pendek; analisis batas keluaran didasarkan pada biaya bahan baku dan terkait bahan baku.	Fokus jangka panjang; analisis pada keseluruhan biaya produk, termasuk bahan baku, buruh dan beban.
Kendala dan kapasitas sumber daya	Disertakan secara tegas; sebuah fokus utama dari TOC.	Tidak disertakan secara tegas kecuali sebagaimana ditunjukkan pada ABC yang terdorong waktu (<i>time-driven ABC</i>) (Bab 5).
Driver biaya	Tidak ada pemanfaatan secara langsung dari driver biaya.	Membangun sebuah pemahaman atas driver biaya pada tingkatan unit, <i>batch</i> , produk, dan fasilitas.
Penggunaan utama	Optimisasi arus produksi dan komposisi produk jangka pendek.	Penetapan harga strategis dan perencanaan laba.

Penentuan Biaya Siklus Hidup

Biasanya, biaya produk atau jasa diukur dan dilaporkan untuk waktu yang relatif singkat, seperti sebulan atau setahun. Penentuan biaya siklus hidup yang memberikan perspektif jangka panjang karena mempertimbangkan siklus hidup seluruh biaya produk atau jasa. Contohnya, produk yang didesain secara cepat dan sembarangan,

dengan biaya desain yang lebih kecil, mungkin akan menghasilkan biaya pemasaran dan biaya pelayanan perbaikan yang lebih besar di kemudian hari dalam siklus hidupnya. Manajer tertarik terhadap total biaya selama siklus hidup dan tidak hanya pada biaya produksi.

Karena manajer mempertimbangkan biaya hulu dan hilir, pengambilan keputusan pada tahap disain merupakan sesuatu yang penting. Meskipun biaya yang terjadi pada tahap disain mungkin hanya merupakan persentase yang kecil dari total biaya selama siklus hidup produk, keputusan pada tahap disain membuat perusahaan berkomitmen pada rencana produksi, pemasaran dan layanan yang ada. Oleh karena itu, biaya desain mempengaruhi sebagian besar biaya lainnya yang dikeluarkan selama siklus hidup produk tersebut.

Faktor sukses yang penting pada tahap desain termasuk hal-hal di bawah ini:

1. Penghematan waktu pemasaran.
2. Menekan biaya jasa yang diharapkan.
3. Menekan pengaruh lingkungan produk.
4. Meningkatkan kemudahan produksi.
5. Proses perencanaan dan desain.

Penetapan Harga Strategis Menggunakan Siklus Hidup Produk

Akuntan manajemen terlibat dalam tiga situasi harga: Yang pertama adalah keputusan pesanan khusus. Konteks yang kedua adalah penentuan biaya berdasarkan target. Jenis yang ketiga pengambilan keputusan harga yang tidak melibatkan pesanan khusus atau harga yang ditentukan pasar.

Penetapan Harga Menggunakan Siklus Hidup Biaya

Penetapan harga berbasis biaya adalah pendekatan umum untuk perusahaan manufaktur dan jasa. Informasi biaya untuk penetapan harga umumnya didasarkan pada salah satu dari empat metode yang ada:

1. Biaya Produksi Penuh Ditambah Kenaikan Harga

Dalam metode ini, suatu perusahaan menentukan biaya produksi penuh (total biaya tetap dan biaya produksi tetap dan menerapkan presentase kenaikan harga untuk menutup biaya operasional lainnya ditambah keuntungan. Persentase *mark up* dapat ditentukan oleh praktik industri, pertimbangan, atau tingkat laba yang diharapkan .

Contoh:

Suatu perusahaan memiliki biaya per unit sebagai berikut :

Biaya produksi :

Bahan baku	\$40
Tenaga kerja	\$50
Biaya tingkat batch	\$20
Overhead pabrik lainnya	<u>\$40</u>
Total Biaya produksi	\$150

Tentukan harga produk, dengan tarif *mark up* sebesar 40 persen.

Jawab :

Harga berdasarkan biaya produksi penuh = $\$150 \times 140\% = \210

2. Biaya Siklus Hidup Ditambah Kenaikan Harga

Biaya siklus hidup total x kenaikan biaya = harga

Pendekatan siklus hidup memiliki kelebihan yaitu bahwa semua biaya disertakan, sehingga persentase kenaikan harga dapat secara langsung memenuhi tingkat laba yang diinginkan.

Contoh:

Selain biaya produksi sebesar \$150 per unit, sebelumnya perusahaan telah mengeluarkan biaya penjualan dan administrasi sebesar \$25 per unit, sehingga total biaya selama siklus hidup adalah sebesar \$175. Perusahaan menggunakan tarif *mark up* sebesar 25% berdasarkan biaya selama siklus hidup.

Tentukan harga produk!

Jawab:

Harga produk = Total biaya selama siklus hidup x *mark up*

Harga produk = \$175 x 125% = \$218,75

Keuntungan dari pendekatan siklus hidup adalah bahwa semua biaya diikutsertakan sehingga persentase *mark up* dapat secara langsung ditetapkan pada tingkat laba yang diinginkan. Baik pendekatan biaya produksi penuh maupun pendekatan biaya selama siklus hidup umumnya digunakan menurut survei yang akhir-akhir ini sering diadakan.

3. Biaya Penuh dan Persentase Margin Bruto yang Diinginkan

Dalam variasi ini, harga ditentukan sehingga persentase margin bruto yang diinginkan dapat dicapai.

$$\text{Harga} = \frac{\text{Biaya produksi total}}{(1 - \text{Persentase Batas siklus hidup yang diinginkan})}$$

Sebagai alternatif, sebuah variasi dari metode ini dapat digunakan untuk mencapai laba yang diinginkan pada persentase biaya siklus hidup.

$$\text{Harga} = \frac{\text{Biaya siklus hidup penuh}}{(1 - \text{Persentase batas siklus hidup yang diinginkan})}$$

Contoh:

Melanjutkan soal di atas, margin kotor yang diinginkan adalah sebesar 30 % dari penjualan. Tentukan harga produk!

Jawab:

$$\begin{aligned} \text{Harga} &= \frac{\text{Biaya produksi penuh}}{(1 - \text{Persentase margin kotor yang diinginkan})} \\ &= \frac{\$ 150}{(1-0,3)} = \$214,29 \end{aligned}$$

4. Biaya Penuh Ditambah Pengembalian Aset yang Diinginkan

Pendekatan umum untuk penetapan harga lainnya adalah dengan mengatur harga untuk mencapai pengembalian aset yang diinginkan.

Siklus kenaikan harga = Keuntungan sebelum dikenakan pajak yang diinginkan

$$\text{harga} = \frac{\text{Biaya siklus hidup dari penjualan yang diperkirakan}}{\text{Keuntungan sebelum dikenakan pajak yang diinginkan}}$$

Contoh:

Asumsi bahwa informasi yang sama digunakan dan perusahaan memiliki aktiva (*asset*) sebesar \$3,5 juta yang diperuntukan bagi produksi produk, dan mengharapkan imbalan hasil aktiva (*return on asset*) sebelum pajak sebesar 10 %. Penjualan diharapkan sebesar 10.000 unit. Dengan menggunakan pendekatan biaya selama siklus hidup (pendekatan biaya produksi penuh dapat digunakan dengan cara sama), persentase *mark up* sebesar 20%.

Tarif *mark up* = imbalan hasil sebelum pajak yang diinginkan

Biaya sepanjang siklus hidup dari penjual yang diharapkan

$$= \frac{\$3.500.000 \times 10\%}{10.000 \times \$175} = 20\%$$

Kemudian harganya akan menjadi sebesar \$210 :

$$\text{Harga} = \text{Biaya selama siklus hidup} \times 120\% = \$175 \times 120\% = \$210$$

Penetapan Harga Strategis untuk Tahap-Tahap pada Siklus Hidup Penjualan

Berbeda dengan siklus hidup biaya seperti yang telah dijelaskan, siklus hidup penjualan mengacu pada tahun penjualan produk atau jasa di pasar dari pengenalan produk atau jasa hingga pada penurunan dan penarikan produk dari pasar.

Tahap 1: Pengenalan

Tahap pertama ini terdapat sedikit persaingan, dan penjualan perlahan-lahan mengalami peningkatan karena pelanggan mulai sadar akan adanya produk atau

jasa baru. Biaya relatif tinggi karena tingginya pengeluaran untuk riset dan pengembangan dan biaya modal untuk memasang fasilitas produksi dan upaya pemasaran. Harga relatif tinggi karena adanya diferensiasi produk dan biaya tinggi pada tahap ini. Variasi produk terbatas.

Tahap 2: Pertumbuhan

Penjualan mulai tumbuh secara tepat dan variasi produk meningkat. Produk sedang menikmati manfaat dari adanya diferensiasi. Persaingan semakin meningkat dan harga mulai lunak.

Tahap 3: Jatuh Tempo

Penjualan terus meningkat, tetapi dengan tingkat kenaikan yang menurun. Ada pengurangan persaingan dan variasi produk. Harga juga tetap lunak, dan diferensiasi tidak lagi penting. Persaingan berdasarkan biaya, persaingan kualitas dan fungsionalitas tidak dapat diubah.

Tahap 4: Penurunan Penjualan

Penjualan mulai menurun, demikian pula jumlah pesaing. Harga menjadi stabil. Menekankan pada kembalinya diferensiasi. Perusahaan yang dapat bertahan adalah perusahaan yang dapat melakukan diferensiasi pada produk mereka, mengendalikan biaya, kualitas pengiriman yang baik, dan pelayanan yang baik. Pengendalian terhadap biaya dan jaringan distribusi yang efektif merupakan kunci untuk terus dapat bertahan.

Penetapan Harga Strategis: Metode Penetapan Harga Berbasis Analisis

Belakangan ini, perusahaan ritel dan beberapa produsen menggunakan pendekatan strategis untuk penetapan harga di mana mereka menentukan harga dengan tingkat harga yang dapat ditanggung oleh pelanggan, mereka sering kali menggunakan metode analisis berdasarkan analisis data yang ekstensif dari perilaku pembelian pelanggan.

Daftar Pustaka

- Anthony A. Atkinson, Robert S. Kaplan, Ella Mae Matsumura, dan S. Mark Young. (2012). *Akuntansi Manajemen*. Edisi 5, Jilid 2, (Diterjemahkan oleh: Nayla M, Tazkiyah). Jakarta: Indeks.
- Assauri, Sofjan. (2004). *Manajemen Pemasaran*. Jakarta: Rajawali Press.
- Garrison, H. Ray., Eric W. Noreen., dan Peter C. Brewer. (2006). *Akuntansi Manajerial*. (Terjemahan: A. Totok Budisantoso), Buku I, Edisi Kesebelas. Jakarta: Salemba Empat.
- Hansen dan Mowen. (2009). *Akuntansi Manajerial*. Buku 1 edisi 8. Jakarta: Salemba Empat.
- Kotler, Amstrong. (2001). *Prinsip-Prinsip Pemasaran*. Jakarta: Erlangga.

Profil Penulis



Yuli Ardiany, S.E., M.Si.

Lahir di Padang, 3 Maret 1984. Penulis menamatkan pendidikan Sarjana Akuntansi di Universitas Langlabuana dan pendidikan Magister Akuntansi di Universitas Andalas dan sekarang sedang izin belajar pada Program Doktor Ilmu Manajemen. Universitas Andalas. Saat ini mengajar pada Program Studi Akuntansi Akademi Indonesia Padang dan Program Studi Akuntansi Universitas Ekasakti dengan mengampu mata kuliah Akuntansi Biaya, Praktikum Akuntansi Biaya, Akuntansi Manajemen, Perpajakan, Praktikum Perpajakan, Manajemen Strategik. Dan juga saat ini mengajar pada DIII Akuntansi Universitas Andalas, mengampu mata kuliah Pengantar Akuntansi I dan Pengantar Akuntansi II. Penulis aktif meneliti dibidang kepakarannya dan sudah dua kali lulus hibah penelitian yang didanai oleh KEMENRISTEKDIKTI dan aktif melakukan penelitian yang didanai oleh internal Perguruan Tinggi. Buku yang pernah ditulis adalah Manajemen Keuangan dan Perpajakan I.

E-mail Penulis: yuliardiany@gmail.com

PENENTUAN HARGA TRANSFER

Dr. Rina Yuniarti, S.E., M.Ak. C.F
Fakultas Ekonomi dan Bisnis
Universitas Muhammadiyah Bengkulu

Perusahaan dalam menjalankan organisasinya telah dibagi-bagi menjadi pusat laba, transfer barang atau jasa antarpusat laba tersebut, menimbulkan masalah penentuan harga transfer, karena masing-masing pusat laba diukur kinerjanya berdasarkan laba, sehingga setiap transfer barang atau jasa antarpusat laba akan berdampak pada masing-masing pihak yang terkait.

Latar belakang timbulnya harga transfer dapat dihubungkan dengan proses diferensiasi bisnis dan perlunya integrasi dalam organisasi yang telah melakukan diferensiasi bisnis. Besarnya harga transfer merupakan pendapatan bagi divisi penjual dan merupakan biaya bagi divisi pembeli. Oleh karena itu, penentuan harga transfer yang dapat diterima oleh divisi penjual dan divisi pembeli merupakan masalah penting yang harus dihadapi oleh manajemen divisi maupun kantor pusat.

Tantangan yang dihadapi oleh perusahaan manufaktur dalam mengoperasikan sistem terdesentralisasi dengan merancang metode akuntansi terkait transfer barang dan jasa dari pusat laba satu ke pusat laba lain dalam perusahaan yang memiliki transaksi dalam jumlah yang signifikan yang sering disebut harga transfer. Harga transfer dapat didefinisikan dalam arti luas dan sempit.

Dalam arti luas, harga transfer adalah harga perpindahan barang atau jasa yang dipertukarkan antarunit-unit atau antarpusat pertanggungjawaban dalam suatu organisasi. Definisi harga transfer meliputi, harga perpindahan barang atau jasa antarpusat biaya, pusat pendapatan, maupun pusat laba. Dalam arti sempit, harga transfer adalah harga perpindahan barang atau jasa antara dua pusat laba atau lebih.

Untuk kepentingan penilaian kemampuan laba divisi, maka dalam pembahasan ini digunakan definisi harga transfer dalam arti sempit. Jika dalam suatu perusahaan terdapat dua atau lebih divisi yang saling membeli atau menjual, maka perlu dibuat dua macam keputusan yaitu: (1) keputusan pemilihan sumber, (2) keputusan besarnya harga transfer. Untuk terciptanya harga transfer, ada beberapa syarat yang harus dipenuhi:

1. Sistem harus mampu menggambarkan informasi relevan yang dibutuhkan oleh pusat laba dalam menentukan *trade-off* yang optimum antara biaya dan pendapatan perusahaan.
2. Laba yang dihasilkan harus dapat menggambarkan pengaturan *trade-off* antara biaya-pendapatan yang telah ditetapkan. Setiap pusat laba berfungsi memaksimalkan laba divisinya.
3. Tingkat laba yang diperlihatkan oleh masing-masing pusat laba, harus dapat menggambarkan jumlah kontribusi laba dari masing-masing pusat laba terhadap laba perusahaan secara keseluruhan.

Kondisi perusahaan yang memiliki dua atau lebih pusat laba secara bersamaan bertanggung jawab dalam kegiatan pengembangan produk, pembuatan dan pemasaran produk, maka pada prinsipnya setiap pusat laba memiliki

kesempatan yang sama untuk mendapatkan bagian pendapatan yang dihasilkan dari kegiatan tersebut.

Tujuan perusahaan menentukan harga transfer adalah: (1) memberikan informasi yang relevan kepada masing-masing unit usaha dalam menentukan imbal balik yang maksimal antara biaya dan pendapatan perusahaan, (2) menghasilkan keputusan yang sesuai dengan tujuan dan visi perusahaan, (3) membantu pengukuran kinerja ekonomi unit usaha perusahaan (4) sistem yang mudah dipahami dan diolah. Sedangkan penetapan harga transfer memiliki tujuan, yaitu: (1) Evaluasi prestasi divisi secara akurat, artinya tidak satupun divisi manajer yang memperoleh keuntungan dengan mengorbankan divisi yang lain, (2). Keselarasan tujuan, manajer mengambil keputusan yang memaksimalkan laba perusahaan dengan memaksimalkan laba divisinya, (3) Tetap terjaganya otonom divisi, artinya tidak ada campur tangan manajemen puncak terhadap kebebasan manajemen divisi dalam mengambil keuntungan.

Metode Penentuan Harga Transfer

Perusahaan saat ini, menunjukkan penolakan terhadap semua pemikiran dan pendekatan tunggal terhadap harga transfer. Harga transfer merupakan nilai yang diberikan atas suatu transfer barang atau jasa dalam suatu transaksi di mana setidaknya satu dari kedua belah pihak yang terlibat adalah pusat laba. Harga semacam ini, biasanya melibatkan semua elemen laba karena suatu perusahaan yang independent tidak akan menransfer barang dan jasa ke perusahaan independen lain sebesar biaya produksi atau lebih rendah dari itu.

Harga Transfer Berdasar Harga Pasar

Persaingan sempurna, produsen tidak dapat mengubah harga jika sebuah perusahaan mempunyai pusat laba yang menghasilkan produk yang menjadi masukan pusat lain dari perusahaan yang sama dan di luar perusahaan terdapat produsen barang serupa, maka demi efisiensi perusahaan harus menggunakan harga pasar sebagai harga transfer.

Sistem harga transfer berdasar harga pasar menggunakan harga yang ditetapkan oleh mekanisme permintaan dan penawaran pasar. Penggunaan metode ini, umumnya dianggap sebagai cara terbaik dalam memecahkan masalah harga transfer, karena penggunaan harga pasar dianggap cocok dengan konsep pusat laba dan menjadikan penilaian prestasi atas dasar laba menjadi layak untuk diterapkan. Penggunaan harga transfer dapat memaksimalkan devisa untuk menghasilkan laba. Harga pasar konsisten dengan filosofi desentralisasi perusahaan berdampak dalam penentuan kriteria untuk evaluasi prestasi devisa yang akan membantu mengidentifikasi operasi perusahaan yang menguntungkan ataupun tidak.

Metode harga pasar, harga transfer barang atau jasa antarpusat laba ditentukan berdasar harga pasarnya, dikurangi dengan biaya-biaya yang dapat dihindari atau ditekan karena produk ditransfer dari pusat laba tertentu ke pusat laba lainnya. Karena harga pasar tersebut dikurangi dengan biaya yang dapat dihindari, maka metode ini disebut pula dengan metode harga pasar minus atau harga pasar yang dimodifikasi.

Rumus harga transfer per unit dengan menggunakan metode ini adalah:

Harga pasar per unit	RpXX
Biaya per unit yang dapat dihindari:	
Potongan Volume	RpXX

Biaya penyimpanan	RpXX	
Biaya advertensi		RpXX
Komisi penjualan		RpXX
Biaya penagihan		<u>RpXX</u> +
Harga transfer per unit		<u>RpXX</u>

Contoh:

PT FHS memiliki dua pusat laba yaitu Divisi A dan Divisi B. Produk Divisi A, yaitu produk N, sebagian dijual kepada pihak luar dan sebagian lainnya ditransfer ke Divisi B untuk diolah lebih lanjut. Harga jual per unit produk N. kepada pihak lain Rp 360. Biaya produksi dan non produksi produk N di Divisi A per unit adalah:

Elemen Biaya	Biaya Standar	Biaya Sesungguhnya
Produksi variabel	Rp120	Rp160
Produksi tetap	30	30
Nonproduksi variabel	60	60
Nonproduksi tetap	50	50

Jika produk ditransfer dari Divisi A ke Divisi B, biaya nonproduksi variabel sebesar Rp 40 dapat dihindari. Atas dasar data PT Persada tersebut dapat ditentukan besarnya harga transfer per unit dari Divisi A ke Divisi B adalah:

Harga pasar per unit	Rp 360
Biaya dapat dihindari	<u> (40)</u>
Harga transfer per unit	Rp 320

Penerapan harga pasar sebagai dasar penentuan harga transfer, manajemen mungkin menghadapi salah satu dari dua kondisi sebagai berikut: (1) tidak menghadapi kendala sumber, (2) menghadapi kendala sumber. Pada kondisi tidak menghadapi kendala sumber, divisi penjual

dapat menjual produknya pada pihak luar dan ke divisi pembeli begitu juga divisi pembeli dapat membeli produk tersebut dari sumber luar atau dari divisi penjual. Sistem yang cocok pada kondisi ini adalah:

1. Keputusan harga transfer dan sumber harus diserahkan kepada manajer divisi.
2. Campur tangan manajer kantor pusat sedikit mungkin.

Penerapan sistem ini, juga harus memperhatikan kepentingan perusahaan sebagai kesatuan. Oleh karena itu, timbul batasan yang harus diperhatikan, yaitu:

1. Jika harga yang ditawarkan divisi penjual sama dengan harga pasar, produk tersebut harus dibeli dari divisi penjual.
2. Jika ada *distress price*, secara temporer pemasok luar menawarkan harga rendah, harga tersebut tidak perlu dipedulikan dan divisi pembeli harus membeli dari divisi penjual.
3. Perubahan sumber dan harga transfer perlu ditelaah dan disetujui oleh kantor pusat.

Kendala sumber dapat disebabkan oleh beberapa macam faktor, antara lain: (1) divisi-divisi sifatnya terintegrasi, (2) tidak ada sumber luar, (3) risiko dengan pemasok luar cukup tinggi, (4) telah diinvestasikan dana pada divisi penjual dalam jumlah cukup tinggi. Meskipun perusahaan menghadapi kendala sumber namun harga transfer hendaknya didasarkan atas harga yang bersaing dengan alasan:

1. Harga tersebut dapat mengukur kontribusi setiap pusat laba.
2. Harga tersebut dapat mengukur prestasi setiap pusat laba dalam menghadapi persaingan.

2. Harga tersebut sifatnya independan.

Meskipun harga transfer ini sering dianggap sebagai metode terbaik untuk penentuan harga transfer, namun metode ini mempunyai beberapa kelemahan yaitu:

1. Tidak semua produk yang ditansfer memiliki harga pasar.
2. Harga pasar sering berubah sehingga hargo transfer harus diubah.
3. Sering terdapat beberapa macam hargo pasar untuk produk yang sama.
4. Penghematan biaya dalam bentuk biaya yang dapat dihindari hanya dinikmati oleh divisi pembeli.

Konsep ini sejalan dengan Anthony dan Govindarajan (2011), penggunaan harga transfer sebaiknya sama dengan harga yang ditetapkan terhadap produk tersebut jika dijual kepada pelanggan atau dibeli oleh pemasok tanpa memperhatikan pihak luar menetapkan harga jualnya.

Situasi ideal dalam penetapan harga transfer berdasarkan harga pasar untuk terciptanya keselarasan tujuan adalah:

1. Orang yang kompeten. Idealnya, manajer pusat laba harus memperhatikan kinerja jangka panjang dibandingkan jangka pendek. Staf yang terlibat dalam negoisasi atau arbitrase harga transfer hendaknya kompeten.
2. Atmosfir yang baik. Manajer harus berpedoman pada keuntungan disajikan dalam laporan keuangan untuk menjadikan pertimbangan dalam prestasi kinerja dan harga transfer adalah adil.
3. Harga pasar. Harga transfer ideal berdasarkan harga pasar normal dan mapan dari produk identik yang

sedang ditransfer. Harga pasar dapat diturunkan untuk mencerminkan penghematan dari penjualan di dalam perusahaan. Misalnya, tidak ada beban piutang tak tertagih serta biaya iklan dan penjualan menjadi kecil saat produk ditransfer dari satu unit bisnis ke unit bisnis lain yang ada di dalam perusahaan walaupun kurang ideal harga pasar dari produk yang sejenis tetapi tidak identik adalah salah satu solusi daripada tidak ada harga pasar sama sekali.

4. Bebas terhadap sumber. Alternatif dalam memperoleh sumber daya haruslah ada, dan para manajer sebaiknya diizinkan untuk memilih alternatif yang paling baik untuk mereka. Manajer pembelian harus bebas untuk memilih membeli dari pihak luar dan manajer penjualan harus bebas untuk menjual ke pihak luar. Dalam keadaan seperti ini, kebijakan harga transfer akan memberikan hak kepada setiap manajer pusat laba untuk bekerjasama dengan pihak internal dan eksternal perusahaan sesuai kinerjanya.
5. Aliran informasi yang penuh. Para manajer harus mengetahui semua alternatif yang ada serta biaya dan pendapatan relevan masing-masing alternatif tersebut.
6. Negoisasi. Harus ada mekanisme kerja yang berjalan lancar untuk melakukan negoisasi “kontrak” antar unit usaha.

Jika kondisi di atas terpenuhi, maka sistem harga transfer berdasarkan harga pasar dapat menghasilkan keselarasan cita-cita dan tidak membutuhkan administrasi pusat.

Hambatan-Hambatan dalam Sumber Daya

Kondisi idealnya, seorang manajer pembelian bebas untuk mengambil keputusan mengenai perolehan sumber daya manusia, demikian manajer penjualan harus bebas untuk menjual produknya ke pasar yang paling menguntungkan. Meskipun demikian, dalam kehidupan nyata, kebebasan dalam perolehan sumber daya tidak selalu mungkin dilakukan atau jika hal itu mungkin. Dibatasi oleh kebijakan-kebijakan korporat seketrang akan dipertimbangkan situasi di mana manajer pusat laba tidak memiliki kebebasan dalam mengambil keputusan tersebut dan akibat-akibat yang terjadi dengan adanya hambatan-hambatan dalam perolehan sumber daya pada kebijakn harga transfer yang ada.

Pasar yang Terbatas

Beberapa perusahaan, pasar bagi pusat laba penjual atau pembeli dapat saja sangat terbatas. Hal ini dikarenakan: (1) Keberadaan kapasitas internal mungkin membatasi pengembangan penjualan eksternal. Jika hampir semua perusahaan besar dalam suatu industri sangat terintegrasi, seperti pada industri pulp dan kertas, maka ada kecenderungan sedikitnya kapasitas produksi yang independent untuk produk-produk menengah sebagai upaya untuk mengatasi jumlah yang terbatas dari permintaan produsen lain. (2) Jika perusahaan merupakan produsen tunggal dari produk yang terdeferensiasi, tidak ada sumber daya dari luar. (3) Jika suatu perusahaan telah melakukan investasi yang besar, maka perusaann cenderung tidak akan menggunakan sumber daya dari luar kecuali harga jual mendekati biaya variabel perusahaan, di mana hal ini sering sekali terjadi.

Metode Biaya Ditambah Laba

Metode ini dipakai jika terdapat kondisi-kondisi sebagai berikut:

1. Di pasar tidak tersedia harga pasar produk yang ditransfer.
2. Di pasar terdapat beberapa harga pasar produk yang ditransfer.
3. Produk yang ditransfer sifatnya khusus atau rahasis.

Jika harga transfer hanya didasarkan pada biaya, maka harga transfer tidak dapat digunakan menilai prestasi laba manajer divisi dan tidak dapat memotivasi manajer divisi penjual untuk menstransfer produknya pada divisi pembeli. Untuk mengatasi masalah tersebut, penentuan harga transfer dapat menggunakan metode biaya ditambah laba.

Pemakaian metode biaya ditambah laba mengharuskan manajemen membuat dua keputusan penting, yaitu:

1. Keputusan komponen biaya yang diperhitungkan ke dalam harga transfer.
2. Keputusan komponen laba yang diperhitungkan ke dalam harga transfer.

Komponen biaya yang diperhitungkan sebagai komponen harga transfer dapat menggunakan: (1) Biaya penuh sesungguhnya (*actual full costs*). (2) Biaya penuh standar (*standard full costs*). (3) Biaya variabel sesungguhnya (*actual variable costs*). (4) Biaya variabel standar (*standar variable cost*).

Pemakaian biaya sesungguhnya sebagai komponen harga transfer memiliki kelemahan sebagai berikut: (1) tidak mendorong divisi penjual bekerja efisien karena semakin besar biaya sesungguhnya berakibat harga transfer lebih

tinggi, (2) ketidakefisienan divisi penjual ditanggung oleh divisi pembeli.

Komponen laba yang digunakan sebagai dasar harga transfer dapat didasarkan atas: (1) persentase biaya, (2) *return* atas investasi. Komponen laba yang ditentukan atas dasar persentase biaya perhitungannya mudah namun tidak mempertimbangkan investasi yang digunakan oleh pusat laba penjual.

Komponen laba yang ditentukan berdasar *return* atas investasi sudah memperhitungkan investasi yang digunakan oleh pusat laba penjual namun timbul masalah dalam penentuan besarnya investasi.

