

## **BAB II**

### **KAJIAN PUSTAKA**

#### **2.1 Landasan Teori**

##### **2.1.1 Akuntansi Manajemen**

###### **2.1.1.1 Pengertian Akuntansi Manajemen**

Menurut Hansen dan Mowen (2012:7), Akuntansi manajemen adalah proses mengidentifikasi, mengumpulkan, mengukur, mengklasifikasi dan melaporkan informasi yang bermanfaat bagi pengguna internal dalam merencanakan, mengendalikan dan mengambil keputusan.

Menurut Sujarweni (2016:2), Akuntansi manajemen adalah salah satu bidang ilmu akuntansi yang mempelajari bagaimana cara menghasilkan informasi keuangan untuk pihak manajemen yang selanjutnya akan digunakan untuk pengambilan keputusan.

Menurut Salman (2017:2), Akuntansi manajemen adalah pengembangan dan penerapan berbagai teknik pencatatan (recording), analisis, interpretasi dan presentasi, membuat perhitungan keuangan, perhitungan biaya, dan data lain yang aktif dan efektif dalam menjalankan fungsi kinerja manajerial, yaitu, perencanaan, pengambilan keputusan dan pengendalian.

Dari berbagai pengertian diatas, dapat disimpulkan bahwa akuntansi manajemen merupakan suatu bidang ilmu akuntansi yang mempelajari bagaimana cara menghasilkan informasi keuangan dengan cara mengidentifikasi, mengumpulkan, mengklasifikasi, membuat perhitungan keuangan, perhitungan biaya dan data lain yang aktif dan efektif dalam menjalankan fungsi manajerial yaitu perencanaan, pengambilan keputusan dan pengendalian.

### **2.1.1.2 Akuntansi Manajemen dan Akuntansi Keuangan**

Menurut Sjahrial, dkk (2017:2), Akuntansi manajemen (*Management Accounting*) berbeda dengan akuntansi keuangan (*Financial Accounting*) yaitu:

1. Informasi akuntansi manajemen ditujukan untuk pengguna internal, sedangkan informasi akuntansi keuangan ditujukan untuk eksternal.
2. Akuntansi manajemen tidak terikat oleh aturan-aturan dari luar seperti Standar Akuntansi Keuangan (SAK), sedangkan akuntansi keuangan terikat dengan aturan dari luar seperti SAK.
3. Akuntansi manajemen lebih bersifat subjektif dan menggunakan ukuran keuangan dan non keuangan, sedangkan akuntansi keuangan bersifat objektif dan diaudit oleh akuntan publik (akuntan independen) atas informasi keuangan yang tersedia.
4. Akuntansi manajemen menyediakan informasi lebih terperinci, lebih luas dan memiliki multi disiplin ilmu dibandingkan akuntansi keuangan.

### **2.1.1.3 Fokus dan Peran Akuntansi Manajemen**

Menurut Sjahrial, dkk (2017:2), Akuntansi manajemen harus menyediakan informasi yang memungkinkan manajer untuk berfokus pada nilai pelanggan, manajemen kualitas total dan persaingan berdasarkan waktu. Dalam hal ini manajer harus memutuskan posisi strategis perusahaan seperti kepemimpinan biaya atau diferensiasi produk.

Di sisi lain posisi atau peran akuntan manajemen bertanggungjawab mengidentifikasi, mengumpulkan, mengukur, menganalisis, menginterpretasikan dan mengomunikasikan informasi yang digunakan oleh manajemen untuk mencapai tujuan dasar organisasi.

Akuntansi manajemen biasanya terlihat secara dekat dalam proses manajemen sebagai anggota tim manajemen.

#### **2.1.1.4 Informasi Akuntansi Manajemen**

Menurut Salman dan Mochammad (2017:9), Informasi akuntansi manajemen dibagi menjadi tiga tipe informasi :

1. Informasi Akuntansi Penuh (*Full Accounting Information*)

Informasi akuntansi penuh mencakup informasi masa lalu maupun informasi masa yang akan datang. Informasi akuntansi penuh yang berisi informasi masa lalu, bermanfaat untuk pelaporan informasi keuangan kepada manajemen puncak dan pihak luar perusahaan, analisis kemampuan menghasilkan laba, menjawab pertanyaan “berapa biaya yang telah dikeluarkan untuk produk perusahaan”, dan penentuan harga jual. Informasi akuntansi penuh yang berisi informasi masa yang akan datang bermanfaat untuk: penyusunan rencana atau program, penentuan harga jual normal, penentuan harga transfer internal, dan penentuan harga jual yang diatur oleh pemerintah.

2. Informasi Akuntansi Diferensial (*Differential Accounting Information*)

Informasi akuntansi diferensial adalah taksiran perbedaan aktiva, pendapatan, dan/atau biaya dalam alternatif tindakan yang lain. Informasi akuntansi diferensial mempunyai dua unsur pokok yaitu (1) merupakan informasi masa yang akan datang dan (2) informasi yang berbeda diantara alternatif yang dihadapi oleh pengambil keputusan

3. Informasi Akuntansi Pertanggungjawaban (*Responsibility Accounting Information*)

Informasi akuntansi pertanggungjawaban adalah informasi aktiva, pendapatan dan/atau biaya yang dihubungkan dengan manajer yang bertanggungjawab atas pusat pertanggungjawaban tertentu. Pusat pertanggungjawaban terbagi menjadi pusat biaya (*cost center*), pusat pendapatan (*revenue center*), pusat laba (*profit center*), dan pusat investasi (*investment center*).