Jika PT FHS pada contoh di atas menggunakan harga transfer berdasar biaya ditambah laba sebesar 25% dari biaya maka besarnya harga transfer per unit adalah sebagai berikut:

1. Harga transfer berdasar biaya penuh sesungguhnya ditambah laba:

Biaya produksi variabel	Rp 160
Biaya produksi tetap	30
Biaya nonproduksi variabel yang tidak dapat dihindari = Rp 60 - Rp 40 =	20
Biaya nonproduksi tetap	50 +
Biaya penuh sesungguhnya per unit	Rp 260
Laba = 25% x Rp 260 =	65 +
Harga transfer per unit	<u>Rp 325</u>

2. Harga transfer berdasar biaya penuh standar ditambah laba:

Maya produksi variabel	Rp120
Biaya produksi tetap	30
Biaya nonproduksi variabel yang tidak dapat dihindari = Rp 60 – Rp 40 =	20
Biaya nonproduksi tetap	50 +
Biaya penuh standar per unit	Rp220
Laba = 25% x Rp -220	55 +
Harga transfer per unit	<u>Rp275</u>

3. Harga transfer berdasar biaya variabel sesungguhnya ditambah laba:

Biaya produksi variabel	Rp160
Biaya nonproduksi variabel yang tidak dapat dihindari = Rp 60 – 40	20 +
Biaya variabel sesungguhnya per unit	Rp180
Laba = 25% x Rp 180	45 +
Harga transfer per, unit	<u>Rp225</u>

4. Harga transfer berdasar biaya variabel standar ditambah laba:

Biaya produksi variabel	Rp 120
Biaya nonproduksi variabel yang tidak dapat dihindari = Rp 60 - Rp 40 =	20 +
Biaya variabel standar per unit	Rp140
Laba - 25% x Rp 140	35 +
Harga transfer per unit	<u>Rp175</u>

Pemakaian metode penentuan harga transfer berdasar biaya ditambah laba menimbulkan beberapa macam masalah, sehingga untuk mengatasinya memerlukan beberapa pertimbangan manajemen. Masalah yang timbul antara lain:

1. Bagaimana mendorong pusat laba penjual untuk tetap menjaga kualitas produk dan meningkatkan produktivitas.
2. Komponen biaya apa saja yang disetujui sebagai dasar penentuan harga transfer.
3. Penentuan komponen laba dan besarnya laba pusat laba penjual yang disetujui dalam harga transfer.
4. Pusat laba penjual dijamin memperoleh laba, namun pusat laba pembeli belum tentu dapat mencapai laba.
5. Prestasi masing-masing pusat laba harus dapat ditentukan dengan jelas, ketidakefisienan pusat laba penjual tidak kalah mempengaruhi prestasi pusat laba pembeli.

Administrasi Harga Transfer

1. Metode Negosiasi

Harga transfer negosiasi didasarkan tawar-menawar atau perundingan antara divisi penjual dengan divisi pembeli. Penentuan harga negosiasi menganjurkan proses tawar-menawar bebas (*arm's length*) antardivisi seolah-olah sebagai kesatuan usaha yang terpisah. Kebebasan ini tercipta jika divisi penjual dapat pula menjual produknya ke pihak luar dan divisi pembeli dapat membeli produk yang sama dari pihak lain.

Alasan pemakaian metode ini adalah:

- a. Negosiasi menunjukkan kepercayaan manajer kantor pusat pada manajer divisi.

- b. Harga negosiasi dapat mencerminkan prestasi laba divisi.
- c. Jika manajer divisi mengetahui informasi biaya dan harga pasar, maka dapat dicapai harga negosiasi yang rasional.

Metode ini memiliki beberapa kelemahan antara lain:

- a. Memerlukan waktu perundingan yang lama.
- b. Cenderung menimbulkan konflik antardivisi.
- c. Laba divisi sangat peka terhadap keahlian manajer divisi dalam tawar menawar.
- d. Jika harga negosiasi sudah tidak memuaskan, maka dapat mengakibatkan produktivitas rendah.

Jika transfer produk antardivisi sangat besar dan tidak ada harga pembanding di luar, maka penerapan metode negosiasi sifatnya terbatas dan manajer kantor pusat biasanya menentukan peraturan pengadaan dan harga transfer.

2. Metode Arbitrasi

Metode ini digunakan jika divisi penjual dan divisi pembeli tidak dapat mencapai kesepakatan dalam penentuan harga transfer. Harga transfer arbitrasi adalah harga transfer yang ditentukan oleh eksekutif atau badan lain yang ditugasi untuk mengarbitrasi harga transfer setelah orang atau badan tersebut berdialog dengan para manajer divisi yang bersangkutan. Dialog diharapkan dapat memutuskan harga transfer yang adil bagi manajer penjual dan manajer pembeli.

Jika dipandang perlu, perusahaan dapat membentuk komite arbitrasi yang tanggungjawab utamanya adalah:

- a. Menyelesaikan perselisihan harga transfer.
- b. Menelaah kembali pengubahan sumber pengadaan.
- c. Jika perlu, mengubah aturan penentuan harga transfer.

Harga Transfer Divisi Terintegrasi

Perusahaan yang memiliki divisi-divisi terintegrasi menghadapi banyak masalah dalam penentuan harga transfer, karena divisi penjual mentransfer semua atau hampir semua produknya pada divisi pembeli. Keadaan ini disebut penjualan eksklusif atau mendekati eksklusif yang berarti bahwa divisi penjual tidak memiliki Tanggung jawab yang berarti terhadap pemasaran produknya. Dalam hal ini, divisi penjual berfungsi sebagai *ceptive supplier* yang mempunyai tanggungjawab utama untuk mengendalikan biaya, kualitas, dan jadwal produksi.

Pada divisi terintegrasi, laba bukan merupakan prestasi manajer divisi penjual karena pendapatan divisi penjual sangat dipengaruhi oleh kegiatan pemasaran produk akhir divisi pembeli. Untuk mengatasi masalah ini, dapat dipilih salah satu dari kedua macam alternatif sebagai berikut:

1. Divisi penjual diperlakukan sebagai pusat biaya. Alternatif ini dipilih dengan alasan bahwa manajer divisi penjual hanya dapat mengendalikan masukan atau biaya divisinya, sehingga cocok diperlakukan sebagai pusat biaya.
2. Divisi penjual dipertahankan sebagai pusat laba. Jika alternatif ini dipilih maka timbul masalah dalam menentukan harga transfer. Dalam hal ini dapat

dipilih salah satu dari beberapa metode penentuan harga transfer berikut ini:

a. Berdasar negosiasi antardivisi.

Jika divisi penjual sebagai *captive supplier*, negosiasi antardivisi penjual dengan divisi pembeli bertujuan untuk menentukan kesepakatan mengenai harga jual produk akhir yang dihasilkan oleh divisi pembeli dan penentuan distribusi laba pada divisi penjual dan divisi pembeli. Dalam proses negosiasi hendaknya memperhatikan maksimalisasi laba divisi yang terlibat dan maksimalisasi laba perusahaan sebagai suatu kesatuan.

b. Berdasar metode *dus-langkah* atau metode beban tetap bulanan.

Pada metode ini divisi pembeli dibebani harga transfer sebesar:

- 1) Untuk setiap unit produk yang ditransfer dari divisi penjual, divisi pembeli dibebani biaya produksi variabel standar per unit dari divisi penjual.
- 2) Secara periodik, biasanya dilakukan bulanan, divisi pembeli dibebani biaya tetap ditambah *return* atas investasi yang berhubungan dengan penyediaan fasilitas oleh divisi penjual untuk divisi pembeli.

c. Berdasar metode pembagian laba.

Pada metode ini, *Contribution Margin* (CM) yang diperoleh dari penjualan produk akhir dibagikan kepada divisi penjual dan divisi pembeli. Langkahlangkah yang dilaksanakan pada metode ini sebagai berikut:

- 1) Produk yang ditransfer dari divisi penjual ke divisi pembeli dibebani biaya produksi variabel standar di divisi penjual.
 - 2) Setelah produk akhir di jual, dihitung besarnya *contribution margin* dan selanjutnya dibagikan kepada divisi penjual dan divisi pembeli.
- d. Berdasar metode dua peringkat harga.

Metode ini dapat digunakan untuk divisi penjual yang menjual semua produknya pada divisi pembeli, namun harga pasar produk yang ditransfer tersebut dapat diketahui. Pada metode ini, transfer produk dari divisi penjual ke divisi pembeli diatur sebagai berikut:

- 1) Pendapatan divisi penjual diakui sebesar harga jual produk tersebut, jika dijual pada pihak lain dikurangi dengan persentase untuk menutup biaya pemasaran produk tersebut.
- 2) Divisi pembeli dibebani harga transfer sebesar biaya variabel standar atau dapat pula menggunakan biaya penuh standar dari divisi penjual.
- 3) Selisih yang terjadi antara pendapatan divisi penjual dengan harga transfer divisi pembeli dibebankan ke rekening kantor pusat dan dialiminsi pada saat disusun laporan keuangan konsolidasi.

Daftar Pustaka

- Anthony, R.N & Govindarajan, V. (2011). *Management Control System*. Buku 1. Edisi 11. Jakarta: Salemba Empat.
- Baldric Siregar, Bambang Suripto, Dody Hapsoro, Eko Widodo Lo, Frasto Biyanto. (2013). *Akuntansi Manajemen*. Jakarta: Salemba Empat.
- Garrison, Nooren, Beewer. (2007). *Managerial Accounting (Akuntansi Manajerial)*. Buku ke 2, edisi 11. Jakarta: Salemba Empat.
- Mulyadi. (2007). *Sistem Perencanaan dan Pengendalian Manajemen*. Jakarta: Salemba Empat.

Profil Penulis

Dr. Rina Yuniarti, S.E., M.Ak. C.F



Dosen tetap program studi Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Muhammadiyah Bengkulu. Mata kuliah yang diampu antara lain Akuntansi Manajemen, Akuntansi Syariah, Etika Profesi dan Bisnis, Praktikum Akuntansi Perusahaan Dagang, Praktikum Akuntansi Keuangan. Penulis aktif di dalam menerbitkan artikel ilmiah dan *book chapter* di antaranya, Analisis Pengaruh Koneksi Politik dan Gender Diversity terhadap Fee Audit (2021), *Ethical Sensitivity and Moral Considerations of Accounting Students Based on Accounting Educations* (2021), Peran Inovasi dalam *Total Quality Management* dan Kinerja Organisasi (2021), Pendampingan Penyusunan Laporan Keuangan pada Koperasi Jasa Karisma Berbasis Aplikasi GL (*General Ledger*), Kinerja Karyawan (2021), Pengantar Manajemen Bisnis (2021) dan masih banyak lagi. Selain aktif sebagai penulis, juga merupakan tim konsultan keuangan di UMKM yang ada di Bengkulu sehingga berkontribusi langsung kepada masyarakat dapat terus ditingkatkan dan bermanfaat bagi nusa dan bangsa Indonesia.

E-mail Penulis: rinayuniarti@umb.ac.id

PERHITUGAN BIAYA BERDASARKAN PESANAN

Rina Asmeri, S.E., M.Si.
Universitas Ekasakti

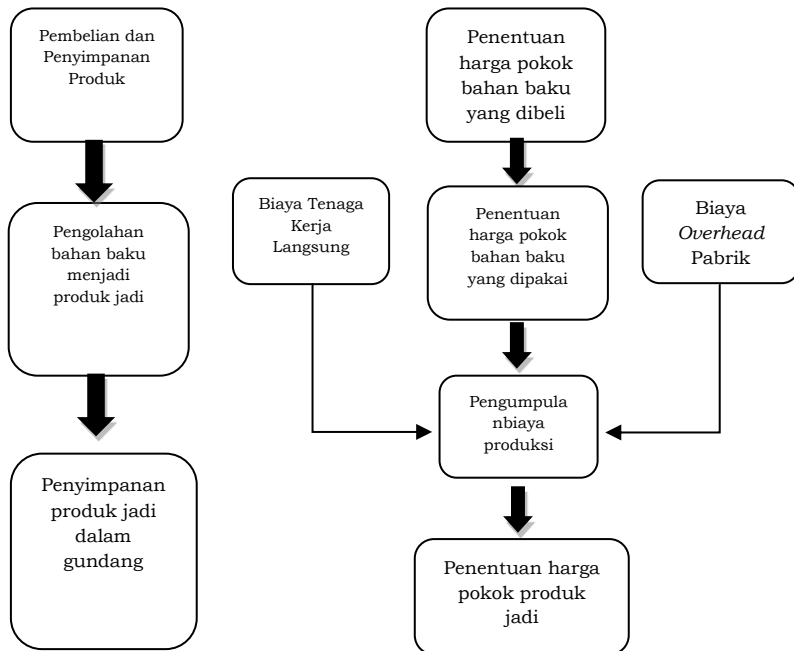
Dalam Bab ini, akan diuraikan secara singkat bahwa perusahaan yang memproduksi berdasarkan pesanan akan mengumpulkan harga pokok produksinya dengan menggunakan harga pokok pesanan (*Job Order Cost Methode*). Dalam metode ini, biaya-biaya akan dikumpulkan untuk masing-masing pesanan di mana harga pokok produksi persatuan dihitung dengan cara membagi total biaya produksi masing-masing pesanan dengan jumlah satuan produk yang bersangkutan

Siklus Akuntansi dalam Perusahaan Manufaktur

Dalam perusahaan manufaktur siklus kegiatannya dimulai dengan pengolahan bahan baku di bagian produksi dan berakhir dengan penyerahan produk jadi ke bagian gudang perusahaan tersebut sedangkan siklus akuntansi biaya di mulai dengan pencatatan harga pokok bahan baku yang di masukkan dalam proses produksi, di lanjutkan dengan pencatatan biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik yang di konsumsi untuk produksi dan berakhir dengan di sajikannya harga

pokok produk jadi yang diserahkan oleh bagian produksi ke bagian gudang

Siklus Pembuatan Produk Siklus Akuntansi Biaya



Gambar 1. Siklus Pembuatan Produk & Akuntansi Biaya

Karakteristik Metode Harga Pokok Pesanan

1. Biaya produksi dikumpulkan untuk setiap pesanan (*job*) dan harga pokok produk dihitung untuk setiap pesanan.
2. Metode harga pokok pesanan diterapkan pada perusahaan yang menghasilkan produk berdasarkan pesanan (*customized product*) atau bersifat unik atau heterogen.

3. Contoh perusahaan yang menggunakan metode harga pokok pesanan adalah perusahaan pembuat perabot, dan percetakan (untuk perusahaan pabrik); rumah sakit, tukang jahit, kantor akuntan, dan kantor pengacara (untuk perusahaan jasa).
4. Biaya produksi digolongkan berdasarkan hubungannya dengan produk yang dibagi menjadi dua, yaitu biaya produksi langsung dan produksi tidak langsung.
5. Biaya produksi langsung terdiri dari biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung, sedangkan biaya produksi tidak langsung disebut dengan istilah biaya *overhead* pabrik.
6. Biaya produksi langsung diperhitungkan sebagai harga pokok produksi pesanan tertentu berdasarkan biaya yang sesungguhnya, sedangkan biaya *overhead* pabrik diperhitungkan ke dalam harga pokok pesanan berdasarkan biaya yang ditentukan di muka.
7. Harga pokok produk dihitung setelah produk selesai dikerjakan.
8. Biaya produksi dikumpulkan dengan menggunakan Kartu Harga Pokok Pesanan, yang sekaligus berfungsi sebagai buku pembantu persediaan barang jadi dan barang dalam proses.

Kartu Harga Pokok Pesanan

Seperti yang sudah dijelaskan sebelumnya, pengumpulan biaya produksi dalam metode harga pokok pesanan menggunakan media yang disebut Kartu Harga Pokok Pesanan (*Job Order Cost Sheet*). Kartu ini juga berfungsi sebagai buku pembantu persediaan barang jadi dan buku pembantu barang dalam proses. Daftar persediaan barang dalam proses pada akhir periode akuntansi, disusun

berdasarkan Kartu Harga Pokok Pesanan untuk pesanan yang belum selesai, sedangkan daftar persediaan barang jadi disusun berdasarkan Kartu Harga Pokok Pesanan untuk pesanan yang sudah selesai tetapi belum diserahkan kepada pelanggan.

Format kartu harga pokok pesanan berbeda antara satu perusahaan dengan perusahaan lainnya. Seperti pada kantor akuntan, tidak adanya biaya bahan baku tetapi pada perusahaan perabot ada biaya bahan baku. Kartu harga pokok pesanan ini dibuat setiap pesanan yang masuk dan diberi nomor urut pesanan, nama produk, tanggal dipesan, tanggal dikerjakan dan lainnya, untuk lebih jelasnya berikut contoh:

PT MINANG PESONA PERABOT
 Jalan Gajah Mada No. 100
 Padang
 Nama Pelanggan : Fakultas Ekonomi Unand Padang Nomor Pesanan : 050

KARTU HARGA POKOK PESANAN								
Alamat : Kampus Limau Manis Padang			Nama Produk : Kursi Kuliah					
			Tanggal Dipesan : 10 Juni 2016					
Harga Jual per Unit : Rp900.000			Tanggal Dikerjakan :					
10 Juni 2016								
Jumlah Dipesan : 100 Unit			Tanggal Selesai : 25 Juni 2016					
(Jumlah dalam Ribuan Rupiah)								
BahanBaku		Tenaga Kerja Langsung				BOP dibebankan		
Nomor Permintaan Bahan	Jumlah	Nomor Kartu Jam Kerja	Jumlah Jam Kerja	Tarif	Jumlah	Jumlah Jam Kerja	Tarif	Jumlah
1	Rp5000		6		Rp6000	6		Rp3000
	Rp4000	1	8	Rp1000	Rp8000	8	Rp500	Rp4000
2	<u>Rp10.000</u>	2	10	Rp1000	<u>Rp10.000</u>	10	Rp500	<u>Rp5000</u>
3	Rp20.000	3		Rp1000	Rp24.000		Rp500	Rp12.000

Gambar 2. Kartu Harga Pokok Pesanan

Ikhtisar Biaya

Bahan Baku Rp20.000.000

Tenaga Kerja Rp24.000.000

Overhead Pabrik Rp12.000.000

Total Biaya Produksi Rp56.000.000

Harga Pokok Per Unit Rp56.000.000/100 Unit =
Rp560.000

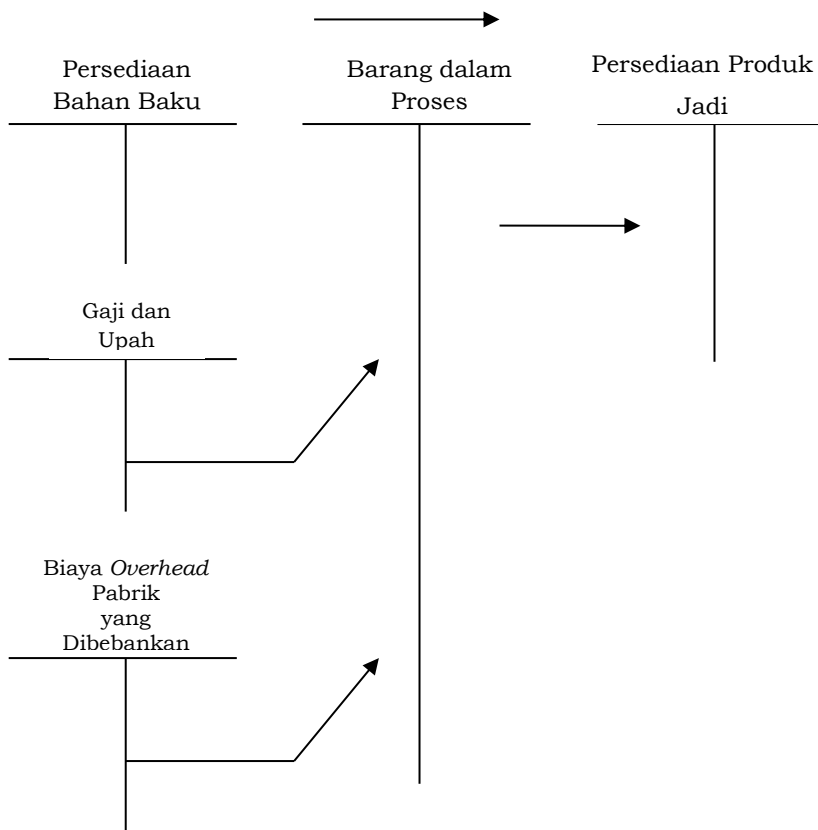
Akuntansi Harga Pokok Pesanan

Biaya produksi langsung diperhitungkan sebagai harga pokok produksi pesanan tertentu berdasarkan biaya yang sesungguhnya, sedangkan biaya *overhead* pabrik diperhitungkan ke dalam harga pokok pesanan berdasarkan biaya yang ditentukan di muka.

Siklus akuntansi biaya dapat pula digambarkan melalui hubungan rekening-rekening buku besar. Untuk menampung biaya yang dikeluarkan dalam pengolahan bahan baku menjadi produk jadi, di dalam buku besar dibentuk rekening-rekening berikut:

Tabel 1. Pengolahan Bahan Baku Menjadi Produk Jadi

Barang dalam Proses	Digunakan untuk mencatat biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya <i>overhead</i> pabrik yang dibebankan.
Persediaan Bahan Baku	Digunakan untuk mencatat harga pokok bahan baku yang dibeli dan harga pokok bahan baku yang dipakai.
Gaji dan Upah	Digunakan untuk mencatat gaji dan upah langsung yang digunakan untuk mengolah produk.
Biaya <i>Overhead</i> Pabrik yang Dibebankan	Digunakan untuk mencatat biaya <i>overhead</i> pabrik yang dibebankan berdasarkan tariff yang ditentukan di muka.
Persediaan Barang Jadi	Digunakan untuk mencatat harga pokok produk jadi yang ditransfer dari bagian produksi ke bagian gudang.



Gambar 3. Aliran Biaya Produksi dalam Buku Besar

1. Akuntansi Biaya Bahan Baku Langsung

a. Pembelian Bahan Baku Langsung

Departemen yang melakukan pembelian bahan baku langsung berbeda antara satu perusahaan dengan perusahaan lain. Untuk perusahaan tertentu, pembelian bahan baku dilakukan oleh departemen pembelian sedangkan perusahaan lainnya biasanya dilakukan oleh departemen pengadaan atau logistik. Dokumen yang digunakan dalam pembelian bahan baku ke pemasok adalah surat pesanan pembelian (*purchase order*), surat ini

dikeluarkan berdasarkan permintaan dari departemen gudang atau departemen lainnya yang membutuhkan barang. Selanjutnya, surat pesanan pembelian digunakan sebagai acuan pencatatan pembelian bahan baku langsung dengan pencatatan sebagai berikut (*perfectual*):

PT MINANG PESONA PERABOT Jalan Gajah Mada No. 100 Padang			
Kepada			Nomor : _____
SURAT PESANAN PEMBELIAN			

Harap Saudara kirim barang-barang berikut ini pada tanggal 10 Juli 2016			
Kuantitas	Nama Barang	Harga Satuan	Jumlah Harga
Padang, _____ 2016			
Nomor pesanan pembelian harap Saudara cantumkan dalam faktur dan surat pengiriman barang			Zunaidi Absar, SE. Manager Pembelian

Gambar 4. Surat Pesanan Pembelian

Persediaan Bahan Baku Rp xxx

Kas/Hutang Dagang Rp xxx

b. Pemakaian Bahan Baku

Dokumen yang digunakan untuk pemakaian bahan baku disebut surat permintaan bahan

SURAT PERMINTAAN BAHAN			
Nomor	:	_____	
Tanggal	:	_____	
Departemen produksi	:	Pemotongan	
Nomor Pesanan	:	_____	
Nama Barang	Kuantitas	Diisi oleh Departemen Akuntansi	
		Biaya per Unit	Total Biaya
Disetujui oleh:		Diketahui oleh:	Diverifikasi oleh:
_____	_____	_____	_____
Manajer Produksi	Manajer Gudang	Manajer Akuntansi	Tanggal: _____

Gambar 5. Surat Permintaan Bahan

Setiap kali membutuhkan bahan baku, maka departemen produksi harus membuat surat permintaan bahan yang disampaikan ke departemen gudang. Selanjutnya, SPB digunakan sebagai dasar pencatatan pemakaian bahan baku dengan pencatatan sebagai berikut (*perfectual*):

Persediaan Barang Dalam Proses Rp xxx

Persediaan Bahan Baku Rp xxx

c. Akuntansi Biaya Tenaga Kerja

Pencatatan biaya tenaga kerja langsung menggunakan dasar dokumen yang di sebut Kartu Jam Kerja (*Job Time Ticket*). Kartu Jam Kerja berisi informs mengenai jumlah jam kerja dan biaya tenaga kerja untuk setiap pesanan. Penggunaan kartu inimemudahkan penelusuran biaya tenaga kerja langsung kesetiap pesanan.

KARTU JAM KERJA			
Nomor Karyawan	: _____	Nomor	: _____
Nama	: _____		
Tanggal	: _____		
Mulai	Berhenti	Total Waktu	Nomor Pesanan
Disetujui oleh: Supervisor Departemen Produksi			

Gambar 5. Kartu Jam Kerja

Daftar pembayaran gaji dan upah yang dibuat berdasarkan Kartu Jam Kerja. Daftar pembayaran gaji dan upah berisi tunjangan seperti uang makan, transportasi dan potongan-potongan terkait dengan pembayaran gaji dan upah seperti, pajak penghasilan orang pribadi (pph 21), iuran serikat pekerja dan potongan lainnya. Setelah daftar pembayaran gaji dan upah disetujui oleh manajer keuangan, maka dapat dicatat sebagai berikut:

Biaya Gaji dan Upah	Rp xxx
Hutang pph 21	Rp xxx
Hutang SPSI	Rp xxx
Hutang Gaji danUpah	Rp xxx
Dan untuk membebankan biaya tenaga kerja langsung ke pesanan	
Persediaan Barang dalam Proses	Rp xxx
Biaya Gaji dan Upah	Rp xxx

d. Akuntansi Biaya *Overhead* Pabrik

Penggunaan biaya normal yang membebankan biaya *overhead* ke setiap pesanan dengan menggunakan tarif yang ditentukan di muka.

Biaya *overhead* pabrik dapat dibebankan dengan menggunakan tarif *overhead* tunggal atau tarif departemen yang dihitung berdasarkan unit *driver* seperti, Jam Kerja Langsung (JKL), Jam Mesin (JM) atau biaya bahan baku langsung. Umumnya, jam kerja langsung adalah ukuran yang sering digunakan untuk menghitung tarif *overhead* pabrik dan tarif departemen.

Biaya *overhead* pabrik yang dibebankan dihitung dengan mengalikan jam kerja langsung sesungguhnya atau jam mesin sesungguhnya dengan tarif biaya *overhead* pabrik. Untuk mencatat pembebanan Biaya *overhead* pabrik ke pesanan adalah:

Persediaan Barang Dalam Proses Rp xxx

Biaya *overhead* pabrik Rp xxx

Selain itu, biaya *overhead* pabrik sesungguhnya yang terjadi juga dicatat ke dalam jurnal sebagai berikut:

Biaya *overhead* pabrik Rp xxx

Biaya penyusutan mesin Rp xxx

Biaya asuransi pabrik Rp xxx

Biaya bahan baku langsung Rp xxx

Biaya tenaga kerja tidak langsung Rp xxx

Lain-lain Rp xxx

Seringkali, biaya *overhead* pabrik yang dibebankan tidak sama dengan biaya *overhead* pabrik sesungguhnya. Jika biaya *overhead* pabrik yang dibebankan lebih besar dari biaya *overhead* pabrik sesungguhnya, disebut pembebanan biaya *overhead* pabrik yang terlalu tinggi dan selisihnya merupakan selisih laba dan dicatat

Biaya *overhead* pabrik Rp xxx

Selisih biaya *overhead* pabrik Rp xxx

Sebaliknya, jika biaya *overhead* pabrik yang dibebankan lebih kecil dari biaya *overhead* pabrik sesungguhnya, disebut pembebanan biaya *overhead* pabrik yang terlalu rendah dan selisihnya merupakan selisih rugi dan dicatat.

Selisih biaya *overhead* pabrik Rp xxx

Biaya *overhead* pabrik Rp xxx

Setelah ayat jurnal selesai, maka biaya *overhead* pabrik akan bersaldo nol dan selisih biaya *overhead* pabrik, selanjutnya ditutup ke harga pokok penjualan jika laba.

Selisih biaya *overhead* pabrik
Rp xxx

Harga pokok penjualan
Rp xxx

Jika rugi, maka:

Harga pokok penjualan
Rp xxx

Selisih biaya *overhead* pabrik
Rp xxx

Setelah ayat jurnal selesai, maka selisih biaya *overhead* pabrik, akan bersaldo nol.

e. Akuntansi untuk Barang Jadi

Setelah pesanan selesai dikerjakan, kolom biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik di kartu harga pokok pesanan dijumlahkan dan di jurnal sebagai berikut:

Persediaan barang jadi Rp xxx

Persediaan barang dalam proses Rp xxx

f. Akuntansi Harga Pokok Penjualan

Jika pesanan sudah selesai dan diserahkan kepada pemesan maka di jurnal sebagai berikut:

Kas/Piutang Dagang Rp xxx

Penjualan Rp xxx

Harga pokok penjualan Rp xxx

Persediaan barang jadi Rp xxx

Manfaat Informasi Harga Pokok Produksi Per Pesanan

Informasi harga pokok per pesanan sangat bermamfaat bagi pihak manajemen dalam hal:

1. Menentukan harga jual yang akan dibebankan kepada pemesan.
2. Mempertimbangkan penerimaan atau penolakan pesanan.
3. Memantau realisasi biaya produksi.
4. Menghitung laba atau rugi untuk setiap pesanan.
5. Menentukan harga pokok persediaan produk jadi dan produk dalam proses yang akan disajikan di dalam neraca.

Daftar Pustaka

- Mulyadi. (2018). *Akuntansi Biaya*. Edisi Ke-5. Yogyakarta: STIE YPKN.
- Mowen, Maryanne M., & Hansen, Don R., & L. Hetiger. (2017). *Dasar-Dasar Akuntansi Managerial*. Edisi 5. Jakarta: Salemba Empat.
- Riwayadi. (2017). *Akuntansi Biaya Pendekatan Tradisional dan Kontemporer*. Edisi 2. Jakarta: Salemba Empat.
- Sistem Akuntansi. (1989), Edisi Ke-2. Yogyakarta: STIE YPKN.

Profil Penulis



Rina Asmeri, S.E., M.Si.

Ketertarikan penulis terhadap bidang ilmu akuntansi di mulai sejak memasuki jenjang pendidikan S-1 pada tahun 1988 di Universitas Ekasakti Padang walaupun tidak ada dasar sedikitpun pengetahuan yang berhubungan dengan ilmu akuntansi tapi dengan kesukaan dalam pelajaran matematika pada jurusan Fisika semasa SMAN 3 Bukittinggi, membuat ketertarikan sangat tinggi pada ilmu akuntansi. Tamat Sarjana S-1 tahun 1993 dan menjadi asisten dosen sambil bekerja di salah satu Bank BUMN tetapi tidak lama karena panggilan hati untuk menjadi dosen sangat besar. maka pada tahun 1994 diangkat menjadi dosen PNS yang ditempatkan di almamater sendiri Pada tahun 1996, melanjutkan pendidikan S-2 di Universitas Andalas Padang dan tamat pada tahun 1999. Saat ini, selain mengajar juga sebagai ketua program studi akuntansi dan juga aktif di organisasi professional dan pernah menjadi auditor pada KAP Syahril Ali dan Rekan sejak tahun 2004 sampai tahun 2017. Penulis memiliki kepakaran dibidang Akuntansi Manajemen dan untuk mewujudkan karir sebagai dosen profesional, penulis pun aktif sebagai peneliti. Beberapa penelitian yang telah dilakukan didanai oleh internal perguruan tinggi dan juga Kemenristek DIKTI. Selain peneliti, penulis juga aktif menulis buku ajar dengan harapan dapat memberikan kontribusi positif bagi mahasiswa dan siapapun yang ingin mempelajari ilmu akuntansi yang berguna unTuk kemajuan bangsa dan negara yang tercinta ini.

E-mail Penulis: rinaasmeri@unespadang.ac.id

PERHITUNGAN BIAYA BERDASARKAN AKTIVITAS

Dr. Entar Sutisman, S.E., M.Ak.
Universitas Yapis Papua

Konsep Biaya Berdasarkan Aktivitas

Biaya Berdasarkan Aktivitas (*Activity based costing/ABC*) merupakan metode yang menerapkan konsep-konsep akuntansi aktivitas untuk menghasilkan perhitungan harga pokok produk yang lebih akurat. Namun dari perspektif manajerial, sistem ABC menawarkan lebih dari sekedar informasi biaya produk yang akurat akan tetapi juga menyediakan informasi tentang biaya dan kinerja dari aktivitas dan sumber daya serta dapat menelusuri biaya-biaya secara akurat ke objek biaya selain produk, misalnya pelanggan dan saluran distribusi. Hansen dan Mowen (2015) mengemukakan bahwa Sistem biaya berdasarkan aktivitas (*Activity Based Cost*) pertama-tama menelusuri biaya aktivitas dan kemudian produk.

Sistem ABC adalah metode penentuan HPP (*product costing*) yang ditujukan untuk menyajikan informasi harga pokok secara cermat bagi kepentingan manajemen, dengan mengukur secara cermat konsumsi sumber daya alam setiap aktivitas yang digunakan untuk menghasilkan produk. ABC adalah suatu sistem biaya yang dalam perhitungan harga pokok produksinya berdasarkan pada aktivitas-aktivitas yang dilakukan

perusahaan serta aktivitas yang menggunakan sumber daya agar dalam pengelolaan aktivitas dapat dilakukan secara lebih baik lagi.

Sistem ABC adalah suatu sistem akuntansi yang terfokus pada aktivitas-aktivitas yang dilakukan untuk menghasilkan produk atau jasa. Oleh sebab itu, mengidentifikasi aktivitas haruslah menjadi tahap awal dalam perancangan sistem perhitungan biaya berdasarkan aktivitas (*Activity based costing*).

Aktivitas merupakan tindakan yang diambil atau pekerjaan yang dilakukan dengan peralatan atau dengan orang dan bagi orang lain. Oleh karena itu, pengidentifikasian aktivitas biasanya dikerjakan dengan mewawancarai para manajer atau para wakil dari area kerja fungsional (departemen). Data yang dihasilkan dari wawancara digunakan untuk mempersiapkan suatu kamus aktivitas yang mendaftar aktivitas-aktivitas dalam sebuah organisasi bersamaan dengan atribut aktivitas yang penting. Atribut aktivitas adalah informasi keuangan dan nonkeuangan yang menggambarkan aktivitas individual. Atribut yang digunakan tergantung pada tujuannya.

Contoh-contoh atribut aktivitas yang berhubungan dengan tujuan perhitungan biaya meliputi, berbagai jenis sumber daya yang dipakai, jumlah (persentase) waktu yang dihabiskan oleh pekerja untuk suatu aktivitas, tujuan biaya yang mengonsumsi *output* aktivitas (alasan untuk melakukan aktivitas), ukuran dari *output* aktivitas (penggerak aktivitas), dan nama aktivitas.

ABC adalah suatu sistem informasi akuntansi yang mengidentifikasi berbagai aktivitas yang dikerjakan dalam suatu organisasi, dan mengumpulkan biaya dengan dasar dan sifat yang ada, serta perluasan dari aktivitasnya. ABC memfokuskan pada biaya yang melekat pada produk

berdasarkan aktivitas untuk memproduksi, mendistribusikan atau menunjang produk yang bersangkutan. ABC telah dipromosikan dan diadopsi sebagai dasar untuk pembuatan keputusan yang strategis dan untuk meningkatkan kinerja laba *Activity Based Costing* (ABC) sistem adalah suatu sistem informasi akuntansi yang mengidentifikasi berbagai aktivitas yang dikerjakan dalam suatu organisasi dan mengumpulkan biaya dengan dasar dan sifat yang ada dan perluasan dari aktivitasnya (Gery Cokins, dkk., 1997).

ABC didefinisikan sebagai suatu sistem pendekatan perhitungan biaya yang dilakukan berdasarkan aktivitas-aktivitas yang ada di perusahaan. Sistem ini dilakukan dengan dasar pemikiran bahwa penyebab timbulnya biaya adalah aktivitas yang dilakukan dalam suatu perusahaan, sehingga wajar bila pengalokasian biaya-biaya tidak langsung dilakukan berdasarkan aktivitas tersebut (Dunia dan Abdullah, 2012).

ABC adalah suatu sistem akuntansi biaya yang menggunakan *cost driver* (pemicu biaya), baik unit maupun bukan unit untuk membebankan biaya ke objek biaya dengan cara menelusuri biaya dari aktivitas ke produk (Erinos, 2010). *Activity based costing* adalah suatu metode akuntansi biaya di mana pembebanan harga pokok produk merupakan penjumlahan seluruh biaya aktivitas yang menghasilkan (produksi) barang atau jasa. Aktivitas atau transaksi yang menyebabkan terjadinya biaya produksi barang atau jasa disebut sebagai *Cost Driver* (Witjaksono, 2013).

Hal yang menjadi pokok perhatian ABC adalah aktivitas-aktivitas perusahaan, dengan penelusuran biaya untuk menghitung harga pokok produk atau jasa, yaitu aktivitas yang mengonsumsi sumber daya dan produk atau jasa yang mengonsumsi aktivitas. Dengan demikian, ABC memudahkan perhitungan harga pokok objek biaya yang

akurat, sehingga mengurangi distorsi pada sistem biaya konvensional dan meningkatkan efektivitas pengambilan keputusan pihak manajemen. Selain itu, pengukuran profitabilitas yang lebih baik ABC menyajikan biaya produk yang lebih akurat dan informatif, mengarahkan pada pengukuran profitabilitas produk yang lebih akurat dan keputusan strategis yang diinformasikan dengan lebih baik tentang penetapan harga jual, lini produk, dan segmen pasar.

Perhitungan biaya berdasarkan aktivitas merupakan metode untuk menentukan biaya yang akurat. Sementara ABC merupakan inovasi yang relatif baru dalam akuntansi biaya, ABC dapat digunakan secara cepat oleh perusahaan yang bergerak dalam bidang industri dan dalam organisasi pemerintahan dan nirlaba (Wijaya, 2011). Tujuan *Activity Based Costing* (ABC) adalah untuk mengalokasikan biaya-biaya produksi berdasarkan aktivitas yang dilaksanakan, kemudian mengalokasikan biaya tersebut berdasarkan aktivitas-aktivitasnya (Sujarweni, 2015).

Sistem ABC timbul sebagai akibat dari kebutuhan manajemen akan informasi akuntansi yang mampu mencerminkan konsumsi sumber daya dalam berbagai aktivitas untuk menghasilkan produk secara akurat. Hal ini didorong oleh adanya:

1. Persaingan global yang tajam yang memaksa perusahaan untuk *cost effective*
2. *Advanced manufacturing technology* yang menyebabkan proporsi biaya *overhead* pabrik dalam *product cost* menjadi lebih tinggi dari *primary cost*.
3. Adanya strategi perusahaan yang menerapkan *market driven strategy*.

Adapun kelemahan atas sistem akuntansi biaya tradisional antara lain:

1. Akuntansi biaya tradisional dirancang hanya menyajikan informasi biaya pada tahap produksi.
2. Alokasi biaya *overhead* pabrik hanya didasarkan pada jam tenaga kerja langsung atau hanya dengan volume produksi.
3. Ada diversitas produk, di mana masing-masing produk mengonsumsi biaya *overhead* yang berbeda beda.

Perbedaan Sistem Biaya Tradisional dan Sistem ABC

Berdasarkan sistem biaya tradisional, biaya desain disebarkan keseluruhan produk tanpa memperhatikan apakah produk tersebut membutuhkan desain atau tidak. Dengan ABC Sistem, biaya ini dibebankan hanya ke produk yang membutuhkan pekerjaan desain.

ABC Sistem menelusuri biaya produk melalui aktivitas. Biaya pusat aktivitas dibebankan ke produk atau jasa. Proses pembebanan terdiri dari tiga tahap. Pertama, biaya ditelusuri ke *driver* sumber daya yang sama atau serupa yang dibebankan ke *cost pool* atau pusat aktivitas. Kedua, tarif *overhead* dihitung untuk setiap aktivitas berdasarkan *driver* aktivitas tertentu. Ketiga, biaya *overhead* dibebankan ke setiap produk dengan cara mengalikan tarif *overhead* pabrik dengan kuantitas *driver* aktivitas yang dikonsumsi oleh produk. Perbedaan utama antara sistem penentuan biaya tradisional dengan ABC System terdapat pada tahap kedua dan ketiga.

Harga Pokok Produk atau Jasa

Harga pokok produksi adalah: *“The cost of goods manufactured represent the total cost assigned to good completed during the current period”*. Harga pokok produksi atau jasa adalah biaya-biaya yang timbul karena adanya aktivitas produksi.

1. Biaya Bahan Baku

Proses produksi suatu perusahaan akan mengeluarkan biaya-biaya yang akan digunakan untuk menghasilkan barang atau jasa. Biaya-biaya yang timbul tersebut dinamakan biaya produksi atau biaya jasa. Unsur-unsur yang membentuk harga pokok produk atau jasa adalah *direct material, direct labor and overhead* (Hansen dan Mowen, 2013).

Bahan baku merupakan dasar yang akan digunakan untuk membentuk bagian yang menyeluruh menjadi produk jadi. Bahan baku yang digunakan untuk memproduksi dapat diperoleh melalui pembelian lokal, impor atau dari pengolahan sendiri. Biaya bahan baku diperoleh dari seluruh harga pokok semua bahan yang dapat diidentifikasi dengan pembuatan suatu jenis produk; dengan mudah dapat ditelusuri atau dilihat perwujudannya di dalam produk selesai. Biaya bahan baku merupakan bagian paling besar dari total biaya suatu produk.

2. Biaya Tenaga Kerja Langsung

Tenaga kerja merupakan kegiatan fisik yang dilakukan oleh karyawan untuk mengolah suatu produk. Biaya tenaga kerja langsung meliputi biaya-biaya yang berkaitan dengan penghargaan dalam bentuk upah yang diberikan kepada semua tenaga kerja yang secara langsung ikut, serta dalam pengerjaan produk yang hasil kerjanya dapat

ditelusuri secara langsung pada produk dan upah yang diberikan merupakan bagian yang besar dalam memproduksi produk.

3. Biaya *Overhead*

Pada umumnya, dalam suatu perusahaan biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung merupakan biaya produksi langsung. Semua biaya, selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung yang berhubungan dengan produksi adalah biaya produksi tidak langsung. Istilah ini sesuai dengan sifat biaya *overhead* yang tidak dapat atau sulit untuk ditelusuri secara langsung kepada produk atau aktivitas- aktivitas pekerjaan. Biaya tidak langsung ini terkumpul dalam suatu kategori yang disebut Biaya *Overhead* Pabrik (BOP) dan membutuhkan suatu proses alokasi yang adil untuk tujuan perhitungan harga pokok produksi atau jasa.

Functional Based Product Costing

Functional based product costing membebankan biaya bahan baku dan tenaga kerja langsung dengan menggunakan *direct tracking* (penelusuran langsung). Sementara itu, biaya *overhead* dibebankan ke produk dengan menggunakan penelusuran *driver* dan alokasi. Sistem ini membebankan biaya *overhead* melalui dua tahap, yaitu tahap pertama adalah mengalokasikan biaya *overhead* yang terjadi ke pusat biaya (*cost center*), dan tahap kedua mengalokasikan biaya-biaya tersebut dari masing-masing *cost center* ke produk dengan menggunakan pemicu yang berbasis pada unit produksi, misalkan jam tenaga kerja langsung, jam mesin, biaya bahan baku, dan lain-lain.

Langkah pertama yang harus dilakukan dalam menghitung biaya produk adalah membebankan biaya

bahan baku langsung dan biaya tenaga kerja langsung, karena kedua biaya ini dapat langsung ditelusuri ke produk. Sedangkan pembebanan biaya *overhead* unit produk dalam berbagai hal merupakan tugas yang sulit. Untuk mengatasinya adalah dengan menggunakan teknik alokasi. Teknik alokasi dikerjakan melalui pemilihan suatu dasar aktivitas yang dikaitkan pada seluruh produk melalui proses produksi pada satu periode, kemudian dihitung tarif *overheadnya*.

Tarif *overhead* yang dipilih menyatakan hubungan dari *overhead* pabrik dengan dasar yang dipilih. Apabila perusahaan banyak menggunakan tenaga kerja sehingga biaya upah pekerjanya dominan dalam struktur biaya produk, maka dasar yang digunakan adalah jam tenaga kerja langsung. Demikian pula jam mesin menjadi unsur yang dominan, maka pembebanan biaya *overhead* berdasarkan jam mesin.

Sistem ini mengalokasikan biaya *overhead* melalui dua pendekatan, yakni dengan menggunakan tarif *overhead* keseluruhan pabrik (*plantwide rate*) dan tarif *overhead* departemen (*departemental rate*). Kedua pendekatan tersebut mengasumsikan bahwa biaya *overhead* yang terjadi berhubungan dengan volume unit yang diproduksi. Pendekatan yang digunakan oleh sistem ini sebenarnya bukanlah suatu pendekatan yang salah. Namun, seiring dengan perkembangan jaman dan kemajuan teknologi, metode ini sudah menjadi kurang akurat untuk digunakan sebagai penunjang *decision making* oleh manajemen suatu perusahaan.

Biaya Per Unit

Perhitungan biaya berdasarkan fungsi dan berdasarkan aktivitas membebankan biaya kepada objek biaya seperti produk, pelanggan, pemasok, bahan baku, dan jalur

pemasaran. Ketika biaya dibebankan pada objek biaya, biaya perunit dihitung dengan membagi biaya total yang dibebankan dengan jumlah unit dari objek biaya tertentu. Biaya perunit adalah total biaya yang berkaitan dengan unit yang diproduksi dibagi dengan jumlah unit yang diproduksi.

Sistem akuntansi biaya memiliki tujuan pengukuran dan pembebanan biaya sehingga biaya perunit dari suatu produk atau jasa dapat ditentukan. Biaya perunit adalah bagian penting dari informasi bagi suatu perusahaan manufaktur.

Cara untuk mendapatkan informasi biaya perunit dua sistem pengukuran tersebut adalah:

1. Perhitungan biaya aktual yaitu membebankan biaya aktual bahan baku langsung, tenaga kerja langsung, dan *overhead* ke produk.
2. Perhitungan biaya normal yaitu membebankan biaya aktual bahan baku langsung dan tenaga kerja langsung ke produk, akan tetapi biaya *overhead* dibebankan ke produk dengan menggunakan tarif perkiraan. Tarif perkiraan *overhead* adalah suatu tarif yang didasarkan pada perkiraan data dan dihitung dengan menggunakan rumus:

$$\text{Tarif Perkiraan Overhad} = \frac{\text{Biaya yang diperkirakan}}{\text{Penggunaan aktivitas yang diperkirakan}}$$

Perhitungan biaya produk berdasarkan fungsi membebankan biaya dari bahan baku langsung dan tenaga kerja langsung ke produk dengan menggunakan penelusuran langsung. Perhitungan biaya berdasarkan fungsi menggunakan penggerak aktivitas tingkat unit untuk membebankan biaya overhead ke produk. Penggerak aktivitas tingkat unit

adalah faktor yang menyebabkan perubahan dalam biaya seiring dengan perubahan jumlah unit yang diproduksi.

Contoh dari penggerak tingkat unit: Unit yang diproduksi; Jam tenaga kerja langsung; Biaya tenaga kerja langsung; Jam mesin; Biaya bahan baku langsung.

Langkah selanjutnya adalah menentukan kapasitas aktivitas yang diukur penggerak:

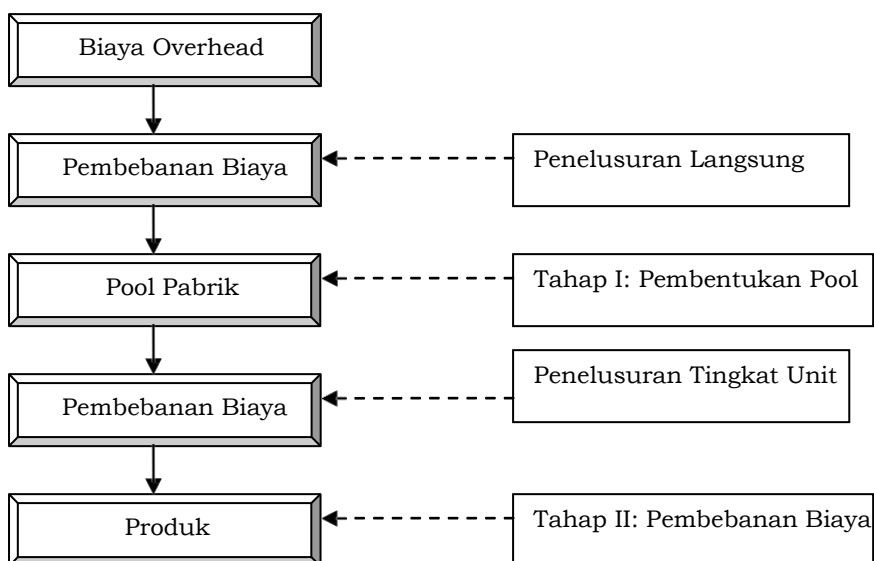
1. Kapasitas aktivitas yang diharapkan, yaitu *output* aktivitas yang diharapkan perusahaan dapat tercapai pada tahun yang akan datang.
2. Kapasitas aktivitas normal, yaitu *output* aktivitas rata-rata yang perusahaan alami dalam jangka panjang.
3. Kapasitas aktivitas teoretis, yaitu *output* aktivitas maksimum secara absolut yang dapat direalisasikan dengan berasumsi bahwa semua beroperasi sempurna.
4. Kapasitas aktivitas praktis, yaitu *output* maksimum yang dapat diwujudkan jika semuanya berjalan dengan efisien.

Tarif Keseluruhan Pabrik (*Plant Wide Rate*)

Perhitungan ini terdiri dari dua tahap, pertama, biaya *overhead* yang dianggarkan akan diakumulasi menjadi satu kesatuan untuk keseluruhan pabrik. Terakhir, biaya *overhead* dibebankan ke produk, melalui cara mengalikan tarif tersebut dengan jumlah total jam tenaga kerja langsung aktual yang digunakan masing-masing produk. *Overhead* yang dibebankan adalah jumlah total *overhead* yang dibebankan ke produksi aktual pada titik tertentu dalam suatu waktu, dengan rumus sebagai berikut:

$$\text{Overhead yang dibebankan} = \text{Tarif Overhead} \times \text{Output aktivitas aktual}$$

Perbedaan antara *overhead* aktual dan *overhead* yang dibebankan disebut variasi *overhead*. Jadi, kemungkinan akan tercipta *overhead* yang terlalu rendah dibebankan (*underapplied overhead*) atau *overhead* yang terlalu tinggi dibebankan (*overapplied overhead*). Biaya perunit dihitung dengan menjumlahkan total biaya utama produk ke biaya *overhead* yang dibebankan, dan kemudian membagi biaya total ini dengan unit yang diproduksi.



Gambar 1. Perhitungan Biaya Berdasarkan Fungsi:
Tarif Keseluruhan Pabrik

Tarif Departemen (*Departmental Rate*)

Ada dua tahap bagi tarif *overhead* departemen. Pada tahap pertama, biaya *overhead* keseluruhan pabrik dibagi dan dibebankan ke tiap departemen produksi, dan membentuk kesatuan biaya *overhead* departemen. Selanjutnya, pada tahap kedua, *overhead* dibebankan ke produk dengan mengkalikan tarif departemen dengan jumlah penggerak yang digunakan dalam departemen

terkait. Total *overhead* yang dibebankan ke produk secara sederhana adalah jumlah dari banyaknya *overhead* yang dibebankan dalam setiap departemen. *Overhead* yang dibebankan adalah total dari banyaknya *overhead* yang dibebankan dalam tiap departemen.

Keterbatasan Sistem Akuntansi Biaya Berdasarkan Fungsi

Apabila perusahaan yang beroperasi dalam lingkungan yang kompetitif mengadaptasi strategi baru untuk mencapai kesempurnaan dalam bersaing, sistem akuntansi biaya mereka seringkali harus berubah agar dapat sejalan. Seringkali organisasi mengalami gejala tertentu yang menunjukkan bahwa sistem akuntansi biaya mereka telah ketinggalan jaman. Contoh, gejala sistem biaya yang ketinggalan jaman adalah hasil dari penawaran sulit dijelaskan, harga pesaing tampak tidak wajar rendahnya; margin laba sulit untuk dijelaskan; produk yang sulit diproduksi menunjukkan laba yang tinggi; pelanggan tidak mengeluh atas naiknya harga. Keterbatasan sistem akuntansi biaya berdasarkan fungsi antara lain:

1. Biaya *Overhead* yang tidak berkaitan dengan unit. Dengan hanya menggunakan penggerak biaya aktivitas berdasarkan unit untuk membebankan biaya *overhead* yang tidak berkaitan dengan unit, akan menciptakan distorsi banyak produk. Tingkat keparahannya tergantung pada berapa proporsi keseluruhan biaya *overhead* yang ditunjukkan oleh biaya tingkat nonunit ini.
2. Keanekaragaman produk. Keanekaragaman produk berarti bahwa produk mengonsumsi aktivitas *overhead* dalam proporsi yang berbeda – beda. Proporsi setiap aktivitas yang dikonsumsi oleh suatu produk didefinisikan sebagai rasio konsumsi.

Pengertian Aktivitas

Aktivitas merupakan tugas atau tindakan spesifik dari pekerjaan yang dilakukan. Aktivitas dapat berupa satu tindakan atau beberapa tindakan. Contohnya, memindahkan persediaan dari bengkel kerja A ke bengkel B merupakan aktivitas yang mungkin hanya membutuhkan satu tindakan. Persiapan produksi merupakan aktivitas yang dapat mencakup beberapa tindakan.

Aktivitas yang seringkali dicatat pada apa yang disebut dengan kamus aktivitas. Aktivitas adalah pekerjaan yang dilakukan dalam suatu badan usaha. Aktivitas dapat berupa kegiatan, gerakan, atau serangkaian pekerjaan. Aktivitas dapat pula diartikan sebagai kumpulan tindakan yang dilakukan dalam organisasi untuk tujuan penentuan biaya berdasarkan aktivitas. Aktivitas adalah segala sesuatu yang menyebabkan konsumsi *overhead* (Rudianto, 2013).

Klasifikasi Aktivitas

Aktivitas dapat diklasifikasikan berdasarkan tingkat/hierarki aktivitas yaitu:

1. Aktivitas Tingkat Unit (*Unit-Level-Activities*)

Aktivitas tingkat unit adalah aktivitas yang dilaksanakan setiap kali suatu unit produk dihasilkan. Biaya yang terkait dengan pelaksanaan aktivitas ini disebut biaya tingkat unit (*unit-level cost*). Contoh, biaya tingkat unit adalah biaya bahan baku langsung, biaya tenaga kerja langsung, biaya pengecekan untuk setiap produk yang dihasilkan. *Driver* biaya yang digunakan untuk membebankan aktivitas ini ke produk disebut dengan *driver* unit (*unit driver*). Contoh *driver* unit adalah

Biaya Tenaga Kerja Langsung (BTKL), Jam Mesin (JM), Biaya Bahan Baku Langsung (BBBL), dan unit yang dihasilkan.

2. Aktivitas Tingkat Batch (*Batch Level Activities*)

Aktivitas tingkat batch adalah aktivitas yang dilakukan setiap kali satu kelompok unit (*batch*) produk dihasilkan. Biaya yang terkait dengan pelaksanaan aktivitas ini disebut biaya tingkat *batch* (*batch-level costs*). Contoh biaya tingkat *batch* adalah biaya pengecekan berdasarkan sampel, biaya pengesetan mesin, biaya pembelian dan biaya pemindahan barang. *Driver* yang digunakan untuk membebankan aktivitas ini masing-masing produk disebut dengan *driver batch* (*batch driver*). Contoh *driver batch* adalah lama waktu pengesetan, berapa kali dilakukan pengesetan, jumlah pengecekan, lama waktu pengecekan, jumlah pesanan produksi, jumlah pesanan pembelian.

3. Aktivitas Tingkat Produk (*Product-Level Activities*)

Aktivitas tingkat produk adalah aktivitas yang dilakukan untuk mendukung masing-masing jenis produk, dan tidak terkait dengan *batch* produk yang dihasilkan atau setiap unit produk yang dihasilkan. Biaya yang terkait dengan pelaksanaan aktivitas ini disebut biaya tingkat produk (*product-level cost*). Contoh biaya tingkat produk adalah biaya pesanan perubahan rekayasa, pengembangan prosedur pengujian produk, desain produk, promosi dan pembuatan prototype produk. *Driver* membebankan biaya aktivitas ini keproduk disebut *driver* produk (*product driver*).

4. Aktivitas Tingkat Fasilitas (*Facility-Level Activities*)

Aktivitas tingkat fasilitas adalah aktivitas yang

dilaksanakan untuk mendukung organisasi secara keseluruhan dan tidak dapat ditelusuri ke masing-masing jenis produk yang dihasilkan. Biaya yang terkait dengan pelaksanaan aktivitas ini disebut biaya tingkat fasilitas (*facility-level cost*). Contoh, biaya tingkat fasilitas adalah biaya manajemen pabrik, biaya pengelolaan lingkungan pabrik (*landscaping*), biaya program pengembangan masyarakat, biaya keamanan, biaya pajak bumi dan bangunan, serta biaya penyusutan pabrik. Karena aktivitas ini tidak berhubungan dengan produk, biayanya dibebankan ke masing-masing produk dengan menggunakan *driver* yang arbitrer (*arbitrary basis*) (Riwayadi, 2014).

Penerapan ABC sistem akan relevan bila biaya *overhead* pabrik merupakan biaya yang paling dominan dan multiproduk. Dalam merancang ABC sistem, aktivitas untuk membuat dan menjual produk digolongkan dalam empat kelompok, yaitu:

1. *Facility sustaining activity cost*, yaitu biaya yang berkaitan dengan aktivitas mempertahankan kapasitas yang dimiliki perusahaan. Misalnya, biaya depresiasi, biaya asuransi, biaya gaji pegawai kunci.
2. *Product sustaining activity cost*, yaitu biaya yang berkaitan dengan aktivitas penelitian dan pengembangan produk dan biaya untuk mempertahankan produk untuk tetap dapat dipasarkan. Misalnya, biaya pengujian produk, biaya desain produk.
3. *Batch activity cost*, yaitu biaya yang berkaitan dengan jumlah *batch* produk yang diproduksi. Misalnya, biaya setup mesin.
4. *Unit level activity cost*, yaitu biaya yang berkaitan dengan besar kecilnya jumlah unit produk yang dihasilkan. Misalnya, biaya bahan baku, biaya tenaga kerja

Langkah-langkah sistem ABC:

1. Tahap pertama, pengelompokan biaya *overhead* ke dalam kelompok biaya yang homogen. Kelompok biaya homogen merupakan kumpulan *overhead* yang variasinya dapat dijelaskan oleh satu faktor penyebab (*cost driver*). Untuk menentukan mana kelompok biaya yang homogen, dapat melihat biaya yang mempunyai rasio konsumsi sama untuk seluruh produk.
2. Tahap kedua alokasi biaya *overhead* pabrik:
Alokasi biaya *overhead* = Tarif kelompok x Dasar pembebanan yang dikonsumsi.

Struktur Sistem ABC

Desain ABC difokuskan pada kegiatan, yaitu apa yang dilakukan oleh tenaga kerja dan peralatan untuk memenuhi kebutuhan pelanggan. Kegiatan adalah segala sesuatu yang mengonsumsi sumber daya perusahaan. Dengan memusatkan perhatian pada kegiatan dan bukannya departemen atau fungsi, maka sistem ABC akan dapat menjadi media untuk memahami, memamanajemeni, dan memperbaiki suatu usaha.

Ada dua asumsi penting yang mendasari Metode ABC, yaitu:

1. Aktivitas-aktivitas yang menyebabkan timbulnya biaya metode *activity based costing*, bahwa sumber daya pembantu atau sumber daya tidak langsung menyediakan kemampuannya untuk melaksanakan kegiatan bukan hanya sekedar penyebab timbulnya biaya.
2. Produk atau pelanggan jasa. Produk menyebabkan timbulnya permintaan atas dasar aktivitas untuk membuat produk atau jasa yang diperlukan berbagai

kegiatan yang menimbulkan sumber daya untuk melaksanakan aktivitas tersebut.

Asumsi tersebut di atas merupakan konsep dasar dari sistem ABC. Selanjutnya, karena adanya aktivitas akan menimbulkan biaya, maka untuk dapat menjalankan usahanya secara efisien, perusahaan harus dapat mengelola aktivitasnya. Dalam hubungannya dengan biaya produk, maka biaya yang dikonsumsi untuk menghasilkan produk adalah biaya-biaya untuk aktivitas merancang, merekayasa, memproduksi, menjual dan memberikan pelayanan produk.

Syarat Penerapan Sistem *Activity-Based Costing*

Dalam penerapannya, penentuan harga pokok dengan menggunakan sistem ABC menyaratkan tiga hal:

1. Perusahaan mempunyai tingkat diversitas yang tinggi.

Sistem ABC mensyaratkan bahwa perusahaan memproduksi beberapa macam produk atau lini produk yang diproses dengan menggunakan fasilitas yang sama. Kondisi yang demikian, tentunya akan menimbulkan masalah dalam membebankan biaya ke masing-masing produk.

2. Tingkat persaingan industri yang tinggi.

Terdapat beberapa perusahaan yang menghasilkan produk yang sama atau sejenis. Dalam persaingan antarperusahaan yang sejenis tersebut, maka perusahaan akan semakin meningkatkan persaingan untuk memperbesar pasarnya. Semakin besar tingkat persaingan, maka semakin penting peran informasi tentang harga pokok dalam mendukung pengambilan keputusan manajemen.

3. Biaya pengukuran yang rendah.

Biaya yang digunakan system ABC untuk menghasilkan informasi biaya yang akurat harus lebih rendah dibandingkan dengan manfaat yang diperoleh.

Daftar Pustaka

- Dunia F A dan Abdullah W. (2012). *Akuntansi Biaya*. Jakarta: Salemba Empat.
- Erinos. (2010). *Akuntansi Manajemen*. Padang: UNP Press Padang.
- Hansen, Mowen. (2015). *Akuntansi Manajerial*. Buku I Edisi Ke-8. Jakarta: Salemba Empat.
- Prawironegoro, D. (2005). *Akuntansi Manajemen*. Jakarta: Diadit Media.
- Riwayadi. (2014). *Akuntansi Biaya*, Jakarta: Salemba Empat.
- Rudianto. (2013). *Akuntansi Manajemen*. Jakarta: Erlangga.
- Sujarweni, W. (2015). *Akuntansi Biaya*. Yogyakarta: Pustaka Baru Press.
- Sujarweni, W. (2015). *Akuntansi Manajemen*. Yogyakarta: Pustaka Baru Press.
- Wijaya, D. (2011). *Manajemen Biaya: Penekanan Strategi*. Jakarta: Salemba Empat.
- Witjaksono, A. (2010). *Akuntansi Biaya*, Jakarta: Graha Ilmu.

Profil Penulis



Dr. Entar Sutisman, S.E., M.Ak.

Ketertarikan penulis terhadap ilmu Akuntansi dimulai pada tahun 1993 yang lalu. Hal tersebut, dilakukan penulis dengan memilih untuk Sekolah tingkat SLTA pada Sekolah Menengah Ekonomi Atas (SMEA) yang saat ini bernama SMK Hikmah Yapis Jayapura Jurusan Akuntansi dan berhasil lulus pada tahun 1996. Penulis kemudian melanjutkan pendidikan ke Perguruan Tinggi dan berhasil menyelesaikan studi S-1 di prodi Akuntansi Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi (STIE) yang saat ini berubah status menjadi Universitas Yapis Papua pada tahun 2001. Pada tahun 2006-2008, penulis menyelesaikan studi S-2 di prodi Akuntansi Universitas Airlangga Surabaya, dan pada tahun 2014-2019, penulis menyelesaikan studi S-3 (Program Doktor) di Program Doktor Ilmu Akuntansi (PDIA) Universitas Airlangga Surabaya. Penulis memiliki kepakaran di bidang Akuntansi Manajemen. Demi untuk mewujudkan karir sebagai dosen profesional, penulis pun aktif sebagai peneliti dibidang kepakarannya tersebut. Beberapa penelitian yang telah dilakukan didanai oleh internal perguruan tinggi. Selain peneliti, penulis juga aktif menulis buku dengan harapan dapat memberikan kontribusi positif bagi bangsa dan negara yang sangat tercinta ini.

E-mail Penulis: entar.uniyap@gmail.com

PERHITUNGAN BIAYA BERDASARKAN PROSES

Titing Suharti, S.E., M.M.
Fakultas Ekonomi dan Bisnis
Universitas Ibn Khaldun Bogor

Perusahaan manufaktur dan perusahaan jasa dapat menggunakan perhitungan biaya berdasarkan pesanan dan perhitungan biaya berdasarkan proses. Perhitungan biaya berdasarkan pesanan sudah dibahas pada bab sebelumnya. Bab ini akan membahas tentang perusahaan manufaktur yang menggunakan perhitungan biaya berdasarkan proses.

Karakteristik produk proses antara lain, produk yang dihasilkan bersifat standar dan homogen, diproduksi untuk memenuhi persediaan barang jadi, dan kegiatannya terus menerus (tidak putus-putus). Contoh produk proses seperti, semen, gula pasir, tekstil, baja, obat, cat dan elektronik.

Pembebanan biaya pada produk bisa menggunakan satu cara dari tiga model yang disediakan di bawah ini:

1. Biaya yang dibebankan pada produk berdasarkan biaya sesungguhnya, baik biaya bahan baku, biaya tenaga kerja maupun biaya *overhead* pabrik.
2. Biaya *overhead* pabrik dibebankan berdasarkan tarif atau ditentukan di muka. Sedangkan biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja dibebankan berdasarkan biaya sesungguhnya.

3. Seluruh biaya dibebankan pada produk berdasarkan tarif atau ditentukan di muka.

Dalam melaksanakan proses produksi, diklasifikasikan berdasarkan jenis produk yang dihasilkan dan tahapan proses yang diperlukan, yaitu:

1. Perusahaan memproduksi satu jenis produk yang diolah melalui satu tahap atau lebih dari satu tahap.
2. Perusahaan memproduksi lebih dari satu jenis dan mengolahnya melalui satu tahap atau lebih dari satu tahap.

Untuk perusahaan yang mengolah lebih dari satu jenis, tidak dibahas dalam bab ini. Pada perhitungan biaya berdasarkan proses biaya produksi terdiri atas biaya bahan baku biaya tenaga kerja dan biaya *overhead* pabrik.

Untuk bahan baku tidak ada pemisahan antara bahan baku utama dan bahan baku penolong karena produk yang dihasilkan standar dan bersifat homogen, sehingga setiap produk akan menyerap bahan yang sama.

Untuk biaya tenaga kerja, tidak ada pemisahan antara biaya tenaga kerja langsung dengan biaya tenaga kerja tidak langsung, karena biaya tenaga kerja cukup ditelusuri ke departemen yang bersangkutan, tidak ke produk yang dihasilkan.

Biaya *overhead* pabrik adalah semua biaya pada departemen produksi selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja, ditambah biaya departemen pembantu jika ada.

Model yang digunakan untuk menghitung biaya berdasarkan proses adalah Laporan Harga Pokok Produk yang berisi data sebagai berikut:

1. Data Produksi

Format ini memuat data produk yang diolah, mulai dari produk dalam proses awal produk yang masuk di departemen sebelumnya, termasuk jika ada tambahan bahan baku.

Informasi produk yang diolah, baik produk selesai yang ditransfer ke gudang atau ke departemen selanjutnya, yang masih dalam proses dan produk hilang, rusak serta cacat jika ada.

2. Pembebanan Biaya

Format ini memuat informasi besaran biaya yang dibebankan, yaitu harga pokok produk di departemen awal, harga pokok dari departemen sebelumnya untuk departemen lanjutan dan tambahan biaya di departemen yang bersangkutan.

Ada perhitungan produk ekuivalen yang digunakan untuk menghitung harga pokok satuan di setiap departemen. Produk ekuivalen adalah jumlah yang menunjukkan ukuran tingkatan produk selesai.

Untuk perhitungan tersebut digunakan metoda rata-rata tertimbang dan metode *First in First Out* (FIFO).

Rumus menghitung produk ekuivalen metoda rata rata tertimbang, yaitu:

Produk Ekuivalen = Produk Selesai + (% tingkat penyelesaian × produk dalam proses)

Sedangkan untuk metoda FIFO, yaitu: Produk Ekuivalen = Produk Selesai + (% tingkat penyelesaian × produk dalam proses) - (% tingkat penyelesaian × produk dalam proses awal).

3. Harga Pokok yang Diperhitungkan

Format ini memuat informasi tentang berapa biaya yang diserap oleh produk selesai dan produk yang masih dalam proses.

Agar lebih memahami penyusunan laporan harga pokok produksi berdasarkan proses, berikut ini contoh perhitungan berdasarkan proses yang menghasilkan satu jenis produk yang diproses melalui satu tahap, dua tahap dan ada yang hilang dalam proses.

Contoh 1:

Produksi satu jenis, diolah melalui satu tahap, metoda rata-rata tertimbang, tanpa persediaan awal produk dalam proses. Biaya *overhead* pabrik dibebankan berdasarkan tarif yang ditentukan di muka.

PT KUAT memproduksi satu jenis produk, diolah melalui satu tahap, biaya *overhead* pabrik ditentukan di muka sebesar 200% dari biaya bahan baku.

Informasi biaya dan produksi Februari 2021 adalah:

- a. Produk masuk proses 20.000 unit.
- b. Produk selesai 18.000 unit.
- c. Produk dalam proses 2.000 unit dengan tingkat penyelesaian bahan 80%, tenaga kerja 70% dan *overhead* pabrik 80%.
- d. Biaya yang sesungguhnya, bahan Rp1.960.000,-, tenaga kerja Rp1.445.000,- dan *overhead* pabrik Rp4.000.000,-

Diminta: Menyusun laporan harga pokok produksi PT KUAT.

Jawab:

PT KUAT
Laporan Harga Pokok Produksi
Februari 2021

1. Data Produksi

Produk masuk proses		20.000 Unit
Produksi Selesai	18.000 Unit	
Produksi dalam proses tingkat penyelesaian bahan 80%, tenaga kerja 70% dan <i>overhead</i> pabrik 80%	2.000 Unit	
		20.000 Unit

Pembebanan Biaya

Jenis Biaya	Jumlah	Produksi Ekuivalen	Harga Pokok Per Unit	
Bahan	Rp1.960.000	18.000 + (80% x 2.000) = 19.600	<u>Rp1.960.000</u> 19.600	= Rp100
Tenaga Kerja	Rp1.455.000	18.000 + (70% x 2.000) = 19.400	<u>Rp1.455.000</u> 19.400	= Rp 75
<i>Overhead</i> Pabrik	Rp3.920.000	18.000 + (80% x 2.000) = 19.600	<u>Rp3.920.000</u> 19.600	= Rp200
Jumlah	Rp7.335.000			= Rp375

Catatan: Biaya *overhead* pabrik = 200% x
Rp1.960.000 = Rp3.920.000

2. Harga Pokok yang diperhitungkan

Produk Selesai =	18.000 Unit x Rp375	= Rp6.750.000
------------------	---------------------	---------------

Produk dalam proses = 2.000 Unit

Bahan	= $(80\% \times 2.000) \times$ Rp100	=Rp160.000	
Tenaga Kerja	= $(70\% \times 2.000) \times$ Rp75	=Rp105.000	
<i>Overhead</i> Pabrik	= $(80\% \times 2.000) \times$ Rp200	=Rp320.000	
			= Rp 585.000
Jumlah Harga Pokok			= Rp7.335.000

Contoh 2:

PT SEHAT SELALU mengolah produksinya melalui dua tahap yaitu departemen A dan departemen B. Produk selesai di departemen A langsung ditransfer ke departemen B dan yang selesai di departemen B langsung ditransfer ke gudang produk jadi.

Berikut ini data yang diperoleh bulan Maret 2021 sebagai berikut:

1. Produk masuk proses departemen A 54.000 unit.
2. Produk selesai di departemen A 52.500 Unit langsung ditransfer ke departemen B.
3. Produk masih dalam proses di departemen A sebanyak 1.500 unit dengan tingkat penyelesaian bahan 80%, tenaga kerja 60% dan *overhead* pabrik 40%.

4. Pada departemen B, yang diterima dari departemen A sebanyak 52.500 unit diproses menjadi produk selesai sebanyak 45.000 unit. Produk yang masih dalam proses 7.500 unit dengan tingkat penyelesaian 50% bahan, 60% konversi.
5. Biaya produksi yang dikeluarkan di bulan tersebut adalah:

Jenis biaya	Dep. A	Dep. B
Bahan	Rp1.342.500	Rp 487.500
Tenagakerja	Rp1.068.000	Rp 594.000
<i>Overhead</i> pabrik	Rp1.593.000	Rp1.188.000.

Dari data tersebut buat laporan harga pokok produksi Departemen A dan Departemen B.

Jawab:

PT SEHAT SELALU
Laporan Harga Pokok Produksi
Departemen A
Bulan Maret 2021

1. Data Produksi

Data Produksi	Jumlah	
Masuk Proses		54.000 Unit
Produksi Selesai di Transfer ke Departemen B	52.500 Unit	
Produk masih dalam proses, tingkat penyelesaian BB 80%, Tenaga Kerja 60% dan <i>Overhead</i> Pabrik 40%	1.500 Unit	
		54.000 Unit

2. Pembebanan Biaya

Jenis Biaya	Jumlah	Produksi Ekuivalen	Harga Pokok Per Unit	
Bahan	Rp1.342.500	52.500 + (80% x	Rp <u>1.342.500</u>	= Rp25,-

		1.500) = 53.700 Unit	53.700 Unit	
Tenaga Kerja	Rp1.068.000	52.500 + (60% x 1.500) = 53.400 Unit	<u>Rp</u> <u>1.068.000</u> 53.400 Unit	= Rp20,-
<i>Overhead</i> Pabrik	Rp1.593.000	52.500 + (40% x 1.500) = 53.100 Unit	<u>Rp</u> <u>1.593.000</u> 53.100 Unit	= Rp30,-
	Rp4.003.500			= Rp75,-

3. Harga Pokok Yang di Perhitungkan

Produk Selesai	= 52.500 Unit x Rp75,-	=Rp3.937.500
----------------	---------------------------	--------------

Produk masih dalam proses:

Bahan	= (80% x 1.500 Unit) x Rp25	= Rp30.000
Tenaga Kerja	= (60% x 1.500 Unit) x Rp20	= Rp18.000
<i>Overhead</i>	= (40% x 1.500 Unit) x Rp30	= Rp18.000
		= <u>Rp66.000</u>
Jumlah Harga Pokok		Rp4.003.500

PT SEHAT SELALU
Laporan Harga Pokok Produksi
Departemen B
Bulan Maret 2021

1. Data Produksi

Produk diterima dari Departemen A		52.500 Unit
Produk Selesai	45.000 Unit	
Produk masih dalam proses dengan tingkat penyelesaian 50% Bahan dan Konversi 60%	7.500 Unit	
		52.500 Unit

2. Pembebanan Biaya

Jenis Biaya	Jumlah	Produksi Ekuivalen	Harga Pokok Per Unit
Harga Pokok Dari Departemen A	Rp3.937.500	52.500 Unit	Rp75,-

Tambahan di Departemen B

Jenis Biaya	Jumlah	Produk Ekuivalen	Harga Pokok Per Unit	
Bahan	Rp487.500	$45.000 + (50\% \times 7.500) = 48.750$ Unit	<u>Rp487.500</u> 48.750 Unit	= Rp 10,-
Tenaga Kerja	Rp594.000	$45.000 + (60\% \times 7.500) = 49.500$ Unit	<u>Rp594.000</u> 49.500 Unit	= Rp 12,-

<i>Overhead</i>	Rp1.188.000	$45.000 + (60\% \times 7.500) = 49.500$ Unit	$\frac{\text{Rp1.188.000}}{49.500}$ Unit	= Rp 24,-
Jumlah Tambah	Rp2.269.000			= Rp 46,-
Total	Rp6.207.000			= Rp121,-

3. Harga Pokok yang Diperhitungkan

Harga pokok Produk Selesai	= 45.000 Unit x Rp121,-	= Rp 5.445.000
----------------------------	-------------------------	----------------

Harga Pokok Produk dalam proses:

Dari Departemen A	= 7.500 Unit x Rp75	= Rp 562.500
-------------------	---------------------	--------------

Tambahan di Departemen B :

Bahan	= (50% x 7.500 Unit) x Rp10	= Rp 37.500
Tenaga Kerja	= (60% x 7.500 Unit) x Rp12	= Rp 54.000
<i>Overhead</i>	= (60% x 7.500 Unit) x Rp24	= Rp108.000
		= Rp199.500
Harga Pokok Produk Dalam Proses		= Rp 762.000
Jumlah Harga Pokok		= Rp6.207.000

Produk hilang dalam proses produksi bisa terjadi karena proses pengolahan atau karena jenis bahan baku yang digunakan. Dalam pelaksanaannya, tidak mudah menetapkan tingkat produk hilang. Ada dua metoda perlakuan produk hilang dalam proses, yaitu:

1. Produk yang hilang dianggap terjadi di awal proses.

Pengaruh produk hilang di awal proses adalah:

- a. Karena hilang di awal, maka dianggap tidak menyerap biaya produksi di departemen yang bersangkutan.
- b. Tidak diperhitungkan dalam produk ekuivalen.
- c. Tidak dibebani harga pokok.
- d. Jika terjadi di departemen lanjutan harus dilakukan penyesuaian harga pokok satuan yang diterima dari departemen sebelumnya.

2. Produk yang hilang dianggap terjadi di akhir proses.

Produk yang hilang di akhir proses akan berpengaruh pada perhitungan pokok, yaitu:

- a. Karena hilang di akhir proses, dianggap sudah menyerap biaya di departemen yang bersangkutan.
- b. Diperhitungkan dalam perhitungan produk ekuivalen.
- c. Produk yang hilang dibebankan pada produk selesai yang ditransfer ke gudang atau departemen selanjutnya.
- d. Karena dibebankan pada produk selesai, maka harga pokok produk selesai jadi lebih besar.

Contoh 3:

Perusahaan memproduksi satu jenis produk, diolah lebih dari satu tahap dalam proses pengolahan terjadi produk hilang.

PT SUBUR memproduksi satu jenis produk, diolah melalui dua departemen, yaitu departemen A dan departemen B. Karena sifat bahan terjadi produk hilang dalam proses.

Informasi biaya dan produksi Mei 2021 adalah sebagai berikut:

1. Produk masuk ke departemen A sebanyak 25.000 unit, yang menjadi produk selesai 22000 unit dan ditransfer ke departemen B. Produk dalam proses 2400 unit dengan tingkat penyelesaian bahan 80% dan konversi 40% serta 600 unit hilang dalam proses.
2. Pada departemen B , diterima dari departemen A sebanyak 22.000 unit, yang menjadi produk selesai sebanyak 19.000 unit, 800 unit masih dalam proses dengan tingkat penyelesaian 60% konversi dan 2.200 unit hilang dalam proses.
3. Biaya produksi yang dibutuhkan adalah:

Jenis biaya	Departemen A	Departemen B
Bahan	Rp119.600	Rp-
Tenaga kerja	Rp160.720	Rp194.800
<i>Overhead</i> pabrik	Rp137.760	Rp 77.920
Jumlah	Rp418.080	Rp272.720

Diminta menyusun laporan harga pokok produksi untuk departemen A dan departemen B, jika produk yang hilang dianggap hilang di awal proses.

Jawab:

PT SUBUR
Laporan Harga Pokok Produksi
Departemen A
Mei 2021

1. Data Produksi

Produk masuk proses		25.000 Unit
Produk Selesai di transfer ke Departemen B	22.000 Unit	
Produksi dalam proses tingkat penyelesaian bahan 80% dan konvetsi 40%	2.400 Unit	
Produk hilang di awal proses	600 Unit	
		25.000 Unit

2. Pembebanan Biaya

Jenis Biaya	Jumlah	Produksi Ekuivaler	Harga Pokok Per Unit	
Bahan	Rp119.600	22.000 + (80% x 2.400) = 23.920 Unit	<u>Rp119.600</u> 23.920	= Rp 5
Tenaga Kerja	Rp160.720	22.000 + (40% x 2.400) = 22.960 Unit	<u>Rp160.720</u> 22.960	= Rp 7
<i>Overhead</i> Pabrik	Rp137.760	22.000 + (40% x 2.400) = 22.960 Unit	<u>Rp137.760</u> 22.960	= Rp 6
Jumlah	Rp418.080			= Rp18

3. Harga Pokok yang diperhitungkan

Produk Selesai =	22.000 Unit x Rp18	= Rp396.000
------------------	--------------------	-------------

Produk dalam proses:

Bahan	= $(80\% \times 2.400 \text{ Unit}) \times \text{Rp}5$	=Rp9.600	
Tenaga Kerja	= $(40\% \times 2.400 \text{ Unit}) \times \text{Rp}7$	=Rp6.720	
Overhead Pabrik	= $(40\% \times 2.400 \text{ Unit}) \times \text{Rp}6$	=Rp5.760	
			=Rp 22.080
Jumlah Harga Pokok			=Rp418.080

PT SUBUR

Laporan Harga Pokok Produksi

Departemen B

Mei 2021

Data Produksi

Produk diterima dari Departemen A		22.000 Unit
Produk Selesai	19.000 Unit	
Produk masih dalam proses dengan tingkat penyelesaian Konversi 60%	800 Unit	
Produk hilang	2.200 Unit	
		22.000 Unit

1. Pembebanan Biaya

Jenis Biaya	Jumlah	Produksi Ekuivalen	Harga Pokok Per Unit	
Harga Pokok dari Departemen A	Rp396.000	22.000 Unit		Rp18,-
Penyesuaian hilang		(2.200) Unit		
Harga pokok disesuaikan	Rp396.000	19.800 Unit		Rp20,-

Tambahan di Departemen B

Jenis Biaya	Jumlah	Produk Ekuivalen	Harga Pokok Per Unit	
Bahan	-	-	-	-
Tenaga Kerja	Rp194.800	19.000 + (60% x 800) = 19.480 Unit	<u>Rp194.800</u> 19.480 Unit	= Rp 10,-
<i>Overhead</i>	Rp 77.920	19.000 + (60% x 800) = 19.480 Unit	<u>Rp77.920</u> 19.480 Unit	= Rp 4,-
Jumlah Tambahan	Rp272.720			= Rp 14,-
Total	Rp668.720			= Rp 34,-

2. Harga Pokok yang Diperhitungkan

Harga pokok Produk Selesai	= 19.000 Unit x Rp34,-	= Rp 646.000
----------------------------	------------------------	--------------

Harga Pokok Produk dalam Proses 800 Unit:

Dari Departemen A	= 800 Unit x Rp20	= Rp 16.000
-------------------	-------------------	-------------

Tambahan di Departemen B:

Bahan	-	-
Tenaga Kerja	= (60% x 800 Unit) x Rp10	= Rp4.800
<i>Overhead</i>	= (60% x 800 Unit) x Rp4	= Rp1.920
		= Rp6.720
		= Rp22.720
Jumlah Harga Pokok		= Rp668.720

Daftar Pustaka

- Mulyadi. (2014). *Akuntansi Biaya*. Edisi Ke-5. Yogyakarta: Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi YKPN.
- R. A. Supriyono. (2010). *Akuntansi Biaya, Pengumpulan Biaya dan Penentuan Harga Pokok*. Buku 1, Edisi 2. Yogyakarta: BPFE.
- Bustami, B., & Nurlela. (2013). *Akuntansi Biaya*. Edisi Ke-4. Jakarta: Mitra Wacana Media.

Profil Penulis



Titing Suharti, S.E., M.M.

Dosen tetap program studi Manajemen Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Ibn Khaldun Bogor, memiliki jabatan akademik dosen Lektor Kepala. Dengan mata kuliah yang diampu antara lain Akuntansi Biaya, Penganggaran, Manajemen Keuangan dan Akuntansi Manajemen, baik dalam maupun lintas prodi Manajemen. Penulis aktif didalam menerbitkan artikel ilmiah diantaranya adalah *Impact of Tick Size Reduction on the Market Liquidity Using Trading Friction* (2021), *The Impact of COVID-19 on Formation and Evaluation of Portfolio Performance: A Case of Indonesia* (2021), *Consumption Behavior Patterns of Generations Y Halal Products in Indonesia* (2020), Pengaruh Tingkat Suku Bunga dan Inflasi Terhadap Profitabilitas (2020), Analisis Metode *Common Size* Untuk Mengukur Kinerja Keuangan Pada Perusahaan (2019), Analisis Nilai Tambah Produksi Abon dan Tepung Ikan Lele Dengan Prinsip *Zero Waste* atau Nir Limbah (2019) dan masih banyak lagi. Penerima hibah Pengabdian Kepada Masyarakat (PKM) dari Kemenristek Dikti. Selain aktif sebagai penulis, juga merupakan asesor Beban Kerja Dosen (BKD) dan tim penilai angka kredit dosen sehingga sumbangsuhnya terhadap perkembangan pendidikan, pengajaran, penelitian maupun pengabdian kepada masyarakat dapat terus ditingkatkan dan berguna bagi seluruh bangsa Indonesia.

E-mail Penulis: titingsuharti.01@gmail.com

MANAJEMEN BERDASARKAN AKTIVITAS (*ACTIVITY BASED MANAGEMENT*)

Siti Nurhayati, S.E., M.Ak.

Institut Transportasi dan Logistik Trisakti

Pendahuluan

Activity Based Management (ABM) merupakan pengelolaan aktivitas untuk meningkatkan nilai (*value*) yang diterima oleh pelanggan serta untuk meningkatkan laba melalui peningkatan nilai (*value*) tersebut. ABM menggunakan *Activity-Based Costing* (ABC) sebagai sumber informasi utamanya.

Activity Based Management memakai analisis *cost driver*, analisis aktivitas dan pengukuran kinerja. Analisis *cost driver* merupakan pengujian, kuantifikasi dan penjelasan akibat berasal *cost driver*. Tujuan analisis *cost driver* mencakup *benchmarking*, diagram sebab – akibat, dan analisis Pareto.

Benchmarking merupakan upaya mencari praktik terbaik dalam industri sejenis dan industri silang untuk meningkatkan kinerja perusahaan dalam hal tugas, aktivitas atau proses. Diagram sebab - akibat memetakan penyebab yang dapat memengaruhi aktivitas, proses, permasalahan atau hasil yang diharapkan. Sebab, bentuk diagram yang serupa menggunakan tulang ikan disebut

menggunakan diagram *fishbone*. Analisis Pareto adalah alat manajemen yang memberikan 20% *cost driver* yang penting yang memengaruhi 80% biaya yang dikeluarkan perusahaan.

Activity analysis mengidentifikasi dan mendeskripsikan aktivitas pada organisasi. Melalui wawancara, pertanyaan, observasi dan *review* terhadap dokumentasi, analisis aktivitas mengumpulkan informasi.

Tabel 1. Peran *Activity Based Management* (ABM)

No.	Pertanyaan kritis	ABM
1	Apa yang kita lakukan?	Analisis aktivitas, diagram sebab akibat, dan analisis pareto.
2	Berapa biayanya?	<i>Activity Based Costing</i>
3	Seberapa baik kita melaksanakannya?	Pengukuran kinerja
4	Bagaimana kita dapat melakukannya dengan baik?	<i>Brenchmarking, Just in Time</i> , perancangan ulang, proses produksi, eliminasi aktivitas yang tidak bernilai tambah.

Contoh perusahaan yang menerapkan *Activity Based Management* adalah di Stockham Valve and Fittings, mereka dapat: (1) Memproduksi suku cadang dengan biaya yang lebih rendah; (2) Merancang suku cadang yang dapat meminimumkan biaya produksi; (3) Memodifikasi peralatan untuk mengurangi biaya; (4) Meningkatkan harga produk yang biayanya dihitung dengan *Activity Based Costing* dan menghentikan produk yang tidak menghasilkan laba.

Dimensi Manajemen Berbasis Aktivitas

Model manajemen berbasis aktivitas memiliki dua dimensi, yaitu:

1. Dimensi biaya, yaitu memberikan informasi biaya mengenai sumber daya, aktivitas, produk dan *customer*. 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 *customer*.
2. Dimensi proses, yaitu memberikan informasi tentang aktivitas apa yang dikerjakan, mengapa dikerjakan dan seberapa baik pengerjaannya. Dimensi inilah yang memberikan kemampuan untuk berhubungan dan mengukur perbaikan berkelanjutan (*continuous improvement*).

Continuous improvement artinya mencari cara secara berkesinambungan untuk meningkatkan keseluruhan efisiensi dan produktivitas aktivitas-aktivitas dengan cara mengurangi pemborosan, meningkatkan mutu, dan memangkas biaya-biaya.

Perbaikan secara terus-menerus melibatkan semua kegiatan kerja dan semua karyawan dalam perusahaan, dimulai dengan pengembangan tim tentunya harus didukung oleh tim kerja.

Keunggulan Activity Based Management

Keunggulan utama pendekatan *Activity Based Management* meliputi:

1. *Activity Based Management* mengukur efektivitas proses dan aktivitas bisnis kunci dan mengidentifikasi bagaimana proses dan aktivitas tersebut bisa

diperbaiki untuk menurunkan biaya dan meningkatkan nilai (*value*) bagi pelanggan.

2. *Activity Based Management* memperbaiki fokus manajemen dengan cara mengalokasikan sumber daya untuk menambah nilai aktivitas kunci, pelanggan kunci, produk kunci, dan metode untuk mempertahankan keunggulan kompetitif perusahaan.

Pengukuran Kinerja Aktivitas

Pengukuran kinerja mengidentifikasi indikator pekerjaan yang telah dilakukan dan hasil yang dicapai oleh aktivitas, proses, atau unit organisasi. Ukuran kinerja seharusnya meliputi ukuran keuangan dan nonkeuangan.

Contoh ukuran kinerja keuangan adalah biaya per unit *output*, retur dari penjualan dan biaya aktivitas bernilai tambah dan aktivitas tidak bernilai tambah di setiap departemen.

Ukuran kinerja nonkeuangan mengevaluasi pelanggan, proses pengelolaan, dan sumber daya manusia. Contoh ukuran kinerja nonkeuangan jumlah keluhan pelanggan, hasil penelitian tentang kepuasan pelanggan, suku cadang atau *output* yang rusak, unit *output*, waktu siklus (*cycle time*), frekuensi pengiriman yang tepat waktu, jumlah saran dari para karyawan, penelitian terhadap moral pekerja.

Secara luas, menggunakan *Activity Based Management*, nilai (*value*) yang diterima oleh pelanggan dan sebab memberikan *value* ini laba perusahaan menjadi lebih tinggi. ABM bertujuan untuk meningkatkan *customer value* secara berkelanjutan dan menghilangkan pemborosan sehingga biaya dapat berkurang dan laba akan meningkat. Pemborosan diakibatkan oleh adanya aktivitas bukan penambah nilai dan aktivitas penambah nilai yang tidak dilaksanakan secara efisien. Dengan

demikian, fokus ABM adalah penyebab terjadinya biaya itu sendiri, yaitu dengan menghilangkan aktivitas bukan penambah nilai dan memperbaiki aktivitas penambah nilai yang akibatnya adalah menurunkan biaya dan meningkatkan laba perusahaan.

Aktivitas yang Bernilai Tambah dan tidak Bernilai Tambah

Activity Based Management berfokus pada pengidentifikasian aktivitas yang dapat dieliminasi dan meyakinkan bahwa aktivitas yang diperlukan sudah dijalankan secara efisien. Untuk memperbaiki operasi, manajemen harus menghilangkan aktivitas yang tidak efisien, menentukan *cost driver* aktivitas dan mengubah level *cost driver*. Tugas utama dalam analisis aktivitas adalah mengidentifikasi aktivitas yang bernilai tambah dan aktivitas yang tidak bernilai tambah.

Aktivitas bernilai tambah adalah aktivitas yang memberi kontribusi terhadap *customer value* dan memberikan kepuasan kepada pelanggan atau organisasi yang membutuhkannya. Contohnya, perancangan produk, pemrosesan oleh tenaga kerja langsung, penambahan bahan langsung, aktivitas yang berkaitan dengan mesin dan pengiriman produk.

Aktivitas tidak bernilai tambah adalah aktivitas yang tidak memberikan kontribusi terhadap *customer value* atau terhadap kebutuhan organisasi. Contohnya aktivitas setup, perpindahan, waktu menunggu, reparasi, inspeksi, dan penyimpanan.

Table 2. Ringkasan Aktivitas yang Bernilai Tambah dan Aktivitas yang tidak Bernilai Tambah

Aktivitas	Bernilai Tambah	Tidak Bernilai Tambah
Merancang produk	√	
Setup		√
Menunggu		√
Perpindahan		√
Pemrosesan	√	
Pengerjaan Kembali		√
Reparasi		√
Penyimpanan		√
Inspeksi		√
Pengiriman produk	√	

Contoh aktivitas yang bernilai tambah dan aktivitas yang tidak bernilai tambah:

Aktivitas yang bernilai tambah dan aktivitas yang tidak bernilai tambah di Perusahaan Television News Broadcasting.

1. Aktivitas bernilai tambah adalah aktivitas, yang jika dihilangkan akan mempengaruhi akurasi dan efektivitas pemasukan berita serta menurunkan penonton.
 - a. Aktivitas yang menambah akurasi.
 - 1) Verifikasi terhadap sumber cerita dan informasi yang diperoleh.
 - b. Aktivitas yang menambah efektivitas.

- 1) Jurnalis elektronik yang efisien untuk meyakinkan segmen rekaman yang efektif.
 - 2) Merencanakan cerita untuk siaran berita sehingga penonton dapat mengikuti dari satu cerita ke cerita berikutnya.
 - 3) Waktu yang digunakan oleh kru lapangan untuk menentukan peralatan lokasi yang terbaik.
 - 4) Penulisan berita yang berbobot.
 - 5) Merencanakan isi berita sehingga penonton memperoleh paket berita sebaik mungkin.
2. Aktivitas tidak bernilai tambah adalah aktivitas yang jika dihilangkan tidak akan memengaruhi akurasi dan efektivitas berita. Oleh karena itu, aktivitas tersebut tidak memberi kontribusi terhadap penonton dan tidak meningkatkan rating.
- a. Aktivitas yang menimbulkan sisa.
 - 1) Mengembangkan cerita dari awal hingga akhir tetap menggunakan dalam berita.
 - 2) Menugaskan kepada lebih dari satu orang untuk mengembangkan setiap proses dari berita yang sama.
 - b. Aktivitas yang menambah penundaan.
 - 1) Berita tidak lengkap saat diperlukan karena ada tahap yang tidak efisien.
 - 2) Terlalu banyak pekerja.

Contoh lain, General Motor mengeliminasi aktivitas tidak bernilai tambah:

General Motor Corporation menggunakan ABM untuk mendorong para supliernya supaya menurunkan

biaya dan harga dengan cara mengeliminasi aktivitas yang tidak bernilai tambah yaitu:

- a. Produksi yang berlebihan,
- b. Persediaan yang berlebihan,
- c. Perpindahan,
- d. Tahap-tahap pemrosesan yang terlalu banyak,
- e. Waktu menunggu,
- f. Perbaikan produk,
- g. Peralatan yang tidak terpakai,
- h. Kelebihan ruangan, dan
- i. Membuat produk dengan tampilan yang tidak diinginkan pelanggan.

Aktivitas ditentukan melalui pemilihan strategi. Perusahaan yang sukses menanamkan sumber daya yang dimilikinya ke aktivitas-aktivitas yang mengarah pada manfaat strategik terbesar. *Activity Based Management* membantu para manajer memahami hubungan antara strategi perusahaan dengan aktivitas dan sumber daya yang dibutuhkan untuk melakukan strategi tersebut.

Activity Based Management (ABM) merupakan hal yang sangat penting untuk strategi ini karena ABM mengidentifikasi aktivitas-aktivitas kunci, *cost driver* dan cara-cara untuk memperbaiki proses sehingga dapat menurunkan biaya. Menyediakan *customer value* yang unggul merupakan strategi bisnis lainnya untuk meningkatkan keunggulan kompetitif. ABM dapat membantu manajer dalam mengidentifikasi pelunag-peluang untuk memperbaiki nilai. ABM juga dapat membantu manajer dalam mengembangkan strategi pelanggan, mendukung strategi keunggulan

teknologi atau menyusun strategi penentuan harga jual dengan cara mengidentifikasi dan menganalisis aktivitas kunci, proses, *cost driver* dan pengembangan metode.

Secara khusus, ABM memberikan jawaban untuk pertanyaan-pertanyaan yang berkaitan dengan manajemen biaya strategik meliputi:

- a. Bagaimana perubahan aktivitas dan komponen memengaruhi pemasok dan pelanggan?
- b. Hal apa yang akan mengubah proses perusahaan?
- c. Penghematan potensial apa jika perusahaan menggunakan ABM untuk mengidentifikasi dan mengeliminasi aktivitas yang tidak bernilai tambah untuk mencapai strategi biaya rendah?
- d. Bagaimana ABM dapat membantu perusahaan dalam mencapai strategi kompetitif kinerja tinggi dan waktu tunggu pendek dalam hal pengiriman produk?

Cara menghindari kegagalan dalam mengimplementasikan *Activity Based Management* meliputi sebagai berikut:

Tabel 3. Cara Menghindari Kegagalan dalam Implemetasi ABM

No.	Implementasi Strategi	Justifikasi
1	Melibatkan manajemen dan para karyawan dalam menciptakan system ABM	Keterlibatan manajemen dan karyawan menyebabkan mereka mengenal ABM. Selanjutnya mereka mungkin bersedia untuk mengimplementasikan sistem tersebut karena mereka merasa terlibat dan merasa ikut memiliki sistem baru.
2	Mempertahankan sistem secara paralel	Mempertahankan sistem secara paralel memungkinkan setiap individu untuk mengadaptasi secara bertahap sistem ABM. Perubahan sistem biaya secara tiba-tiba dapat menyebabkan

		kebingungan pada para manajer dan karyawan.
3	Menggunakan ABM pada pekerjaan yang akan menyebabkan kesuksesan.	ABM seharusnya digunakan pada pekerjaan-pekerjaan sederhana yang probabilitas keberhasilannya tinggi. Implementasi ini akan menunjukkan bagaimana dan mengapa ABM berhasil diterapkan. Keberhasilan menyelesaikan satu pekerjaan menyebabkan individu untuk melihat ABM secara lebih jelas.
4	Mempertahankan desain awal ABM yang sederhana	Mempertahankan design awal menghindari pemakaian yang berlebihan dan dapat mempertahankan biaya rendah. Desain yang sederhana juga menurunkan waktu implementasi.
5	Menciptakan insentif yang diharapkan	Perubahan sering kali berhadapan dengan resistensi. Dengan menawarkan insentif yang sesuai, perusahaan meyakinkan karyawannya bahwa mereka dievaluasi secara tepat yang dihubungkan dengan kinerja mereka.
6	Mendidik manajemen	Seminar yang mendidik manajemen tentang ABM dapat menyebabkan para manajer memahami konsep-konsep dan menghargai manfaatnya. Manajemen menjadi sadar terhadap aktivitas yang memicu bisnis.

Daftar Pustaka

- Blocher. (2010). *Cost Management: A Strategic Emphasis*, 3rd Edition. New York: McGraw Hill.
- Blocher, Ambarriani Susty, (2010). *Manajemen Biaya*. Edisi Satu. Edisi Terjemahan. Jakarta: Salemba Empat.
- Hansen and Mowen. (2000). *Cost Management: Accounting and Control*. Second Edition. Canada: Nelson Education Ltd.

Profil Penulis



Siti Nurhayati, S.E., M.Ak.

Lahir di Jakarta pada tahun 1983. Pada tahun 2005, penulis memperoleh gelar Sarjana Ekonomi Program Studi Akuntansi dari Universitas Trisakti, Jakarta. Pada tahun 2014 memperoleh gelar Magister Akuntansi dari Universitas Trisakti, Jakarta. Tahun 2004, penulis menjadi Asisten Dosen di Universitas Trisakti. Tahun 2010, menjadi Asisten Dosen di Institut Transportasi dan Logistik Trisakti. Dan sejak tahun 2014, penulis menjadi Dosen di Institut Transportasi dan Logistik Trisakti, Jakarta. Selain itu, penulis juga pernah menjabat sebagai Kepala Bagian Keuangan di Institut Transportasi dan Logistik Trisakti, Jakarta sampai dengan tahun 2016. Tahun 2016 penulis meraih jabatan fungsional sebagai Asisten Ahli. Kemudian penulis menjadi Auditor di KAP Salam Rauf, dan Rekan. Saat ini ia menjabat sebagai General Manager Corporate Finance di salah satu anak perusahaan BUMN sejak tahun 2016. Artikel yang pernah ditulisnya antara lain Analisa Pengaruh *Intellectual Capital* terhadap Kinerja Pasar dan Kinerja Keuangan pada Perusahaan LQ45 yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode Tahun 2010 – 2013, jurnal aset (akuntansi riset), program studi akuntansi Universitas Pendidikan Indonesia Bandung, Vol 9, No. 1 tahun 2017 serta artikel *Overview of Financial Technology (FINTECH) in Logistics : Literature Study*, 2021, ABNUS Publisher, *Journal of Economics, Management, Entrepreneur, and Business*, JEMEB Vol 1 (72-78).

E-mail Penulis: snkalibata66@gmail.com

PENGAMBILAN KEPUTUSAN DENGAN PENEKANAN STRATEGIS

Harun Faizal Lahalina, S.E., M.Ak.
Universitas Ibn Khaldun FEB Akuntansi Bogor

Defenisi Pengambilan Keputusan

Pengambilan keputusan adalah memilih dan menetapkan satu alternatif yang dianggap paling tepat dari beberapa alternatif yang dirumuskan. Keputusan ini bersifat fleksibel, analitis dan mungkin untuk dilaksanakan dengan dorongan sarana prasarana dan sumber yang tersedia (berupa manusia dan material).

Manajer bergantung pada perilaku, keterampilan dan tindakan yang tepat. Sutherland, (1984) menjelaskan ada tiga keputusan:

1. Keputusan Strategik (*Strategik Decision*)

Keputusan Strategis adalah keputusan untuk menjawab tantangan dan perubahan lingkungan dan biasanya bersifat jangka panjang. Keputusan ini diambil oleh manajemen atas. Keputusan strategis mengandung karakteristik khusus yang membedakan keputusan strategis dengan keputusan yang lain, tujuan keseluruhan dari pengambilan keputusan strategis (*strategic decision making*) adalah untuk memilih strategi alternatif sehingga keunggulan kompetitif jangka panjang dapat tercapai.

2. Keputusan Taktik (*Tactical Decision*)

Keputusan administratif/taktik adalah keputusan yang berkaitan dengan pengelola sumber daya (keuangan taktik). Keputusan ini diambil oleh manajemen tengah. Pengambilan keputusan taktik terdiri dari pemilihan diantara berbagai alternatif dengan hasil langsung atau terbatas yang dapat dilihat.

3. Keputusan Operasional (*Operasional Decision*)

Keputusan operasional adalah keputusan yang berkaitan dengan kegiatan operasional sehari-hari. Keputusan ini diambil oleh manajemen bawah. Keputusan operasional sangat menentukan efektivitas keputusan strategis yang diambil oleh para manajer puncak.

Adanya segmen pasar untuk kendaraan keluarga di AS yang mengalami tingkat kompetisi yang ketat, menggambarkan betapa pentingnya manajemen biaya dengan membuat keseimbangan antara fitur produk dan harga ditandai dengan penurunan harga dan biaya.

Adanya strategi pengembangan pengembangan yang kompetitif, ekonomis, fitur keamanan, metode produksi yang hemat biaya dan harga yang kompetitif. Dari kondisi di atas, menjadi dasar dalam pembahasan bab ini tentang biaya relevan dan analisis strategis dari keputusan-keputusan atas penetapan harga produk, memilih metode-metode dengan biaya-biaya yang efektif dan kapan akan dilanjutkan atau dihentikan produksi sebuah barang.

Seorang pembuat keputusan, akan memiliki sasaran jangka pendek dan jangka panjang dalam mengambil setiap jenis keputusan. Pengambilan keputusan jangka pendek adalah keputusan yang terjadi selama jangka

waktu setahun dari dibuatnya keputusan tersebut. Adapun keputusan dengan sasaran jangka panjang adalah keputusan yang mempengaruhi biaya-biaya dan pendapatan untuk jangka waktu yang melebihi dari satu tahun. Dari dua keputusan ini didasari dari sebuah strategis perusahaan. Kedua keputusan itu telah menetapkan pengambil keputusan dengan keputusan jangka panjang akan memfokuskan kepada sasaran jangka panjang, demikian pula bagi pengambil keputusan yang menjalankannya dengan sasaran jangka pendek untuk sasaran jangka pendek.

Pembuat keputusan harus memperhatikan dengan baik atas keputusan yang diambilnya, yang akan mempunyai efek jangka pendek dan jangka panjang sebagai dari sasaran pembuat keputusan yang terbaik dalam meningkatkan berbagai unsur termasuk di dalamnya kepemimpinan, visi pelaksana, karaktersitik lain. Di mana manajemen menyediakan bahan penting untuk meningkatkan kualitas keputusan, analisis biaya relevan dan analisis biaya strategis. Analisis biaya relevan memfokuskan pada jangka pendek, sedangkan analisis strategis memfokuskan kepada jangka panjang. Kedua analisis tersebut adalah menjadi bagian penting dari proses pengembalian keputusan bagi seorang manajer.

1. Sasaran Pengambilan Keputusan

Dalam menentukan tujuan strategis dan sasaran, harus dalam bentuk SMART yaitu Spesifik, dapat diukur (*Measurable*), dapat dicapai (*Attainable*), berorientasi pada hasil (*Realistic*) serta memiliki batas waktu pencapaian (*Timely*).

Adapun pedoman dalam menentukan sasaran adalah:

- a. Terukur,
- b. Dapat dicapai,

- c. Dapat menentukan target tunggal atau rentang waktu yang ingin dicapai,
- d. Biaya yang diperlukan,
- e. Mendukung rencana strategis organisasi,
- f. Harus realistis,
- g. Tetap menggambarkan tantangan dan peluang yang akan direbut.

Penyusunan formulasi strategis harus diidentifikasi terlebih dahulu agar dapat menjadi tema Strategis, dengan membahas masalah yang sedang terjadi, apa yang menyebabkan masalah tersebut dan potensi masalah apa yang akan mungkin terjadi. Sehingga penentuan tema strategis harus berpedoman pada visi dan misi yang sudah dimiliki perusahaan.

2. Sasaran Pengambilan Keputusan

Sasaran dari pengambilan keputusan ada dua, yakni keputusan jangka pendek dan keputusan jangka panjang. Keputusan jangka pendek adalah keputusan di mana efeknya diharapkan muncul dalam waktu setahun dari dibuatnya keputusan tersebut. Keputusan jangka panjang adalah keputusan di mana dapat mengurangi biaya-biaya dan pendapatan untuk jangka waktu lebih dari satu tahun.

3. Proses Pengambilan Keputusan

Setiap pengambilan keputusan dalam sebuah organisasi atau perusahaan, manajer menerapkan lima langkah proses pembuatan keputusan, yaitu:

- a. Langkah pertama, mempertimbangkan lingkungan bisnis perusahaan dan strategi yang kompetitif. Penekanan dalam memberikan jawaban yang tepat dan pemikiran strategis dalam

rangka menghindari dari keputusan yang terbaik hanya bertumpu pada keputusan jangka pendek, seperti seorang manajer menentukan akan membeli sebuah produk, namun produk tersebut ternyata memerlukan didesain ulang, sehingga tidak diperlukan lagi.

- b. Langkah kedua, menspesifikasikan kriteria pembuatan keputusan dan mengidentifikasi tindakan-tindakan alternatifnya. Sasaran dari seorang manajer dengan pengukuran yang mudah berjangka pendek, sehingga memudahkan dicapai, seperti mengurangi biaya, meningkatkan laba atau memaksimalkan laba atas investasi. Namun, ada sebagian manajer lain yang melakukan tujuan-tujuan yang berbeda, tuk sasaran yang lebih strategis dan sulit diperhitungkan.
- c. Langkah ketiga, seorang manajer melakukan suatu analisis di mana informasi yang relevan dikembangkan dan dianalisis menggunakan analisis biaya relevan dan analisis strategis. Ini yang membuat para manajer melakukan tiga kegiatan yang berkelanjutan. 1) Mengumpulkan dan mengidentifikasi informasi yang relevan mengenai keputusannya. 2) Mengumpulkan dan mengidentifikasi informasi yang relevan. 3) Mempertimbangkan isu-isu strategis terkait keputusan.
- d. Langkah keempat, berdasarkan analisis biaya relevan dan analisis strategis manajer memilih alternatif terbaik dan menerapkannya. Langkah kelima, manajer mengevaluasi kinerja dari keputusan yang diterapkan sebagai dasar umpan balik terhadap pertimbangan ulang yang

memungkinkan bagi suatu keputusan terkait keputusan akan diambil pada masa yang akan datang. Selanjutnya, disebut sebagai sistem berdasarkan umpan balik, di mana seorang manajer akan selalu melakukan evaluasi terus menerus dan peluang-peluang untuk pengambilan keputusan.

Penerapan Analisa Biaya Relevan (*Relevant Cost*)

1. Informasi Biaya Relevan

Dalam pengambilan keputusan ada biaya yang digunakan, yakni biaya relevan (*relevant cost*) adalah biaya-biaya yang akan terjadi pada suatu waktu pada masa mendatang. Biaya-biaya tersebut, berbeda untuk setiap pilihan yang ada bagi seorang pembuatan keputusan. Ada pula biaya yang tidak relevan untuk pengambilan keputusan, yakni biaya tertanam (*sunk cost*) adalah biaya-biaya yang telah terjadi pada masa lalu atau yang telah dikeluarkan untuk masa mendatang dan karena itu tidak relevan untuk pengambilan keputusan.

Biaya relevan bisa bersifat tidak tetap ataupun tetap. Secara umum, biaya variabel relevan untuk pembuatan keputusan dikarenakan biayanya berbeda untuk setiap pilihan dan belum dikeluarkan. Sebaliknya, biaya tetap bisa tidak relevan, karena biaya tersebut tidak berbeda dengan pilihan yang tersedia. Sebagian besar, biaya-biaya variabel sering kali relevan, tapi berbeda dengan biaya tetap. Untuk itu fungsi dari konsep biaya relevan menyesuaikan perkembangan metode-metode dalam perkiraan biaya, analisis keuntungan jumlah biaya, dan penyusunan anggaran induk

2. Biaya Setup

Selain dari adanya biaya tidak tetap atau tetap, ada yang menjadi pemicu yang menyertakan biaya tetap yang berhubungan dengan pembelian atau perbaikan mesin tetapi tidak menyertakan biaya tenaga kerja dari *setup* mesin yakni biaya setup. Biaya *setup* adalah biaya level *batch* yang bervariasi dengan jumlah *batch* dan bukan satuan atau jumlah jam dari kinerja mesin.

3. Biaya Tetap dan Depresiasi

Adanya kesalahan persepsi dalam menetapkan depresiasi fasilitas dan peralatan terkadang yang dianggap sebagai biaya relevan. Bahwa depresiasi adalah satu bagian dari biaya yang telah dikeluarkan atau dialokasikan dari biaya pembelian jangka waktu pengguna aset. Hal ini dikarenakan nilai tersebut menyusut dan tidak relevan.

Adanya pengecualian peraturan yakni ketika pengaruh pajak dipertimbangkan dalam pengambilan keputusan. Dalam hal ini, depresiasi memiliki nilai yang positif bahwa pajak sebagai pengeluaran. Menyebabkan akan mengurangi pendapatan kena pajak dan pengeluaran pajak. Pajak akan dipertimbangkan, di mana depresiasi memiliki peranan mengurangi kewajiban pajak. Seorang pembuat keputusan dalam mengambil keputusan sering kali harus mempertimbangkan akibat dari pajak lokal, pemerintah dan terkadang pajak internasional.

4. Biaya Peluang

Biaya peluang (*opportunity cost*) adalah biaya yang timbul karena hilangnya kesempatan akibat dari pemenuhan suatu kebutuhan yang lain. Para manajer

dapat menyertakan beberapa informasi sebagai pertimbangan pada pengambilan keputusan seperti kapasitas produksi sebuah pabrik. Informasi kapasitas produksi adalah relevansi biaya peluang dari hilangnya keuntungan ketika pilihan yang diambil menghalangi keuntungan dari pilihan alternatif lainnya.

Pada saat pabrik beroperasi sesuai kapasitasnya dengan maksimal, maka biaya peluang merupakan menjadi pertimbangan penting bagi keputusan untuk menghasilkan produk dari pesanan khusus atas hilangnya penjualan dari produk dan jasa yang ditawarkan saat ini. Sebaliknya, perusahaan dengan *over* kapasitas memungkinkan untuk memproduksi permintaan yang tersedia saat ini sekaligus menangani pesanan khusus atau produk baru. Oleh sebab itu, tidak ada biaya peluang yang dapat digunakan. Pada saat biaya bersifat relevan, manajer harus dapat mempertimbangkan nilai kerugian penjualan sekaligus kontribusi pesanan dari barang yang baru.

5. Keputusan Pesanan Khusus

Keputusan terjadi karena perusahaan memiliki kesempatan satu kali untuk menjual sejumlah produk atau jasa. Pesanan khusus karena terjadi tidak terduga, pesanan datang dari pelanggan bukan dari penjualan normal atau jalur distribusi. Untuk Pesanan manajer memulai dengan analisis biaya relevan untuk pesanan khusus. Ada tiga kelompok unsur biaya:

- a. Biaya level unit,
- b. Biaya level *batch*,
- c. Biaya level pabrik.

6. Keputusan Membuat, Menyewa, atau Membeli

Informasi biaya relevan untuk keputusan membuat atau membeli dikembangkan dengan cara yang serupa dengan yang dilakukan terhadap keputusan pesanan khusus. Informasi biaya relevan untuk membuat komponen terdiri atas biaya jangka pendek untuk memproduksi komponen. Biasanya, biaya produksi tidak tetap, yang akan disimpan jika bagian maupun komponen untuk menentukan keputusan yang tepat. Biaya yang tidak akan berubah baik jika perusahaan bersangkutan membuat bagian tersebut ataupun tidak diabaikan

7. Penjualan Sebelum atau Sesudah Pengolahan Tambahan

Keputusan umum lainnya adalah mempertimbangkan pilihan untuk menjual sebuah produk atau jasa sebelum langkah pengolahan lebih lanjut, kemudian menjual produk atau jasa untuk harga yang lebih tinggi. Pengolahan tambahan akan menambah fitur atau fungsi untuk produk atau menambah fleksibilitas atau kualitas pada layanan

Penerapan Analisis Strategi

Tugas manajemen bukanlah menerapkan sebuah formula, tetapi memberi solusi masalah-masalah dengan analisa berbasis kasus per kasus. Tidak ada aturan baku dan kaku yang dapat diganti untuk pelaksanaan penilaian bisnis yang sehat dalam proses pengambilan keputusan (Alfred, Presdir dan CEO pertama General Motor).

Pendekatan menghitung angka yang kaku tidak akan menghasilkan pengambilan keputusan yang baik, sebaliknya menggunakan pertimbangan konteks bisnis dan kompetitif untuk mengambil keputusan, bersama

dengan biaya yang relevan yang disebut dengan analisis biaya strategis.

Tabel 1. Perbedaan Analisis Biaya Relevan versus Analisis Biaya Strategis

Analisis Biaya Relevan	Analisis Biaya Strategis
Fokus Jangka Pendek Tidak terkait strategi Fokus biaya produk Berfokus pada produk individu atau situasi pengambilan keputusan	Fokus Jangka Panjang Terkait dengan strategi perusahaan Fokus pelanggan Integratif, mempertimbangkan semua faktor terkait pelanggan

1. Penetapan harga dari biaya relevan yang berlebihan.

Keputusan aturan biaya yang relevan untuk pesanan khusus untuk situasi yang jarang terjadi, ketika pesanan khusus dapat meningkatkan pendapatan. Dilakukan secara teratur, penentuan harga biaya relevan dapat mengikuti kebijakan penentuan harga normal dan mengakibatkan kerugian dalam hal keuntungan bagi perusahaan.

Sebagian besar kegagalan perusahaan di industri otomotif, penerbangan dan baja disebabkan harga biaya relevan yang berlebihan karena strategi fokus terus menerus pada sasaran jangka pendek yang dapat merusak kesuksesan jangka panjang. Keputusan dari penetapan harga untuk pesanan khusus tidaklah menjadi inti dari strategi perusahaan.

2. Faktor strategi penting lainnya.

Pemanfaatan kapasitas dan masalah harga jangka panjang, mempertimbangkan sejarah kredit. Alpha Beta Gamma, setiap potensi pada desain yang mungkin menyebabkan masalah produksi dan isu-isu strategis lainnya.

3. Arus nilai akuntansi dan keputusan pesanan khusus.

Arus nilai adalah terdiri dari semua aktivitas yang dibutuhkan untuk menciptakan nilai pelanggan pada sekelompok produk atau jasa, dengan menempatkan sekelompok produk secara bersama, yang terdiri atas semua aktivitas yang dibutuhkan untuk menciptakan nilai pelanggan untuk sekelompok produk atau jasa.

4. Keputusan pembuatan, penyewaan atau pembelian sering menimbulkan isu strategis.

Analisis pembuatan, penyewaan atau pembelian memiliki peran penting dalam keputusan untuk *outsourcing* dengan menyediakan analisis biaya relevan. Banyak perusahaan sudah mempertimbangkan pelaksanaan *outsourcing* untuk proses produksi dan pengolahan data, hal ini yang berhubungan dengan penjagaan dan pengelolaan tempat atau layanan keamanan untuk meningkatkan keuntungan.

Pengaruh Biaya Produk Bersama pada Pengendalian Biaya dan Pengambilan Keputusan

Biaya produk bersama adalah biaya yang sejak awal, bahan baku diolah sampai dengan dengan saat berbagai macam produk dapat dipisahkan. Produk bersama adalah beberapa produk yang dihasilkan dalam satu rangkaian produk secara bersama dengan menggunakan biaya bahan, tenaga kerja, dan biaya *overhead* secara bersama-sama. Manajemen biaya adalah untuk menentukan kapan dan berapa besar biaya yang relevan untuk keputusan tertentu, bukan untuk mengembangkan dasar untuk distribusi biaya bersama. Beberapa area yang dapat berpengaruh dengan alokasi biaya bersama adalah keputusan keluaran, pemrosesan lebih lanjut dari produk

bersama dan penentuan produk yang diproduksi secara bersamaan

1. Keputusan Keluaran

Keputusan keluaran (*output*) adalah keputusan yang diambil dari suatu perusahaan untuk menghitung potensi, laba perusahaan, dengan menggabungkan analisis biaya informasi mengenai potensi penerimaan dari penjualan. Apabila perusahaan tidak mampu menjual keluaran (*output*) lebih tinggi dari harga produksi, maka perusahaan tidak akan bisa bertahan lama, sebaliknya jika pasar lebih rendah dari harga produksi, maka perusahaan menambah jumlah keluarannya.

2. Keputusan Pemrosesan Lebih Lanjut

Keputusan pemrosesan adalah di mana manajer memutuskan apakah menjual produk bersama pada titik pisah atau memrosesnya lebih lanjut. Hanya biaya dan pendapatan yang terjadi setelah titik pisah yang berhubungan dengan keputusan. Biaya yang terjadi sebelum titik pisah merupakan biaya tersembunyi dalam kaitannya dengan keputusan pemrosesan lebih lanjut dan karenanya tidak relevan dengan keputusan

3. Penentuan Harga Produk Bersama

Biaya-biaya yang dihitung untuk diproduksi oleh perusahaan kombinasi keluaran yang kaku, yang memiliki pengaruh yang kecil pada penentuan harga. Perlu untuk mengatur semua produk, harga-harga dari produk individu harus diatur sedemikian rupa sehingga produk dijual merata terhadap produk yang diproduksi

4. Penentuan Harga Berdasarkan Biaya Produksi Lebih Lanjut

Jika biaya bersama merupakan bagian variabel, keputusan yang bermakna dapat diambil untuk tiap produk individu dengan membandingkan biaya diferensial dengan pendapatan penjualan diferensial. Manajemen harus selalu mempertimbangkan gambaran keseluruhan yang ditunjukkan oleh kelompok biaya bersama, saat mengambil keputusan penentuan harga bersama.

5. Produksi Jasa Bersama

Jasa dapat diarahkan pada satu pengaruh dibandingkan pada dua pengaruh secara simulatan. Jika proses produksi bersama terjadi pada jasa, seringkali bersamaan dengan masalah penentuan harga.

6. Analisis Profitabilitas: Meneruskan atau Menghentikan Lini Produk

Aspek penting dari manajemen adalah tinjauan secara berkala dari profitabilitas produk seperti:

- a. Produk manakah yang memberikan laba terbesar?
- b. Apakah produk tersebut diberi harga yang sesuai?
- c. Produk manakah yang harus paling sering dipromosikan dan diiklankan?
- d. Manajer produk manakah yang harus diberi penghargaan?

7. Analisis Profitabilitas: Perusahaan Jasa dan Perusahaan Nirlaba

Menggunakan analisis biaya relevan untuk menentukan kebutuhan akan pelayanan baru. Menggunakan analisis biaya relevan dan analisis

strategis untuk mengevaluasi perusahaan-perusahaan jasa dan nonprofit.

8. Multiproduk dan Sumber Daya yang Terbatas

Analisis biaya relevan yang terdahulu disederhanakan dengan menggunakan satu produk dan dengan mengumumkan sumber daya yang cukup untuk memenuhi semua permintaan. Unsur kunci dari biaya relevan adalah untuk menentukan komposisi penjualan yang paling menguntungkan.

Ketika permintaan melebihi produksi, dengan memproduksi apa yang dibutuhkan untuk melebihi kapasitas produksi. Manajemen harus membuat beberapa trade off tentang jumlah dari setiap produk yang akan diproduksi.

9. Pertimbangan dari Sasaran Strategis

Masalah yang ada, di mana manajer lebih fokus kepada sasaran jangka pendek, dan mengabaikan sasaran strategis jangka panjang. Disebabkan dasar yang digunakan pada pengukuran akuntansi jangka pendek; laba bersih. Analisis biaya relevan dilengkapi dengan pertimbangan cermat jangka panjang perusahaan yaitu sasaran strategis. Tanpa pertimbangan strategis, manajemen dapat menggunakan analisis biaya relevan secara tidak layak untuk mencapai keuntungan jangka pendek dan berpotensi menderita kerugian jangka panjang.

10. Penetapan Harga Predator

Penetapan harga jual rugi sebagai situasi di mana sebuah perusahaan menetapkan harga di bawah biaya variabel rata-rata dan berencana menaikkan harga di kemudian hari untuk mengganti kerugian dari harga yang diturunkan. Hukum ini relevan untuk perusahaan untuk jangka pendek dan jangka panjang

membantu perusahaan menjelaskan potongan harga yang signifikan.

11. Penggantian Biaya Variabel dengan Biaya Tetap

Analisis biaya relevan adalah bahwa manajer yang dievaluasi pada kemampuan mereka untuk mengurangi biaya variabel yang terkendali akan memiliki insentif untuk mengganti biaya variabel dengan biaya tetap. Manajer menengah dan tingkat bawah memilih untuk memperbaiki atau meningkatkan asset tetap untuk mengurangi biaya variabel, mungkin akan meningkatkan biaya tetap.

12. Identifikasi yang Layak dari Faktor-Faktor Relevan

Manajer gagal untuk melihat biaya tetap yang dialokasikan tidaklah relevan, Ketika biaya tetap ditunjukkan sebagai biaya tetap per unit, banyak manajer cenderung salah mengartikannya sebagai biaya relevan. Lebih mudah para manajer melihat biaya tetap sebagai biaya tidak relevan jika biaya ini diberikan dalam jumlah yang tunggal akan lebih sulit melihat biaya tetap unit sebagai biaya tidak relevan.

Kesimpulan

Analisa biaya variabel menggunakan biaya untuk masa mendatang yang berbeda untuk pembuat keputusan. Analisa biaya relevan diterapkan kepada perusahaan manufaktur, jasa, dan non profit. Ada beberapa keputusan-keputusan yang dipertimbangkan, antara lain (Cokins *et al.*, 2012):

1. Keputusan pesan khusus di mana biaya relevan adalah biaya produksi langsung dan biaya tetap tambahan.

2. Keputusan pembuat, penyewa atau pembelian di mana biaya relevan adalah biaya produksi langsung dan biaya tetap yang dapat dihindari.
3. Keputusan untuk menjual sebuah produk sebelum atau setelah pengolahan tambahan di mana biaya relevan adalah biaya pengolahan tambahan.
4. Keputusan melanjutkan atau menghentikan lini produk atau jasa di mana biaya relevan adalah biaya langsung dan biaya tetap yang berubah jika produk atau jasa dihentikan.
5. Keputusan perusahaan nonprofit untuk menawarkan layanan.

Daftar Pustaka

- Blocher, Sout. & Cokins. (2012). *Cost Management, Strategic Emphasisism*. 5th ed. Boston: McGraw-Hill.
- Hansen, & Mowen. (2000). *Cost Management: Accounting and Control*. 2th ed. USA: South-Western College Publishing.
- Rangkuti (2011). *Balanced Scorecard*. Jakarta: Gramedia Pustaka Utama.
- Basuki, Hery. (2013). Proses Pengambilan Keputusan di Organisasi Kemasyarakatan. *Jurnal Translitera*, 3.
- Imansyah, Yudi. (2017). Pengambilan Keputusan dalam Organisasi Lembaga Pendidikan. *Pengambilan Keputusan*, 1(1).

Profil Penulis



Harun Faizal Lahalina, S.E., M.Ak.

Ketertarikan penulis terhadap ilmu akuntansi dimulai pada saat masuk ke Universitas Jayabaya Fakultas Ekonomi Jurusan Akuntansi. Penulis adalah alumni Darunnajah Jakarta angkatan ke-17. Kuliah S-1 di Universitas Jayabaya Jakarta jurusan akuntansi dan melanjutkan S-2 Magister Akuntansi di STIE Swadaya Jakarta pada tahun 2006. Saat ini, masih melanjutkan studi S3 di USIM FEM jurusan Akuntansi, Malaysia, dengan konsentrasi di Shariah Governance. Aktif di Kegiatan Pelatihan Keagamaan dan Dakwah, serta Manajemen Remaja dan Masjid Juga Sosial. Penulis sempat bergabung dengan KAP Syarif Basier sebagai Junior Auditor pada tahun 2003-2004. Penulis pernah mengajar di Universitas Mercu Buana Kelas Karyawan, Universitas MH Thamrin Jakarta, Universitas Islam As-Syafi'iyah Jakarta, dan PTDI Jakarta. Kini Penulis menjadi dosen di Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Jurusan Akuntansi, Universitas Ibn Khaldun Bogor, Jawa Barat, mengajar Mikro dan Makro Islam, Teori Akuntansi, Akuntansi Sektor Publik, Akuntansi Pemerintahan, Akuntansi Syariah, Seminar Akuntansi Keuangan dan Akuntansi. Selain itu, Penulis juga mengajar Ekonomi Islam, Akhlaq, dan Islamic Wordview dan Fikih Muamalat. Penelitian yang telah dilakukan bersama Muamalat Institute, Konsultan di PT.Helsismartindo. Penulis juga aktif sebagai pembicara dan menulis tentang keorganisasian, kependidikan, keagamaan, dan *enterprenership* perusahaan keluarga.

E-mail Penulis: harunfaizal@feb.uika_bogor.ac.id

harunhaizal@gmail.com

PRODUKTIVITAS DAN EFEKTIVITAS PEMASARAN

Dexi Triadinda, S.E., M.M.
Universitas Buana Perjuangan Karawang

Apa itu Produktivitas?

Produktivitas merupakan kegiatan yang menghasilkan produksi. Produktivitas berhubungan dengan efisiensi penggunaan sumber untuk menghasilkan produk atau jasa. Produktivitas secara pengertian merupakan suatu kumpulan hasil-hasil dan berhubungan dengan penggunaan sumber daya untuk menunjukkan suatu efisiensi dalam menggunakan sumber-sumber daya yang digunakan. Produktivitas merupakan hubungan antara sesuatu yang diproduksi dan apa yang dihasilkan (yudhi, 2014).

Rasio produktivitas dapat digambarkan dengan rumusan sebagai berikut:

$$\text{Produktivitas} = \frac{\text{Keluaran (output)}}{\text{masukan (input)}}$$

Di mana: *Output* = Jumlah produksi

Input = Jumlah karyawan

Seorang karyawan dinilai produktif apabila menghasilkan *output* yang lebih besar dari karyawan lainnya untuk satuan waktu yang sama. Dapat pula dikatakan bahwa

karyawan menunjukkan tingkat produktivitas yang ditentukan dalam satuan waktu yang lebih singkat.

Terdapat *benchmark* produktivitas, di antaranya:

1. Kinerja perusahaan tahun sebelumnya.
2. Kinerja divisi lain di dalam suatu perusahaan.
3. Kinerja kompetitor.

Ukuran yang ditargetkan oleh manajemen.

Mengukur Produktivitas

Pengukuran produktivitas merupakan suatu alat manajemen yang penting untuk semua tingkatan ekonomi. Pengukuran produktivitas berhubungan dengan perubahan produktivitas, sehingga usaha-usaha untuk meningkatkan produktivitas dapat dievaluasi. Pengukuran dapat juga bersifat propektif dan sebagai masukan untuk pembuatan keputusan strategik.

Pengukuran produktivitas adalah penilaian kuantitatif atas perubahan produktivitas. Tujuan pengukuran ini adalah untuk menilai apakah efisiensi produktif meningkat atau menurun. Hal ini berguna sebagai informasi untuk menyusun strategi bersaing dengan perusahaan lain.

Menurut (Blocher *et al.*, 2007) menjelaskan bahwa ukuran produktivitas dapat dilihat dengan dua cara, yaitu produktivitas operasional dan produktivitas finansial.

Mengukur produktivitas bisa dilihat dengan dua cara, yaitu:

1. Ukuran produktivitas operasional. Ukuran produktivitas operasional merupakan ukuran fisik yang penting, di mana *input* dan *output* dinyatakan dalam unit fisik.

2. Ukuran produktivitas keuangan. Ukuran produktivitas keuangan menggunakan satuan uang untuk *input*.

Sebagai contoh:

Pada tahun 2019, Musave Company memproduksi 150.000 mesin untuk *sparepart* mesin jahit dan menggunakan 50.000 jam tenaga kerja. Rasio produktivitas tenaga kerja adalah 3 mesin per jam ($150.000/50.000$). Perhitungan tersebut merupakan contoh perhitungan operasional karena unit-unit dinyatakan dalam bentuk fisik. Jika harga jual untuk setiap mesin adalah \$30 dan biaya tenaga kerja adalah \$15 per jam, maka *output* dan *input* dapat dinyatakan dalam dollar. Rasio produktivitas tenaga kerja, yang dinyatakan dalam bentuk keuangan adalah \$6 dari pendapatan per dolar biaya tenaga kerja ($\$4500.000/\750.000).

Menurut (Blocher *et al.*, 2007), pengukuran produktivitas melalui pendekatan rasio *output* per *input* adalah pengukuranyang paling sederhana dan mampu menghasilkan tiga ukuran produktivitas sebagai berikut:

1. Produktivitas Parsial (*Partial Productivity*),
2. Produktivitas Multifaktor (*Multi Factor Productivity*),
3. Produktivitas Total (*Total Factor Productivity*).

Pengukuran Produktivitas Parsial

Pengukuran produktivitas (*productivity measurement*) adalah penilaian kuantitatif atas perubahan produktivitas. Tujuan pengukuran ini adalah untuk menilai apakah efisiensi produktif telah meningkat atau menurun. Pengukuran produktivitas dapat berupa *actual* atau perspektif. Pengukuran produktivitas *actual* memungkinkan manajer untuk menilai, memantau, serta

mengendalikan perubahan. Pengukuran produktivitas parsial adalah produktivitas dari satu *input* tunggal biasanya dengan menghitung rasio *output* terhadap *input*.

Ukuran produktivitas parsial hanya memfokuskan pada hubungan antara salah satu *input* dan *output* yang dicapai disebut ukuran produktivitas parsial. Ukuran produktivitas parsial yang umum meliputi:

1. Bahan langsung menghasilkan produktivitas seperti *output*/ unit bahan.
2. Produktivitas tenaga kerja seperti *output* per jam kerja langsung atau *output* per tenaga kerja
3. Produktivitas proses (aktivitas) seperti *output* per jam mesin atau *output* per jam kilowatt.

Ukuran produktivitas parsial menggambarkan hubungan antara *output* dalam suatu periode dengan *input* yang dibutuhkan untuk memproduksi *output*.

Produktivitas parsial =

$$\frac{\text{Unit } output \text{ yang diproduksi}}{\text{Unit atau biaya } input \text{ sumber daya}}$$

a. Produktivitas Parsial Operasional

Produktivitas parsial operasional menunjukkan rasio konversi sumber daya *input* dengan *output*. Penyebut, *output* merupakan jumlah unit yang diproduksi. Sementara pembilang adalah unit sumber daya *input* yang digunakan untuk memperoleh *output*.

b. Produktivitas Parsial Keuangan

Produktivitas parsial keuangan menunjukkan jumlah *output* yang diproduksi untuk setiap sumber daya atau *input* yang digunakan oleh perusahaan.

Contoh:

Musave Company		
<u>Produktivitas Parsial – Bahan Langsung dan Tenaga Kerja Langsung</u>		
<u>Produktivitas Parsial Operasional</u>		
	<u>2020</u>	<u>2021</u>
Bahan langsung	$4.000:25.000=0,16$	$4.800:32.000 =0,15$
Tenaga kerja langsung	$4.000:4.000=1$	$4.800:4.000 =1,20$
<u>Produktivitas Parsial Keuangan</u>		
	<u>2020</u>	<u>2021</u>
Bahan Keuangan	$4.000:\$600.000=0,0067$	
	$4.800:\$800.000=0,006$	
Tenaga kerja langsung	$4.000:\$160.000=0,025$	
	$4.800:\$200.000=0,024$	

Pada contoh di atas, dapat dilihat produktivitas parsial operasional pada Musave Company selama tahun 2020 dan 2021. Produktivitas parsial sebesar 0,16 untuk bahan langsung selama tahun 2020, mempunyai arti bahwa perusahaan memproduksi 0,16 unit *output* untuk setiap pon bahan langsung yang digunakan dalam produksi. Pada tahun 2021 hanya memproduksi 0,15 unit DB2 untuk setiap pon bahan langsung pada tahun 2021. Ada penurunan sebesar 6,25% diperoleh dari $(0,16-0,15) : 0,16= 0,0625$. Sedangkan produktivitas bahan tenaga kerja langsung mengalami kenaikan.

Produktivitas parsial keuangan memiliki keunggulan dibandingkan dengan produktivitas parsial operasional karena mempertimbangkan pengaruh biaya maupun kuantitas *input* sumber daya terhadap produktivitas. Pada tingkat manajemen, hal yang perlu diperhatikan tidak

hanya pada kekuatan fisik, tetapi juga biaya. Terlebih lagi, produktivitas parsial keuangan dapat digunakan dalam operasi yang menggunakan lebih dari satu faktor produksi. Di sisi lain, produktivitas parsial operasional hanya dapat mengukur salah satu bahan langsung atau tenaga kerja langsung pada suatu saat.

Berikut merupakan kesimpulan dari keterbatasan analisis produktivitas parsial:

Ukuran parsial yang digunakan secara terpisah dapat menyesatkan. Penurunan produktivitas atau *input* mungkin diperlukan untuk meningkatkan produktivitas yang lainnya. *Trade-off* seperti itu diperlukan jika biaya secara keseluruhannya turun, tetapi pengaruh tersebut akan hilang jika digunakan ukuran parsial masing-masing. Misalnya, mengubah proses agar tenaga kerja langsung menggunakan lebih sedikit waktu untuk merakit sebuah produk bisa jadi akan meningkatkan sisa bahan baku dan limbah produksi, sementara *output* totalnya tidak berubah. Dalam hal ini, produktivitas tenaga kerja meningkat, tetapi produktivitas penggunaan bahan baku menurun. Jika kenaikan biaya sisa bahan baku dan limbah produksi melebihi penghematan dari pengurangan tenaga kerja, maka produktivitas secara keseluruhan menurun.

Pengukuran Produktivitas Multifaktor (*Multi Factor Productivity*)

Menunjukkan produktivitas *output* bersih terhadap banyaknya *input* modal dan tenaga kerja yang digunakan. *Output* bersih (*net-output*) adalah *output* total dikurangi *output* dalam proses produksi. Jenis *input* yang digunakan dalam pengukuran ini hanya faktor tenaga kerja dan

modal saja. Rumus produktivitas multifaktor adalah sebagai berikut:

Persamaan Produktivitas Multifaktor

$$\text{Produktivitas Multifaktor} = \text{Keluaran} / \text{Beberapa Masukan}$$

Contoh:

Produktivitas Multifaktor = (*Output* bersih / *input* tenaga kerja + modal) atau (*Output* total – material dan jasa yang digunakan) / (*input* tenaga kerja + modal)

Diasumsikan bahwa Musave Company membeli semua material dan jasa termasuk energi, jasa lainnya seperti pemasaran, periklanan, pengolahan informasi, konsultasi, dan lainnya sehingga diperoleh *output* bersih.

Musave Company

Output:

Total (nilai produksi) = 6.200

Input:

Input tenaga kerja (upah dan gaji) = 300

Input material (bahan baku) = 400

Input modal = 500

Input energi (bahan bakar) = 300

Input lain-lain = 200

6.200 - (400+300+200) = 5.300

Produktivitas multifactor = 5.300 / (300+500)

= 5.300 / 800

= 6,625

Nilai produktivitas *multifactor* sebesar 6,625 dapat diartikan bahwa setiap penggunaan *input* tenaga kerja dan modal secara bersama-sama sebesar 1 juta rupiah akan menghasilkan *output* bersih sebesar 6,625 rupiah.

Pengukuran Produktivitas Total (*Total Factor Productivity*)

Produktivitas total mengukur hubungan antara *output* yang diperoleh dan biaya *input* total semua sumber daya *input* yang diperlukan untuk memproduksi *output*. Produktivitas total memberikan suatu ukuran produktivitas gabungan semua sumber daya *input* yang diperlukan. Produktivitas ini menunjukkan produktivitas dari semua faktor yang digunakan untuk menghasilkan *output*. Faktor tersebut adalah bahan baku, tenaga kerja, energi, modal, dan lainlainnya. Rumus produktivitas total sebagai berikut:

Rumus Produktivitas Total

Produktivitas Total = Total Keluaran / Total Masukan

$$\text{Produktivitas Total} = \frac{\text{Output Total} / \text{Input Total}}{\text{Tenaga Kerja} + \text{Baha Baku} + \text{Energi} + \text{Modal}}$$

Contoh:

Pada Musave Company diketahui *output* total 6.200 dan *input* total 1.700.

$$= 6.200 / 1.700$$

$$= 3,64$$

Terlihat bahwa nilai produktivitas total Musave Company sebesar 3,64 rupiah, melalui contoh tersebut dapat diartikan bahwa setiap penggunaan *input* total sebesar 1 juta rupiah menghasilkan *output* total sebesar 3,64 juta rupiah.

Produktivitas dan Manajemen Kualitas Total

Banyak manajer meyakini bahwa perbaikan kualitas dapat dicapai hanya dengan pengeluaran produktivitas karena adanya sumber daya tambahan atau penurunan dalam unit *output* yang baik.

Pengalaman pada banyak perusahaan terjadi sebaliknya, perbaikan kualitas meningkatkan produktivitas dengan asumsi:

1. Perbaikan kualitas seringkali menurunkan pemborosan dan unit yang rusak, oleh karena itu menurunkan jumlah *input* sumber daya yang diperlukan.
2. Perbaikan kualitas menurunkan sumber daya yang dibutuhkan dalam produksi. Perbaikan kualitas menurunkan atau mengeliminasi produk cacat dan produk yang rusak. Eliminasi produk cacat membuat bahan, waktu produksi, dan proses produksi digunakan secara tidak efisien. Pada hakikatnya, produktivitas meningkat karena membutuhkan *input* yang lebih sedikit untuk memproduksi *output*.

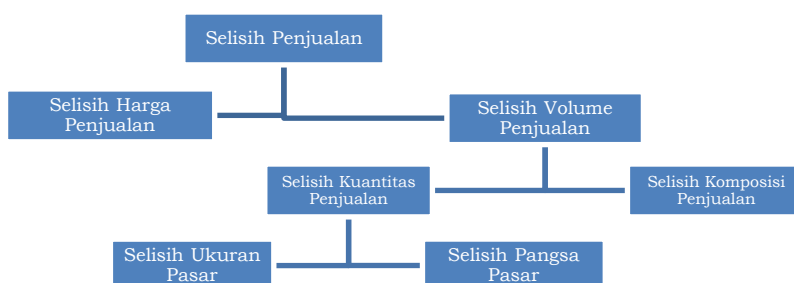
Mengelola Efektivitas Pemasaran

Pasar merupakan tempat di mana perusahaan memperoleh laba, memenuhi tujuan strategiknya serta mencapai kesuksesan jangka panjang. Tanpa pemasaran yang efektif, perusahaan tidak akan meraih keberhasilan dalam jangka panjang.

Efektivitas pemasaran meliputi:

1. Mencapai laba operasi yang dianggarkan.
2. Mencapai pangsa pasar yang dianggarkan.
3. Menyesuaikan dengan perubahan yang ada di pasar.

Factor-faktor yang mempengaruhi efektivitas pemasaran meliputi harga jual, kuantitas penjualan, komposisi produk, ukuran pasar, dan pangsa pasar perusahaan. Penyimpangan dalam faktor-faktor ini dapat menyebabkan perusahaan terkendala dalam tujuan kinerja jangka pendek, tujuan strategis, dan keberhasilan jangka panjang. Gambar berikut menunjukkan hubungan selisih penjualan.



Gambar 1. Selisih Penjualan dan Komponen-Komponennya

Selisih Harga Penjualan dan Selisih Volume Penjualan

1. Selisih harga penjualan dan selisih volume penjualan adalah perbedaan antara jumlah uang yang sesungguhnya diterima dari semua unit yang dijual dengan jumlah uang yang akan diterima perusahaan dengan menjual unit tersebut pada harga jual per unit yang dianggarkan.
2. Selisih harga penjualan mengukur pengaruh penyimpangan harga jual sesungguhnya dengan harga jual yang pada batas kontribusi dan laba operasi yang dianggarkan.

Selisih Harga Jual =

= (Harga Jual Per Unit Sesungguhnya – Harga Jual Per Unit yang Dianggarkan) X Jumlah Unit yang Sesungguhnya Dijual

Selisih Volume Penjualan =

= (Jumlah Unit Terjual – Jumlah Unit dalam Anggaran Induk) X Batas Kontribusi Unit yang Dianggarkan

Tabel 1. Analisis Operasi Musave Company

Musave Company
Analisis Operasi Untuk Bulan Desember, 2022

	Sesungguhnya	Selisih Anggaran Flexibel	Anggaran Flexibel	Selisih Volume Penjualan	Anggaran Induk
Unit yang terjual	1100	0	1100	900	2000
Penjualan	\$839,600.00	\$17,200.00	\$524,000.00	\$154,000.00	\$800,000.00
Biaya Variabel	\$350,950.00	\$30.00	\$251,000.00	\$86,000.00	\$450,000.00
Batas Kontribusi	\$488,650.00	\$17,230.00	\$273,000.00	\$68,000.00	\$350,000.00
Biaya Tetap	\$150,650.00	\$10,650.00	\$110,000.00	-	\$150,000.00
Laba Operasi	\$138,000.00	\$6,580.00	\$163,000.00	\$68,000.00	\$200,000.00

Dari tabel di atas, dapat dilihat bahwa anggaran induk menggambarkan total penjualan sebesar 2.000. Meskipun demikian, perusahaan hanya menjual 1100 unit atau 900 unit lebih rendah dari unit yang dianggarkan pada periode tersebut. Pada batas kontribusi standard sebesar \$350.000 per unit (\$800.000-\$450.000). Penurunan dalam unit yang terjual mengurangi batas kontribusi total dan laba operasi sebesar \$68.000. Gambaran ini merupakan selisih aktivitas atau volume penjualan.

Selisih Komposisi Penjualan

Dua faktor utama yang memberi kontribusi pada selisih volume penjualan adalah penyimpangan dalam komposisi penjualan dan perubahan dalam kuantitas penjualan. Komposisi penjualan berfluktuasi untuk perusahaan dengan produk majemuk.

$$\begin{aligned} \text{Selisih komposisi penjualan produk} &= \\ &= (\text{Presentase Komposisi Penjualan Produk Sesungguhnya} - \\ &\text{Persentase Komposisi Penjualan Produk yang Dianggarkan}) \times \\ &\text{Total Unit Sesungguhnya untuk Semua Produk yang Terjual} \times \\ &\text{Batas Kontribusi Per Unit Produk yang Dianggarkan} \end{aligned}$$

Selisih Kuantitas Penjualan

Faktor kontribusi utama yang kedua terhadap selisih volume penjualan dari perusahaan dengan produk majemuk adalah perbedaan antara kuantitas penjualan yang sesungguhnya dengan kuantitas penjualan yang dianggarkan.

$$\begin{aligned} \text{Selisih Kuantitas Penjualan Produk} &= \\ &= (\text{Total Unit Produk yang Sesungguhnya Terjual} - \text{Unit Penjualan} \\ &\text{Total yang Dianggarkan Untuk Semua Produk}) \times \text{Persentase} \\ &\text{Komposisi Produk yang Dianggarkan} \times \text{Batas Kontribusi Per Unit} \\ &\text{Produk yang Dianggarkan} \end{aligned}$$

Selisih Pangsa Pasar dan Ukuran Pasar

Dua faktor yang memberikan kontribusi pada selisih kuantitas penjualan adalah perubahan dalam total ukuran pasar dan pangsa pasar perusahaan. Selisih ukuran pasar mengukur pengaruh perubahan ukuran total pasar untuk produk perusahaan terhadap batas kontribusi total dan laba operasi.

Selisih Ukuran Pasar =
= (Total Unit Dipasar Sesungguhnya - Total Unit Dipasar yang Dianggarkan) x Pangsa Pasar yang Dianggarkan x Batas Kontribusi Rata-Rata Per Unit yang Dianggarkan

Keterangan : Selisih ukuran pasar mengukur pengaruh perubahan pasar total terhadap batas kontribusi total dan laba operasi perusahaan.

Selisih Pangsa Pusat =
= (Pangsa Pasar Sesungguhnya - Total Unit Dipasar yang Dianggarkan) x Total Unit Industri yang Sesungguhnya x Batas Kontribusi Rata-Rata Tertimbang Per Unit

Keterangan: Selisih pangsa pasar membandingkan pangsa pasar perusahaan sesungguhnya dengan pangsa pasar yang dianggarkan dan mengukur pengaruh perubahan pasar terhadap batas kontribusi total dan laba perusahaan tersebut.

Perusahaan yang punya keinginan untuk memperluas pangsa pasar berharap memperoleh varian pangsa pasar yang menguntungkan. Namun, dalam jangka pendek, kemungkinan perusahaan mengalami varian harga jual yang tidak menguntungkan.

Sepanjang perusahaan mendapatkan pangsa pasar seperti yang ditetapkan dalam strategi perusahaan, varian harga jual, margin kontribusi, atau laba operasi yang tidak menguntungkan tidak terlalu penting bagi perusahaan. Pihak manajemen harus selalu waspada terhadap penurunan pangsa pasar. Penurunan pangsa pasar menunjukkan penurunan posisi bersaing perusahaan dan gangguan dari para pesaing. Mengabaikan penurunan pangsa pasar akan mengakibatkan kebangkrutan. Namun demikian, mempertahankan atau meningkatkan pangsa pasar dengan mengorbankan laba saat ini bukanlah tindakan

yang bijaksana, khususnya ketika perusahaan bersaing dalam pasar yang sudah stabil.

Daftar Pustaka

- Blocher, *et al.* (2011). *Manajemen Biaya Penekanan Strategis*. Jilid 1 Edisi 5. Jakarta: Salemba Empat.
- Dewi, Maya Safira. (2009). *Manajemen Biaya*. Universitas Mercu Buana.
- Hansen, Dor R., dan Maryane M. Mowen. (2013). *Akuntansi Manajerial*. Buku 1 Edisi 8. Jakarta: Salemba Empat.
- Salman, Kautsar Riza dan Mochammad Farid. (2016). *Akuntansi Manajemen Alat Pengukuran dan Pengambilan Keputusan Manajerial*. Jakarta: Indeks.

Profil Penulis



Dexi Triadinda, S.E., M.M.

Lahir di Kota Malang, Desember tahun 1990. Lulus S-1 di Program Studi Ilmu Ekonomi Pembangunan Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Malang (FE UM) tahun 2012. Lulus S-2 di Program *Magister of Management* Universitas Brawijaya Malang tahun 2015. Saat ini adalah Dosen tetap Program Studi Manajemen di Universitas Buana Perjuangan Karawang. Mengampu mata kuliah Ekonomi Internasional dan Management Pemasaran Global. Ketertarikan penulis di bidang manajemen pemasaran melahirkan beberapa penelitian yang telah dilakukan didanai oleh internal perguruan tinggi dan juga Kemenristek DIKTI. Selain peneliti, penulis juga aktif menulis buku dengan harapan dapat memberikan kontribusi positif bagi bangsa dan negara yang sangat tercinta ini.

E-mail Penulis: dexidinda@ubpkarawang.ac.id

PENGENDALIAN MANAJEMEN

Yaya Sonjaya, S.E., M.Si.
Universitas Yapis Papua

Pengertian Pengendalian

Pengendalian menjadi fungsi keempat dan merupakan bagian ujung dan sebuah proses kegiatan. Griffin, memberikan batasan tentang pengendalian sebagai pengamatan secara organisatoris terhadap sasaran yang dicapai perusahaan: 1) Pengendalian adalah proses untuk membuat sebuah organisasi mencapai tujuannya. 2) Pengendalian menurut para ahli adalah sebagai berikut:

1. Earl P. Strong mengemukakan bahwa “*controlling is the process of regulating the various factors in an enterprise according to the requirement of its plans.*” Artinya, pengendalian adalah proses pengaturan berbagai faktor dalam suatu perusahaan, agar pelaksanaan sesuai dengan ketetapan-ketetapan dalam rencana.
2. Arief Suadi berpendapat bahwa pengendalian manajemen adalah sebuah usaha untuk menjamin bahwa sumber daya perusahaan digunakan secara efektif dan efisien untuk mencapai tujuan perusahaan. Efektif berbeda dengan efisien, efektif diartikan sebagai kemampuan untuk mengerjakan yang benar, sedangkan efisien diartikan sebagai kemampuan untuk mengerjakan dengan benar.

3. Siswanto mengemukakan bahwa pengendalian manajemen adalah suatu usaha sistematis untuk mendapatkan standar kinerja dengan sasaran perencanaan, mendesain sistem umpan balik informasi, membandingkan kinerja aktual dengan standar yang telah ditetapkan, menentukan apakah terhadap penyimpangan dan mengukur signifikansi penyimpangan tersebut, dan mengambil tindakan perbaikan yang diperlukan untuk menjamin bahwa semua sumber daya perusahaan yang sedang digunakan sedapat mungkin secara lebih efektif dan efisien guna mencapai sasaran perusahaan.
4. Robert Anthony mendefinisikan sistem pengendalian manajemen sebagai proses untuk memastikan bahwa sumber daya diperoleh dan digunakan secara efisien dan efektif untuk mencapai tujuan organisasi.
5. Zahinul Hoque berpendapat bahwa sistem pengendalian manajemen sebagai suatu alat untuk memperoleh data dalam membantu mengoordinasikan proses pembuatan perencanaan dan keputusan pengendalian dalam organisasi.
6. Mulyadi dan Setyawan mendefinisikan sistem pengendalian manajemen sebagai suatu sistem yang digunakan untuk merencanakan berbagai kegiatan dalam rangka pencapaian visi organisasi melalui misi yang telah dipilih, dan untuk mengimplementasikan serta memantau pelaksanaan rencana kegiatan tersebut.
7. Robert J. Mockler mendefinisikan pengawasan manajemen adalah suatu usaha sistematis untuk menetapkan standar pelaksanaan dengan tujuan-tujuan perencanaan, merancang sistem informasi umpan balik, membandingkan kegiatan nyata dengan standar yang telah ditetapkan sebelumnya,

menentukan dan mengukur penyimpangan-penyimpangan, serta mengambil tindakan koreksi yang diperlukan untuk menjamin bahwa semua sumber daya perusahaan dipergunakan dengan cara paling efektif dan efisien dalam pencapaian tujuan-tujuan perusahaan. Pengawasan dapat didefinisikan sebagai proses untuk “menjamin” bahwa tujuan-tujuan organisasi dan manajemen tercapai. Ini berkenaan dengan cara-cara membuat kegiatan-kegiatan sesuai yang direncanakan.

Pengendalian ini berkaitan erat sekali dengan fungsi perencanaan dan kedua fungsi ini merupakan hal yang saling mengisi, karena:

1. Pengendalian harus terlebih dahulu direncanakan.
2. Pengendalian baru dapat dilakukan jika ada rencana.
3. Pelaksanaan rencana akan baik, jika pengendalian dilakukan dengan baik.
4. Tujuan baru dapat diketahui tercapai dengan baik atau tidak setelah pengendalian atau penilaian dilakukan.

Berdasarkan batasan di atas, terdapat empat langkah dalam pengendalian, sebagai berikut:

1. Menetapkan standar dan metode untuk mengukur kinerja (*establish standard and methods for measuring performance*).

Penetapan standar dan metode untuk mengukur kinerja bisa mencakup standar dan ukuran untuk segala hal, mulai dari target penjualan dan produksi sampai pada catatan kehadiran dan keamanan pekerja. Untuk menjamin efektivitas langkah ini, standar tersebut harus dispesifikasi dalam bentuk yang berarti dan diterima oleh para individu yang bersangkutan.

2. Mengukur kinerja (*measure the performance*).

Langkah mengukur kinerja merupakan proses yang berlanjut dan repetitif, dengan frekuensi aktual bergantung pada jenis aktivitas yang sedang diukur.

3. Membandingkan kinerja sesuai dengan standar (*compare the performance match with the standar*).

Membandingkan kinerja adalah membandingkan hasil yang telah diukur dengan target atau standar yang telah ditetapkan. Apabila kinerja ini sesuai dengan standar, manajer berasumsi bahwa segala sesuatunya telah berjalan secara terkendali. Oleh karena itu, manajer tidak perlu campur tangan secara aktif dalam organisasi.

4. Mengambil tindakan perbaikan (*take corrective action*).

Tindakan ini dilakukan manakala kinerja rendah di bawah standar dan analisis menunjukkan perlunya diambil tindakan. Tindakan perbaikan dapat berupa mengadakan perubahan terhadap satu atau beberapa aktivitas dalam operasi organisasi atau terhadap standar yang telah ditetapkan sebelumnya. Manajer hanya memantau kinerja dan bukan melaksanakan pengendalian, kecuali apabila manajer mengikuti terus proses tersebut sampai berakhir. Hal yang perlu mendapat prioritas adalah menentukan cara yang konstruktif agar kinerja dapat memenuhi standar dan tidak mengidentifikasi kegagalan yang telah terjadi.

Jenis-Jenis Pengendalian

Terdapat beberapa klasifikasi pengendalian yang harus dilakukan oleh seorang manajer. Klasifikasi tersebut bisa dilihat dari sistem maupun waktu pelaksanaannya. Ditinjau dari sistem pelaksanaannya, pengendalian dapat diklasifikasikan menjadi:

1. Sistem Pengendalian Umpan Balik

Sistem pengendalian umpan balik beroperasi dengan pengukuran beberapa aspek proses yang sedang dikendalikan dan perbaikan proses, apabila ukuran menunjukkan bahwa proses menyimpang dari rencana yang telah ditetapkan. Pengendalian ini memantau operasi proses maupun masukan dalam suatu usaha untuk menerka penyimpangan yang potensial agar tindakan perbaikan atas penyimpangan yang terjadi, dapat dilakukan guna mencegah permasalahan kompleks menimpa organisasi. Sistem pengendalian umpan balik biasanya terdiri atas lima komponen sebagai berikut:

- a. Proses operasi yang mengolah masukan menjadi keluaran.
- b. Karakteristik proses yang merupakan subjek pengendalian.
- c. Sistem pengukuran yang menentukan kondisi dan karakteristik.
- d. Serangkaian standar atau kriteria di mana kondisi proses yang diukur dengan standar atau kriteria yang selanjutnya diadakan evaluasi.
- e. Pengatur yang fungsinya untuk membandingkan standar karakteristik proses dengan standar yang mengambil tindakan untuk adaptasi proses apabila perbandingan tersebut menunjukkan terjadinya penyimpangan proses dari rencananya yang telah ditetapkan.

Umpan balik mempunyai dua keunggulan atas pengendalian umpan depan dan pengendalian sejalan. Adapun keunggulannya, yaitu:

- a. Umpan balik memberi para manajer informasi yang bermakna tentang seberapa efektifnya usaha

perencanaan itu. Umpan balik yang menunjukkan sedikit penyimpangan anatara kinerja standar dengan kinerja sesungguhnya merupakan bukti bahwa pada umumnya perencanaan mencapai tujuan.

- b. Pengendalian umpan balik dapat meningkatkan motivasi karyawan.

2. Sistem Pengendalian Umpan Maju

Salah satu kelemahan utama sistem pengendalian umpan balik adalah bahwa sistem tersebut tidak memberikan peringatan suatu penyimpangan sebelum hal tersebut menjadi cukup berarti. Dampaknya, penyimpangan yang memakan biaya besar dapat berlangsung terus atau semakin buruk sebelum tindakan perbaikan yang efektif dilaksanakan. Hadirnya sistem pengendalian umpan maju dengan maksud untuk bertindak secara langsung pada permasalahan tersebut, mencoba mencegah sebelum penyimpangan ini terjadi lagi. Sistem pengendalian umpan maju memiliki komponen yang sama dengan sistem pengendalian umpan balik, yaitu:

- a. Proses operasi yang mengolah masukan menjadi keluaran.
- b. Karakteristik proses yang merupakan subjek pengendalian.
- c. Sistem pengukuran yang menentukan kondisi dan karakteristik.
- d. Serangkaian standar atau kriteria di mana kondisi proses yang diukur dengan standar atau kriteria yang selanjutnya diadakan evaluasi.
- e. Pengatur yang fungsinya untuk membandingkan standar karakteristik proses dengan standar yang

mengambil tindakan untuk adaptasi proses apabila perbandingan tersebut menunjukkan terjadinya penyimpangan proses dari rencana yang telah ditetapkan.

3. Sistem Pengendalian Pencegahan

Jenis pengendalian yang paling didambakan yaitu pengendalian pencegahan yaitu mencegah masalah yang telah diantisipasi. Tindakan ini disebut pengendalian pencegahan karena terjadi sebelum kegiatan yang sesungguhnya. Dua sistem pengendalian yang telah dideskripsikan di atas, baik sistem pengendalian umpan balik maupun sistem pengendalian maupun umpan maju, berfungsi secara ekstern terhadap proses yang sedang dikendalikan, memantau operasi, dan terlibat dalam mengambil tindakan perbaikan apabila terjadi penyimpangan dari rencana yang telah ditetapkan. Sebaliknya, sistem pengendalian pencegahan adalah kebijakan dan prosedur yang sebenarnya merupakan bagian dari proses tersebut. Pengendalian pencegahan merupakan pengendalian intern organisasi.

Ditinjau dari waktu pelaksanaannya, pengendalian dapat dibedakan menjadi empat jenis pokok, yaitu:

1. Pengendalian sebelum tindakan (*Preaction controls*)

Pengendalian sebelum tindakan sering disebut sebagai pengendalian pendahuluan (*precontrol*). Pengendalian memastikan bahwa sebelum tindakan dimulai maka sumber daya manusia, bahan, dan finansial yang diperlukan telah dianggarkan.

2. Pengendalian kemudi (*Steering controls*)

Pengendalian kemudi dirancang untuk mendeteksi penyimpangan dari standar atau tujuan tertentu dan memungkinkan pengambilan tindakan perbaikan sebelum suatu urutan kegiatan tertentu dilaksanakan.

3. Penyaringan atau pengendalian ya/tidak (*Screening or yes/no controls*)

Pengendalian ya atau tidak merupakan suatu proses penyaringan yang aspek-aspek spesifikasi dari suatu prosedurnya harus disetujui atau syarat tertentu dipenuhi sebelum aktivitas dapat diteruskan.

4. Pengendalian setelah tindakan (*Post action controls*)

Pengendalian ini berusaha untuk mengukur hasil atas suatu kegiatan yang telah diselesaikan. Penyebab penyimpangan dari rencana atau standar yang telah ditentukan dan temuan tersebut diaplikasikan pada aktivitas yang sama pada masa yang akan datang. Sebelum itu, pengendalian sesudah tindakan juga digunakan sebagai dasar untuk balas jasa atau untuk memotivasi karyawan.

Menurut Hasibuan, jenis-jenis pengendalian adalah sebagai berikut:

1. Pengendalian Karyawan (*Personnel control*)

Pengendalian ini ditujukan kepada hal-hal yang ada hubungannya dengan kegiatan karyawan.

2. Pengendalian Keuangan (*Financial control*)

Pengendalian ini ditujukan kepada hal-hal yang menyangkut keuangan, tentang pemasukan dan pengeluaran, biaya-biaya perusahaan termasuk pengendalian anggarannya.

3. Pengendalian Produksi (*Production Control*)

Pengendalian ini ditujukan untuk mengetahui kualitas dan kuantitas produksi yang dihasilkan, apakah sesuai dengan standar atau rencananya.

4. Pengendalian Waktu (*Time Control*)

Pengendalian ini ditujukan kepada pengguna waktu, artinya apakah waktu untuk mengerjakan suatu pekerjaan sesuai atau tidak dengan rencana.

5. Pengendalian Teknis (*Technical Control*)

Pengendalian ini ditujukan kepada hal-hal yang bersifat fisik, yang berhubungan dengan tindakan dan teknis pelaksanaan.

6. Pengendalian Kebijakan (*Policy Control*)

Pengendalian ini ditujukan untuk mengetahui dan menilai, apakah kebijakan-kebijaksanaan organisasi telah dilaksanakan sesuai dengan yang telah digariskan.

7. Pengendalian Penjualan (*Sales Control*)

Pengendalian ini ditujukan untuk mengetahui, apakah produksi atau jasa yang dihasilkan terjual sesuai dengan target yang ditetapkan.

8. Pengendalian Inventaris (*Inventory Control*)

Pengendalian ini ditujukan untuk mengetahui, apakah inventaris perusahaan masih ada semuanya atau ada yang hilang.

9. Pengendalian Pemeliharaan (*Maintenance Control*)

Pengendalian ini ditujukan untuk mengetahui, apakah semua inventaris perusahaan dan kantor dipelihara dengan baik atau tidak, dan jika ada yang

rusak apa kerusakannya, apa masih dapat diperbaiki atau tidak.

Proses dan Cara-Cara Pengendalian

Sebelum mengetahui bagaimana proses-proses pengendalian, maka harus dipahami terlebih dahulu tujuan dan manfaat dari pengawasan dan pengendalian (wasdal). Adapun tujuannya adalah:

1. Menghentikan atau meniadakan kesalahan, penyimpangan, penyelewengan, pemborosan, hambatan, dan ketidakadilan.
2. Mencegah terulangnya kembali kesalahan, penyimpangan, penyelewengan, pemborosan, hambatan, dan ketidakadilan.
3. Mendapatkan cara-cara yang lebih baik atau membina yang telah baik.
4. Menciptakan suasana keterbukaan, kejujuran, partisipasi, dan akuntabilitas organisasi.
5. Meningkatkan kelancaran operasi organisasi.
6. Meningkatkan kinerja organisasi.
7. Memberikan opini atas kinerja organisasi.
8. Mengarahkan manajemen untuk melakukan koreksi atas masalahmasalah pencapaian kerja yang ada.
9. Menciptakan terwujudnya pemerintahan yang bersih, Sedangkan manfaat wasdal adalah untuk meningkatkan akuntabilitas dan keterbukaan.

Proses pengendalian manajemen adalah sebuah proses di mana semua tingkatan manajer menjamin bahwa orang-orang yang mereka pimpin telah menjalankan strategi yang mereka maksud. Proses pengendalian manajemen

memerlukan perencanaan secara sadar (tidak otomatis) dan melibatkan interaksi di antara individu-individu.

Proses pengendalian terdiri atas tiga langkah yang meliputi, mengukur kinerja sebenarnya, membandingkan kinerja sebenarnya dengan standar, dan mengambil tindakan manajerial untuk membetulkan penyimpangan atau standar yang tidak memadai.

Cara-cara pengendalian, terdiri atas:

1. Pengawasan Langsung

Pengawasan yang dilakukan sendiri secara langsung oleh seorang manajer. Manajer memeriksa pekerjaan yang sedang dilakukan untuk mengetahui apakah dikerjakan dengan benar dan hasilnya sesuai dengan yang dikehendakinya. Kelebihannya pengawasan langsung yaitu:

- a. Jika ada kesalahan dapat diketahui sedini mungkin, sehingga perbaikannya dilakukan dengan cepat.
- b. Akan terjadi kontak langsung antara bawahan dan atasan, sehingga akan memperdekat hubungan antara atasan dan bawahannya.
- c. Akan memberikan kepuasan tersendiri bagi bawahan, karena merasa diperhatikan atasannya.
- d. Akan tertampung sumbangan pikiran dari bawahan yang mungkin bisa berguna bagi kebijaksanaan selanjutnya.
- e. Akan dapat menghindari timbulnya kesan laporan "Asal Bapak Senang".

2. Pengawasan tidak Langsung

Pengawasan jarak jauh, artinya dengan melalui laporan yang diberikan oleh bawahan. Laporan ini

dapat berupa lisan atau tulisan tentang pelaksanaan pekerjaan dan hasil-hasil yang telah dicapai. Kelebihan pengawasan tidak langsung, yaitu:

- a. Waktu manajer mengerjakan tugas-tugas lainnya semakin banyak, misalnya perencanaan, kebijaksanaan, dan lain-lain.
 - b. Biaya pengawasan relatif kecil.
 - c. Memberikan kesempatan inisiatif bawahan berkembang dalam melaksanakan pekerjaan.
3. Pengawasan Berdasarkan Kekecualian

Pengendalian yang dikhususkan untuk kesalahan-kesalahan yang luar biasa dari hasil atau standar yang diharapkan. Pengendalian semacam ini dilakukan dengan cara mengombinasi langsung dan tidak langsung oleh manajer.

Sifat dan Waktu Pengendalian

Sifat dan waktu pengendalian/kontrol dibedakan atas:

1. *Preventive control*, adalah pengendalian yang dilakukan sebelum kegiatan dilakukan untuk menghindari terjadinya penyimpangan-penyimpangan dalam pelaksanaan. *Preventive control* ini dilakukan dengan cara:
 - a. Menentukan proses pelaksanaan pekerjaan.
 - b. Membuat peraturan dan pedoman pelaksanaan pekerjaan itu.
 - c. Menjelaskan dan atau mendemonstrasikan cara pelaksanaan pekerjaan itu.
 - d. Mengorganisasi segala macam kegiatan.

- e. Menentukan jabatan, *job description*, *authority*, dan *responsibility* bagi setiap individu karyawan.
 - f. Menentukan sistem koordinasi pelaporan dan pemeriksaan.
 - g. Menentukan sanksi-sanksi bagi karyawan yang membuat kesalahan.
2. *Repressive control*, adalah pengendalian yang dilakukan setelah terjadi kesalahan dalam pelaksanaannya, dengan maksud agar tidak terjadi pengulangan kesalahan, sehingga hasilnya sesuai dengan yang diinginkan. *Repressive control* ini dilakukan dengan cara sebagai berikut:
- a. Membandingkan antara hasil dengan rencana.
 - b. Menganalisis sebab-sebab yang menimbulkan kesalahan dan mencari tindakan perbaikannya.
 - c. Memberikan penilaian terhadap pelaksanaannya, jika perlu dikenakan sanksi hukuman kepadanya.
 - d. Menilai kembali prosedur-prosedur pelaksanaan yang ada.
 - e. Mengecek kebenaran laporan yang dibuat oleh petugas pelaksana.
 - f. Jika perlu meningkatkan keterampilan atau kemampuan pelaksana melalui *training* atau *education*.
3. Pengendalian saat proses dilakukan, jika terjadi kesalahan segera diperbaiki.
4. Pengendalian berkala, adalah pengendalian yang dilakukan secara berkala, misalnya per bulan, per semester, dan lain-lain.

5. Pengendalian mendadak (sidak), adalah pengawasan yang dilakukan secara mendadak untuk mengetahui apa pelaksanaan atau peraturan-peraturan yang ada dilaksanakan atau tidak dilaksanakan dengan baik.
6. Pengendalian mendadak ini sekali-sekali perlu dilakukan, supaya kedisiplinan karyawan tetap terjaga baik.
7. Pengamatan melekat (waskat) adalah pengawasan/pengendalian yang dilakukan secara integratif mulai dari sebelum, pada saat, dan sesudah kegiatan dilakukan.

Konsep Pengendalian Manajemen

Merchant dan Stede (2003) mengemukakan bahwa untuk memahami pengendalian manajemen secara komprehensif maka harus dibedakan antara penetapan tujuan organisasi dan perumusan strategi. Dua hal ini sangat berhubungan dengan pengendalian organisasi yang menjadi faktor penting bagi keberhasilan organisasi (Merchant dan Stede, 2003; Anthony dan Young, 2003).

Organisasi akan menetapkan tujuannya baik untuk tujuan jangka panjang maupun jangka pendek, selanjutnya agar tujuan tersebut dapat dicapai maka organisasi wajib merumuskan strateginya. Strategi yang diterapkan dalam organisasi sangat memengaruhi desain SPM. Sehingga sistem pengendalian yang efektif akan mampu mendukung pencapaian tujuan organisasi. Dua konsep penting tersebut adalah bagian dari fungsi pengendalian manajemen.

Istilah pengendalian (*control*) merupakan istilah yang paling penting dari sudut pandang akuntansi ketika merujuk pada *control system*. *Control* memiliki arti dominasi yaitu individu yang memiliki dominasi dibandingkan individu yang lain dalam hal kewenangan

dan otoritas. Aspek kedua yang penting adalah *control* berhubungan dengan pengumpulan informasi untuk memonitor dan mengatur aktivitas sehingga mampu untuk mencapai hasil yang diharapkan. Oleh karena itu, dalam konsep akuntansi maka *control* merujuk pada kemampuan melakukan pengendalian melalui informasi yang diperoleh oleh individu.

Pengendalian manajemen adalah proses bagaimana manajer memastikan bahwa sumber daya organisasi dapat diperoleh dan digunakan dengan efektif dan efisien dalam rangka mencapai tujuan organisasi (Anthony, 1965 dalam Eshraqi, 2012). Sedangkan menurut Anthony dan Govindarajan (2007), pengendalian manajemen adalah proses di mana manajer memengaruhi karyawan untuk mengimplementasikan strategi organisasi. Dkhili dan Noubbigh (2013) menyatakan bahwa pengendalian manajemen mendukung manajer dalam pengambilan keputusan melalui proses operasional dan strategik. Tong Zheng (2012) menyatakan bahwa pengendalian manajemen memiliki definisi yang bervariasi yang semua definisi termasuk proses bagaimana menggunakan sumber daya dan memengaruhi individu atau grup karyawan dalam berperilaku agar sesuai dengan tujuan organisasi.

Tong dan Zheng (2012), Anthony dan Dearden (1980) dan Garrison dan Noreen (2000) menyatakan bahwa pengendalian manajemen adalah proses untuk memastikan bahwa manajer mengimplementasi strategi organisasi berjalan secara efektif dan efisien serta memastikan bahwa semua bagian organisasi berfungsi sesuai dengan rencana organisasi termasuk di dalamnya sasaran dan kebijakan.

Daftar Pustaka

- Anthony, R.N. and Govindarajan, V. (2007). *Management Control System 12th*. New York: McGraw- Hill.
- Anthony, R.N. and Young, D.W. (2003). *Management Control in Nonprofit Organization 7th*. New York: McGraw-Hill.
- Handoko, T. Hani. (2003). *Manajemen*. Edisi Kedua. Yogyakarta: BPFE.
- Hery. (2014). *Controllershship Knowledge and Management Approach*. Jakarta: Gramedia.
- Malayu S.P. Hasibuan. (2006). *Manajemen: Dasar, Pengertian, dan Masalah*. Jakarta: Bumi Aksara.
- Mahmudi. (2005). *Manajemen Kinerja Sektor Publik*. Yogyakarta: Akademi Manajemen Perusahaan YKPN.
- Merchant, K.A., Stede, W.A.V. (2003). *Management Control Systems: Performance Measurement, Evaluation, and Incentives*. Prentice Hall
- Mulyadi, Nitisusastro. (2010). *Kewirausahaan dan Manajemen Usaha Kecil*. Jakarta: Alfabeta.
- Suadi, Arief. (1995). *Sistem Pengendalian Manajemen*. Yogyakarta: BPFE.
- Siswanto. (2005). *Pengantar Manajemen*. Cet. 1, Jakarta: Bumi Aksara.
- Stephen P. Robbins. (2007). *Manajemen*. Edisi Kedelapan, Jilid 2, Jakarta: Indeks.

Profil Penulis



Yaya Sonjaya, S.E., M.Si.

Ketertarikan penulis terhadap ilmu Akuntansi dimulai pada tahun 1994, Ketika masih kerja di sebuah Koperasi BUMN di Kota Jayapura dibagian keuangan di mana setiap bulan harus Menyusun laporan keuangan kegiatan usaha Koperasi, hal itulah yang menyebabkan penulis memilih untuk melanjutkan Pendidikan S-1 pada program studi Akuntansi pada Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi (STIE) lulus pada tahun 1999, dengan berbagai keterbatasan Penulis dapat melanjutkan S-2 pada tahun 2008 pada konsentrasi Manajemen Keuangan di Universitas Yapis Papua dengan penyelesaian studi selama 2 tahun dan lulus pada tahun 2010. Pada tahun 2012, penulis diberikan kesempatan untuk mengajar pada Fakultas Ekonomi Universitas Yapis Papua. Merupakan anugerah yang luar biasa yang penulis rasakan, ketika menjadi manager di sebuah koperasi dan dosen di sebuah perguruan tinggi disitulah merasakan adanya suatu kolaborasi antara dunia akademisi dan dunia praktisi. Alhamdulillah saat ini penulis telah menjadi dosen yang tersertifikasi, maka dalam memenuhi kewajiban tridharma perguruan tinggi sebagai dosen profesional, penulis pun aktif sebagai peneliti sesuai bidang kepakaran, menulis buku dan kegiatan pengabdian kepada Masyarakat.nya tersebut. Beberapa penelitian yang telah dilakukan didanai oleh internal perguruan tinggi.

E-mail Penulis: ya2sonjaya@gmail.com

KARAKTERISTIK PENGENDALIAN YANG EFEKTIF

Dr. Mohammad Aldrin Akbar, S.E., M.M.
Universitas Yapis Papua

Setiap organisasi membutuhkan fungsi manajemen di dalam menyelenggarakan kegiatannya. Fungsi manajemen yang terdiri dari *planning*, *organizing*, *actuating*, dan *controlling*, di mana *controlling* atau pengendalian sebagai fungsi terakhir dalam fungsi manajemen merupakan suatu fungsi yang sangat penting untuk diterapkan. Harold Koontz menyatakan bahwa “*control is the measurement and correction of the performance of subordinates in order to make sure that enterprise objectives and the plans devised to attain them are accomplished.*” Artinya, pengendalian adalah pengukuran dan koreksi kinerja bawahan, agar rencana-rencana yang telah dibuat untuk mencapai tujuan-tujuan perusahaan dapat terselenggara.

Bentuk-Bentuk Pengendalian

Adapun bentuk-bentuk pengendalian terdiri atas:

1. Pengendalian Sosial

Pengendalian sosial adalah pengendalian yang memengaruhi perilaku individu sehingga individu tersebut berperilaku sesuai yang diharapkan oleh

organisasi melalui lingkungan sosial di mana dia berada. Pengendalian ini mencakup bagaimana hubungan dosen dengan koleganya dan kondisi lingkungan kerja di mana dia bekerja.

Kondisi lingkungan pekerjaan yang nyaman dan kondusif akan memengaruhi secara positif perilaku para dosen sehingga mereka akan termotivasi untuk bekerja dengan optimal dan berusaha mencapai tujuan organisasi. Lingkungan kerja yang memberikan kesempatan serta memungkinkan para dosen berpartisipasi dalam perencanaan dan penetapan target akan memotivasi mereka untuk bekerja sesuai dengan yang sudah direncanakan. Sebagai contoh, adanya diskusi yang intens antara anggota organisasi dan antara anggota organisasi dengan pemimpin.

2. Pengendalian Preventif

Sistem pengendalian preventif adalah sistem pengendalian yang lebih menekankan pada pencegahan supaya individu tidak melakukan hal-hal yang tidak diperbolehkan oleh organisasi. Dalam hal ini, sistem yang mencegah anggota organisasi untuk melakukan hal-hal yang merugikan organisasi. Sistem ini seperti “pagar” yang memagari setiap anggota organisasi untuk tidak berperilaku menyimpang.

Terdapat tiga aspek dalam sistem pengendalian ini. Pertama, pencegahan terhadap aktivitas yang tergolong *criminal* misalnya, korupsi, manipulasi dan kecurangan-kecurangan yang lain. Kedua, anggota organisasi tidak boleh melanggar aturan organisasi misalnya, beberapa aturan yang mereka pahami adalah tidak boleh merokok dalam lingkungan tertentu di lokasi bekerja, tidak boleh datang

terlambat, dan tidak boleh bekerja di tempat lain. Ketiga, anggota organisasi harus berperilaku etis, sehingga setiap organisasi sebaiknya memiliki kode etik organisasi.

3. Pengendalian kompetensi adalah pengendalian yang memengaruhi perilaku dosen dengan cara memonitor sekaligus mengevaluasi kompetensi anggota organisasi. Pengembangan kompetensi ini sangat diperlukan jika anggota organisasi memiliki keterbatasan dalam keterampilannya (*personal limitation*).

Di samping itu, pengendalian kompetensi dapat mendorong anggota organisasi untuk lebih termotivasi berprestasi karena diberikan kesempatan untuk mengembangkan keterampilannya. Dengan adanya keterampilan, maka usaha-usaha untuk menyelesaikan keterbatasan keterampilan dan pengetahuan dapat segera diselesaikan.

4. Pengendalian Nilai

Pengendalian berbasis nilai adalah sistem untuk memengaruhi individu, sehingga perilaku mereka sesuai dengan harapan organisasi melalui nilai-nilai yang berkembang atau dikembangkan di organisasi tersebut. Pengendalian nilai dapat dilihat melalui, budaya organisasi atau nilai dasar organisasi lainnya. Sebagai contoh, Ciputra memiliki budaya IPE yaitu Integritas, Profesionalisme, dan *Entrepreneurship*. Karakter inilah yang mendorong seluruh anggota perusahaan untuk selalu memiliki *mindset* berprestasi.

Pengendalian yang efektif berarti pengendalian yang tepat sesuai dengan proses yang harus dilalui tanpa menyimpang dari sistem yang dianut, sehingga tahapan yang dilaluinya benar. Pengendalian sebagai suatu sistem,

seperti halnya sistem-sistem yang lain memiliki karakteristik tertentu. Namun demikian, arti penting karakteristik tersebut berlaku relatif, artinya pada kondisi yang berbeda, karakteristik itu pun berbeda pula. Pada kondisi yang sama, karakteristik tersebut berlaku sama. Secara umum pengendalian yang efektif mempunyai karakteristik sebagai berikut:

1. Akurat (*Accurate*)

Informasi atas kinerja harus akurat.

2. Tepat Waktu (*Timely*)

Informasi harus dihimpun, diarahkan, dan segera dievaluasi jika akan diambil tindakan tepat pada waktunya guna menghasilkan perbaikan.

3. Objektif dan Komprehensif (*Objective and Comprehensible*)

Informasi dalam suatu sistem pengendalian harus mudah dipahami dan dianggap objektif oleh individu yang menggunakannya.

4. Dipusatkan pada Tempat Pengendalian Strategis (*Focused on Strategic Control Points*)

Sistem pengendalian strategis sebaiknya dipusatkan pada bidang yang paling banyak kemungkinan akan terjadi penyimpangan dari standar, atau yang akan menimbulkan kerugian yang paling besar. Selain itu, sistem pengendalian strategis, sebaiknya dipusatkan pada tempat di mana tindakan perbaikan dapat dilaksanakan seefektif mungkin.

5. Secara Ekonomi Realistik (*Economically Realistic*)

Pengeluaran biaya untuk implementasi harus ditekan seminimum mungkin sehingga terhindar dari pemborosan yang tidak berguna. Usaha untuk meminimumkan pengeluaran yang tidak produktif

adalah dengan cara mengeluarkan biaya paling minimum yang diperlukan untuk memastikan bahwa aktivitas yang dipantau akan mencapai tujuan.

6. Secara Organisasi Realistik (*Organizationally Realistic*)

Sistem pengendalian harus dapat digabungkan dengan realitas organisasi. Misalnya, individu harus dapat melihat hubungan antara tingkat kinerja yang harus dicapainya dan imbalan yang akan menyusul kemudian.

7. Dikoordinasikan dengan Arus Pekerjaan Organisasi (*Coordinated with the Organization's Work Flow*)

Informasi pengendalian perlu untuk dikoordinasikan dengan arus pekerjaan di seluruh organisasi karena dua alasan, yaitu:

- a. Setiap langkah dalam proses pekerjaan dapat memengaruhi keberhasilan atau kegagalan seluruh operasi.
- b. Informasi pengendalian harus sampai pada semua orang yang perlu untuk menerimanya.

8. Fleksibel (*Flexible*)

Pada setiap organisasi, pengendalian harus mengandung sifat fleksibel yang sedemikian rupa sehingga organisasi tersebut dapat segera bertindak untuk mengatasi perubahan yang merugikan atau memanfaatkan peluang baru.

9. Preskriptif dan Operasional (*Prescriptive and Operational*)

Pengendalian yang efektif dapat mengidentifikasi tindakan perbaikan apa yang perlu diambil setelah terjadi penyimpangan dari standar. Informasi harus sampai dalam bentuk yang dapat digunakan ketika

informasi itu tiba pada pihak yang bertanggung jawab untuk mengambil tindakan perbaikan.

10. Diterima Para Anggota Organisasi (*Accepted by Organization Members*)

Agar sistem pengendalian dapat diterima oleh para anggota organisasi, pengendalian tersebut harus bertalian dengan tujuan yang berarti dan diterima. Tujuan tersebut harus mencerminkan bahasa dan aktivitas individu kepada situasi tujuan tersebut dipertautkan.

Herath (2007) berpendapat bahwa proses prosedur yang digunakan untuk memengaruhi pikiran dan perilaku karyawan untuk mencapai tujuan organisasi, sedangkan Merchant dan Stede (2003) menyatakan pengendalian manajemen adalah alat untuk menangani perilaku individu.

Pengertian lainnya yang nampaknya agak berbeda diungkapkan oleh Baxter dan Chua (2003) yaitu praktik sosial yang secara konstan menciptakan atau mengubah realitas sosial. Kata kunci lain dalam definisi *control system* adalah “...is the process...to implement the organization’s strategies...” (Anthony dan Govindarajan, 2007), “...an integrated technique for collecting and using information...” (Hongren et al., 2005), “...activities of management for the purpose...” (Marginson, 2002).

Definisi tersebut menyatakan bahwa *control system* melibatkan sumber daya organisasi. Tidak hanya mengumpulkan namun juga mengalokasikan serta memastikan bahwa sumber daya digunakan secara efektif dan efisien sesuai dengan tujuan organisasi.

Dalam mengelola sumber daya tersebut, *control system* memiliki struktur yang berupa unit-unit dalam organisasi serta “tools” yang digunakan untuk menilai prestasi

manajer unit bisnis tersebut. Sebagai contoh, komponen anggaran diterapkan untuk memantau kinerja organisasi, demikian juga dengan aspek formal, misalnya *standart operating procedure* akan memastikan bahwa karyawan akan bekerja sesuai standar yang berdampak pada rendahnya tingkat kesalahan dan cepatnya waktu proses produksi. Oleh karena itu, tidak semua *control system* dapat diterapkan untuk setiap organisasi atau tingkatan organisasi dalam satu organisasi yang sama. Penulis setuju dengan pendapat Maciariello *et al.* (1994) yang menyatakan bahwa pengendalian manajemen berhubungan dengan koordinasi, alokasi sumber daya, motivasi, dan pengukuran kinerja.

Dari pengertian pengendalian manajemen, terlihat bahwa pengendalian manajemen adalah sebuah proses. Proses bagaimana manajemen memotivasi atau memengaruhi karyawan agar mereka berperilaku sesuai dengan yang diharapkan oleh organisasi. Proses bagaimana memengaruhi karyawan dilakukan melalui berbagai bentuk. Pengendalian manajemen merupakan proses sistematis dan digunakan untuk memastikan bahwa manajemen mampu untuk mengelola dan mengkoordinasi sumber daya yang dimiliki organisasi untuk mencapai tujuan yang ditetapkan, yaitu *goal congruence*.

Perbedaan Pengendalian Manajemen dan Sistem Pengendalian Manajemen

Melalui konsep-konsep yang diungkapkan sebelumnya, maka tampaknya kita sampai pada kajian bahwa ada perbedaan mendasar antara SPM dan pengendalian manajemen walaupun keduanya dapat dipahami melalui banyak sudut pandang. Pengendalian manajemen adalah bagian dari sistem besar yaitu sistem pengendalian manajemen. SPM adalah sistem yang sangat luas dan

lengkap sementara pengendalian manajemen merupakan bagian proses dari implementasi SPM.

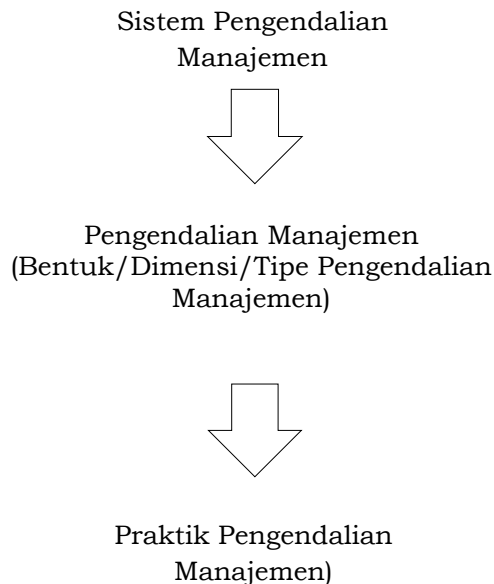
Pengendalian manajemen merupakan subsistem pengendalian yang lebih sederhana dibandingkan SPM dan setiap pengendalian manajemen memiliki tujuan yang berbeda dari manajemen, berbeda dengan SPM yang merupakan sistem yang komplit/lengkap dan komprehensif. Malmi dan Brown (2008) menyatakan bahwa pengendalian manajemen adalah sistem atau aturan atau praktik atau nilai atau aktivitas lain yang digunakan oleh manajemen untuk mengarahkan perilaku karyawan, jika sistem tersebut adalah sistem yang lebih luas dan lengkap dan kompleks maka sistem tersebut adalah SPM.

Pengendalian manajemen memiliki beberapa bentuk atau dimensi atau karakteristik. Beberapa bentuk dapat bervariasi, yaitu bentuk pengendalian manajemen dari Ouchi (1979), Simons (1994), Flamholtz (1996), dan Malmi dan Brown (2008). Bentuk Simons (1994) dan Malmi dan Brown (2008) dikenal sebagai bentuk paket pengendalian manajemen. Selanjutnya, melalui bentuk-bentuk pengendalian manajemen tersebut diimplementasikan melalui praktik-praktik pengendalian manajemen. Beberapa praktik pengendalian manajemen adalah:

1. *Strategic planning* (termasuk di dalamnya *planning, environmental scanning, competitor analysis*),
2. *Budgeting* (termasuk *varians analysis, budget control, dan lain-lain*),
3. *Program reviews*,
4. *Performance measurement* yang berkembang menjadi *performance management* (termasuk *performance evaluation, performance reporting, performance appraisal, dan lain-lain*),

5. *Business plan (profit plan, dan lain-lain),*
6. *Resource allocation,*
7. *Compensation systems (termasuk incentive systems, employee rewards, dan lain-lain),*
8. *Standard operating procedures,*
9. *Jobs description,*
10. *Organization rules,*
11. *Responsibility center allocation,*
12. *Transfer pricing, dan lain-lain, (Malmi dan Brown, 2008; Ouchi, 1979; Flamholtz, 1996; Simons 1990, 1994; Bisbe, 2004; Merchant, 2003).*

Berikut adalah konsep mengenai hubungan SPM dengan praktik pengendalian manajemen:



Gambar 1.
Hubungan SPM dengan Praktik Pengendalian Manajemen

Dalam perkembangannya, terdapat dua aliran yang memandang SPM dalam konteks perpektif tunggal (formal) dan konteks holistik (Merchant dan Stede, 2003; Efferin dan Hopper, 2007). Perspektif tunggal memandang SPM sebagai mekanisme pengendalian (atas sumber daya manusia/karyawan) yang secara formal diciptakan oleh pihak manajemen perusahaan, seperti struktur organisasi dan wewenang, sistem penganggaran, penentuan target, prosedur otorisasi, program pelatihan, sekuriti komputer. Perspektif holistik memandang SPM sebagai semua prosedur dan sistem pengendalian yang ada dan diciptakan, baik secara formal maupun informal, seperti budaya organisasi, suasana kerja, dan kepemimpinan. Salah satu perintis perpspektif ini adalah Ouchi (1979).

Bentuk Pengendalian Manajemen

Ouchi (1979) mengembangkan bentuk pengendalian manajemen didasari pengamatannya bahwa sebuah organisasi memiliki masalah ketika melakukan koordinasi antara individu dan kelompok dalam rangka mencapai *goal congruence*. Untuk mengatasi hal ini, maka Ouchi mengemukakan tiga mekanisme pengendalian, yaitu *market control*, *bureaucracie control*, dan *clan controls*.

Fokus dari ketiga mekanisme pengendalian ini adalah bagaimana individu dan/atau kelompok memiliki tujuan yang sama dengan perusahaan. Mekanisme pengendalian ini berusaha untuk memitigasi semua hal yang akan dapat menghalangi *goal congruence*. Melalui pendekatan ini, diharapkan dapat mengendalikan yang berhubungan dengan bagaimana meningkatkan *goal incongruence* di antara individu-individu serta antarkelompok di organisasi. Pendekatan *clan control* seringkali diterapkan pada perusahaan keluarga.

Simons (1994) menggolongkan SPM menjadi *beliefs system*, *boundary system*, *diagnostic systems* dan *interactive systems* (seringkali dua sistem yang terakhir ini disebut dengan *feedback and measurement system*). Keempat aspek inilah yang dikenal sebagai *the four levers of control*. Berikut ini akan dideskripsikan konsep empat sistem pengendalian tersebut. Konsep Simons merupakan konsep sistem pengendalian yang paling komprehensif di antara konsep SPM yang lain. Di samping itu, konsep ini lebih menitik beratkan aspek SPM formal walau sistem pengendalian informal akan memengaruhi dan membentuk sistem formal.

Salah satu aspek yang sangat cocok dengan konsep organisasi nirlaba adalah adanya *belief system* dan *interactive control*. Setiap organisasi nirlaba seringkali dilihat visi dan misinya serta nilai-nilai yang dikembangkan di perguruan tinggi tersebut.

Nilai dasar tersebut, diinternalisasi oleh para anggota organisasi nirlaba yang diimplementasikan ke dalam pelayanan kepada stakeholdersnya. Sedangkan konsep *interactive control* merupakan konsep pengendalian yang berdasarkan kolegalism, dalam hal ini merupakan konsep organisasi nirlaba.

Konsep pengendalian manajemen menurut Simons ini, begitu komprehensif karena mencakup aspek yang seringkali tidak ditekankan dalam pengendalian manajemen lainnya. Menurut Merchant dan Stede (2003), Anthony dan Govindarajan (2007), dan Ouchi (1997) yang lebih menekankan aspek formal *control*. Sedangkan konsep Simons lebih praktis dibandingkan dengan konsep menurut Malmi dan Brown (2008). Konsep Malmi dan Brown (2008) dalam impleentasinya seringkali menimbulkan masalah overlapping antara beberapa sistem pengendalian sehingga menyulitkan penerapannya.

Menurut Flamholtz (1996), agar karyawan termotivasi untuk berperilaku sesuai dengan yang diharapkan perusahaan, maka ada empat fungsi sistem pengendalian yang diterapkan. Flamholtz juga memberikan gagasan tiga mekanisme pengendalian manajemen yang dapat dilihat pada gambar di sebelah kanan ini. Pertama, sistem pengendalian harus mampu memotivasi karyawan untuk membuat keputusan dan bertindak yang sesuai dengan sasaran-sasaran perusahaan. Sebaliknya, tanpa adanya sistem pengendalian, maka karyawan akan berperilaku dan bertindak untuk kepentingannya sendiri. Kedua, sistem pengendalian harus mengintegrasikan bagian-bagian atau sumber daya yang ada di perusahaan. Ketiga, tugas dari sistem pengendalian adalah menyediakan informasi mengenai hasil dari operasi dan kinerja karyawan.

Melalui informasi ini, memungkinkan organisasi untuk mengevaluasi hasil yang secara simultan memungkinkan karyawan untuk tetap bekerja tanpa dimonitor setiap saat, hal ini disebut dengan "*autonomy with control*". Dan yang terakhir, tugas dari pengendalian adalah memfasilitasi implementasi dari rencana strategic, yaitu *goal emphasis, organization integration, autonomy with control, dan implementation of strategic control*.

Whitley (1999) melihat bahwa pengendalian manajemen berbeda di antara jenis-jenis organisasi, sehingga diperlukan pengendalian manajemen yang berbeda pula. Pengendalian manajemen harus memiliki beberapa karakteristik, yaitu sampai sejauh mana pengendalian dilakukan melalui prosedur dan peraturan formal, sampai seberapa mampu mengendalikan aktivitas-aktivitas unit, sampai seberapa dalam karyawan dipengaruhi dan terlibat dalam pengendalian, serta seberapa luas informasi yang digunakan oleh sistem pengendalian dalam mengevaluasi kinerja dan menentukan reward

dan sanksi. Empat hal ini yang melandasi Whitley mengembangkan bentuk pengendalian manajemen.

Chenhall (2003) mengklasifikasi pengendalian menjadi *mechanistic* dan *organic control* (pengendalian mekanistik dan pengendalian organik). Dua mekanisme pengendalian manajemen ini didasarkan pada penelitiannya menggunakan teori kontingensi yang sudah banyak digunakan oleh peneliti-peneliti SPM.

Alvesson dan Karreman (2004) membagi bentuk pengendalian manajemen sebagai *socio-ideological control* dan *technocratic form control*. Dua gagasan pengendalian ini, ditemukan setelah mereka melakukan penelitian pada perusahaan konsultan yang besar.

Menurut Anthony dan Govindarajan (2007), dalam mengembangkan dimensi pengendalian manajemen lebih menekankan pada aspek formal *control*. Namun demikian, mereka menyatakan bahwa aspek informal *process* tidak dapat ditinggalkan. Mereka menyatakan bahwa informal *process* merupakan aspek yang penting untuk mendukung formal *control*. Mereka menyatakan bahwa baik formal *control* maupun informal *process* ditujukan untuk mencapai *goal congruence* organisasi.

Malmi dan Brown (2008) menyatakan bahwa pengendalian manajemen adalah sebuah sistem yang harus diterapkan secara komprehensif. Bentuk-bentuk pengendalian manajemen harus diterapkan sekaligus sehingga mampu untuk mengelola sumber daya dan memungkinkan sistem pengendalian tersebut memengaruhi perilaku karyawan sehingga mereka akan berperilaku yang sesuai dengan harapan organisasi.

Melalui sistem pengendalian yang holistik tersebut, diharapkan manajemen akan mengelola seluruh sumber daya dan menggerakkan karyawan untuk menerapkan strategi sehingga tercapai tujuan yang diharapkan dengan

efektif dan efisien. Hal inilah yang mendorong Malmi dan Brown membuat tipologi pengendalian manajemen yang berbentuk “paket”.

Merchant dan Stede (2003) membedakan empat tipe pengendalian, yaitu *result control*, *action control*, *personnel control*, dan *cultural control*. Dari keempat pengendalian ini, *result control* yang dikembangkan oleh Merchant paling banyak diteliti dan diterapkan di organisasi, baik organisasi bisnis maupun nonbisnis.

Radianto (2015) mengemukakan definisi bentuk sistem pengendalian sebagai sistem yang memotivasi individu untuk berpikir, bertindak, dan berperilaku sesuai dengan yang diharapkan oleh organisasi. Artinya, sistem pengendalian manajemen adalah *system* untuk memberdayakan anggota organisasi. Mekanisme pengendalian manajemen dari Radianto sampai saat ini, masih diterapkan di lembaga pendidikan/organisasi nirlaba. Namun demikian, secara konsep dapat juga diterapkan pada organisasi profit.

Daftar Pustaka

- Anthony, R.N. and Govindarajan, V. (2007). *Management Control System* 12th, New York: McGraw- Hill.
- Chenhall, R. (2003). Management *control system* design within its organizational context: Findings from contingency-based research and directions for the future. *Accounting, Organizations and Society*, 28(2-3), 127-168.
- Efferin, S, and Hopper, T. (2007) "Management *control*, culture and ethnicity in a Chinese Indonesian company", *Accounting, Organizations, and Society*, vol.32, pp: 223–262
- Flamholtz, E. G., (1996), "Accounting, Budgeting and *Control Systems* in Their Organizational Context: Theoretical and Empirical Perspectives", *Accounting, Organizations and Society* pp. 153- 174.
- Herath, S.K. (2007) "A Framework for Management *Control* Research", *Journal of Management Development*, vol. 26, no. 9, pp: 895-915.
- Malmi, T. and Brown, D.A. (2008) "Management *control systems* as a package—Opportunities, challenges and research directions". *Management Accounting Research*, Vol. 19, Iss. 4, pp:287-300.
- Marginson DEW (2002). "Management *control systems* and their effects on strategy formation at middle-management levels: evidence from a U.K. organization". *Strategic Management Journal*, 23(11): 1019-1031.
- Merchant, K.A., Stede, W.A.V (2003) *Management Control Systems: Performance Measurement, Evaluation, and Incentives*. Prentice Hall.
- Ouchi, W. (1979). A conceptual framework for the design of organization *control* mechanisms. *Management Science*, 25, 833-848.
- Ouchi, W.G. (1997). The Relationship between Organizational Structures and Organizational *Control*. *Administrative Science Quarterly*, 95-1 12.

Simons, R. (1994). How new Top Manager Use *Control Systems* as Levers of Strategic Renewal. *Strategic Management Journal*, 15(3), 169-189.

Wirawan E.D. Radianto. (2015). Konsep Dasar Pengendalian Manajemen. Surabaya: Universitas Ciputra Citraland

Profil Penulis



Dr. Mohammad Aldrin Akbar, S.E., M.M.

Ketertarikan penulis terhadap ilmu Manajemen Akuntansi dimulai pada tahun 1988 yang lalu. Hal tersebut dilakukan penulis dengan memilih untuk Sekolah tingkat SLTA pada Sekolah Menengah Atas Negeri (SMAN) 1 Abepura dan berhasil lulus pada tahun 1988. Penulis kemudian melanjutkan pendidikan ke Perguruan Tinggi dan berhasil menyelesaikan studi S-1 di prodi Manajemen Universitas Muslim Indonesia (UMI) Makassar pada tahun 1995. Pada tahun 2003-2005, penulis menyelesaikan studi S-2 di prodi Manajemen pada Universitas Hasanunndin Makassar, dan pada tahun 2013-2021, penulis menyelesaikan studi S-3 (Program Doktor) di Program Doktor Ilmu Manajemen (PDIM) Universitas Muslim Indonesia (UMI) Makassar. Penulis memiliki kepakaran dibidang Manajemen Pemasaran. Demi untuk mewujudkan karir sebagai dosen profesional, penulis pun aktif sebagai peneliti dibidang kepakarannya tersebut. Beberapa penelitian yang telah dilakukan didanai oleh internal perguruan tinggi. Selain peneliti, penulis juga aktif menulis buku dengan harapan dapat memberikan kontribusi positif bagi bangsa dan negara yang sangat tercinta ini.

E-mail Penulis: aldrinakbar160@gmail.com

Profil Editor



Dr. Hartini, S.E., M.M.

Berasal dari Kabupaten Bulukumba, Provinsi Sulawesi Selatan. Menyelesaikan pendidikan Strata Satu (S-1) di Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi (STIE-YPUP) Makassar tahun 2005. Selanjutnya, melanjutkan pendidikan Strata Dua (S-2) di Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi (STIE-YPUP) Makassar tahun 2010 program studi magister manajemen. Kemudian melanjutkan pendidikan (S-3) pada Universitas Hasanuddin (UNHAS) program studi ilmu ekonomi, jurusan manajemen dan menyelesaikan pendidikan pada tahun 2018. Saat ini, bekerja sebagai dosen tetap pada STKIP Pembangunan Indonesia Makassar. Pada tahun 2013 menjabat sebagai ketua Program Studi, kemudian diberi amanah untuk menjabat Ketua LPM. Memiliki kepakaran dalam bidang manajemen dan mulai aktif menulis berbagai buku, beberapa buku yang berhasil diterbitkan antara lain: Buku referensi dengan judul (Person Organization Fit (P-O Fit), Quality of Work Life, dan Keadilan Organisasi; MSDM (Digitalisasi Human Resources)). Buku kolaborasi (Pengantar Manajemen untuk Organisasi Publik; Pengantar Bisnis; Perilaku Organisasi; Kinerja Karyawan; Setahun Covid-19 dari Berbagai Perspektif; BUM Desa sebagai Kekuatan Ekonomi Baru Kisah Inspirasi S-3). Beberapa tulisan yang telah dihasilkan dalam bentuk jurnal nasional yang terakreditasi dan jurnal internasional pada bidang keilmuan khususnya manajemen. Beberapa artikel yang diterbitkan pada beberapa jurnal nasional dan internasional, seperti jurnal internasional terindeks scopus (Journal of Asian Finance, Economics and Business). Selain menulis, penulis juga aktif sebagai Tutor *Online* (Tuton) pada Universitas Terbuka, juga dipercaya sebagai *reviewer* dan editor pada beberapa jurnal nasional dan internasional.

E-mail: antyhartini@gmail.com

- 1 GAMBARAN UMUM MANAJEMEN BIAYA
Hurriyaturrohman, S.E., M.M.
- 2 SISTEM MANAJEMEN BIAYA TRADISIONAL DAN KONTEMPORER
Widaryanti, S.E., M.Si.
- 3 KONSEP DASAR BIAYA
Dwi Epty Hidayaty, S.E., M.M.
- 4 PENENTUAN BIAYA BERDASARKAN AKTIVITAS (ACTIVITY BASED COSTING)
Ade Onny Siagian, M.M., M.H., M.A.P., M.I.Kom.
- 5 PENENTUAN BIAYA UNTUK SIKLUS HIDUP PRODUK
Yuli Ardiany, S.E., M.Si.
- 6 PENENTUAN HARGA TRANSFER
Dr. Rina Yuniarti, S.E., M.Ak.
- 7 PERHITUGAN BIAYA BERDASARKAN PESANAN
Rina Asmeri, S.E., M.Si.
- 8 PERHITUNGAN BIAYA BERDASARKAN AKTIVITAS
Dr. Entar Sutisman, S.E., M.Ak.
- 9 PERHITUNGAN BIAYA BERDASARKAN PROSES
Titing Suharti, S.E., M.M.
- 10 MANAJEMEN BERDASARKAN AKTIVITAS (ACTIVITY BASED MANAGEMENT)
Siti Nurhayati, S.E., M.Ak.
- 11 PENGAMBILAN KEPUTUSAN DENGAN PENEKANAN STRATEGIS
Harun Faizal Lahalina, S.E., M.Ak.
- 12 PRODUKTIVITAS DAN EFEKTIVITAS PEMASARAN
Dexi Triadinda, S.E., M.M.
- 13 PENGENDALIAN MANAJEMEN
Yaya Sonjaya, S.E., M.Si.
- 14 KARAKTERISTIK PENGENDALIAN YANG EFEKTIF
Dr. Mohammad Aldrin Akbar, S.E., M.M.

Editor :

Dr. Hartini, S.E., M.M.

Untuk akses **Buku Digital**,
Scan **QR CODE**



Media Sains Indonesia
Melong Asih Regency B.40, Cijerah
Kota Bandung - Jawa Barat
Email : penerbit@medsan.co.id
Website : www.medsan.co.id