#### **2.1.1.5 Aktivitas**

##### **A. Pengertian Aktivitas**

Menurut Hansen dan Mowen (2012:48), Aktivitas adalah unit dasar dari kerja yang dilakukan dalam sebuah organisasi dan dapat juga dideskripsikan sebagai kumpulan tindakan dalam suatu organisasi yang berguna bagi para manajer untuk melakukan perencanaan, pengendalian, dan pengambilan keputusan. Aktivitas tidak hanya bertindak sebagai objek biaya, tetapi juga berperan utama dalam pembebanan biaya untuk objek biaya lainnya.

Blocher, dkk (2011:21) menjelaskan bahwa aktivitas sangat berperan penting dalam melakukan pembebanan biaya ke objek biaya lainnya dan merupakan dasar dari sistem akuntansi manajemen kontemporer. Dalam konsep ABM, aktivitas merupakan pusat perhatian dalam pengendalian manajemen, karena dengan mengendalikan aktivitas, manajemen dapat mengendalikan organisasi secara keseluruhan.

Jadi, aktivitas merupakan suatu kegiatan yang dilakukan sebuah organisasi yang dapat memberikan manfaat kepada para manajer untuk melakukan perencanaan, pengendalian, dan pengambilan keputusan.

##### **B. Analisis Aktivitas**

Menurut Hansen dan Mowen (2012:237) analisis aktivitas adalah proses untuk mengidentifikasi,

menjelaskan dan mengevaluasi berbagai aktivitas yang dilakukan perusahaan. Dalam melakukan analisis aktivitas harus mengidentifikasi 4 hal yaitu : (1) aktivitas apa saja yang dilakukan, (2) berapa banyak orang yang melakukan aktivitas tersebut, (3) waktu dan sumber daya yang dibutuhkan untuk melakukan berbagai aktivitas, dan (4) penilaian atas nilai aktivitas bagi perusahaan, termasuk saran untuk memilih dan mempertahankan berbagai aktivitas yang menambah nilai.

Mulyadi (2013:237), memiliki alasan mengapa aktivitas dijadikan fokus pengelolaan dalam activity based management, yaitu:

1. Aktivitas merupakan penyebab biaya.
2. Aktivitas memudahkan evaluasi terhadap alternatif.
3. Aktivitas memfokuskan strategi perusahaan.
4. Aktivitas memadukan ukuran kinerja keuangan dan non keuangan.
5. Aktivitas menggambarkan adanya saling ketergantungan.
6. Aktivitas memudahkan improvement berkelanjutan.

Jadi maksud dari analisis aktivitas sendiri adalah untuk mengeliminasi suatu pemborosan. Pemborosan dapat diartikan sebagai suatu hal yang tidak bernilai tambah yang mana lebih baik dilakukan pengeliminasian terhadap hal tersebut. Dengan dilakukannya pengeliminasian terhadap pemborosan, maka hal tersebut dapat mengurangi suatu biaya.

### **C. Karakteristik Aktivitas**

Menurut Hansen dan Mowen (2012:238), Aktivitas dikatakan mempunyai nilai tambah apabila jika secara simultan memenuhi berbagai syarat :

1. Aktivitas yang menghasilkan perubahan kondisi.

2. Perubahan kondisi yang tidak dapat dicapai melalui aktivitas sebelumnya.
3. Aktivitas yang memungkinkan berbagai aktivitas lainnya dilakukan.

#### **D. Klasifikasi Aktivitas**

Menurut Deviesa (2019:162), aktivitas yang terjadi dapat diklasifikasikan dalam 4 kategori, yaitu :

1. *Unit Level Activities*  
Aktivitas yang dilakukan untuk setiap unit produksi sehingga biaya yang terjadi harus proporsional dengan jumlah unit yang diproduksi.
2. *Batch Level Activities*  
Aktivitas yang dilakukan untuk setiap sejumlah atau sekelompok batch unit produksi.
3. *Product Level Activities*  
Aktivitas yang dilakukan dalam mendukung aktivitas produksi secara keseluruhan, tetapi tidak dapat ditentukan dalam unit ataupun batch atas produk yang diproduksi.
4. *Facility Level Activities*  
Aktivitas yang terjadi untuk mendukung proses produksi secara keseluruhan.

#### **E. Ukuran Kinerja Aktivitas**

Menurut Hansen dan Mowen (2012:241) pengukuran kinerja dapat digunakan untuk menilai seberapa baik berbagai aktivitas dan proses yang dilaksanakan dalam hal untuk memperbaiki profitabilitas. Terdapat beberapa ukuran keuangan, yaitu :

1. Laporan biaya bernilai tambah dan tidak bernilai tambah  
Sistem akuntansi perusahaan harus membedakan antara biaya yang bernilai tambah dengan tak bernilai tambah karena memperbaiki kinerja aktivitas

membutuhkan eliminasi aktivitas tak bernilai tambah dan optimalisasi aktivitas bernilai tambah. Oleh karena itu, perusahaan harus mengidentifikasi dan melaporkan secara formal setiap aktivitas yang menimbulkan biaya bernilai tambah dan tidak bernilai tambah

## 2. Tren dalam laporan biaya aktivitas

Pelaporan tren dapat dilakukan dengan membandingkan berbagai biaya untuk tiap aktivitas dengan berjalannya waktu. Tujuannya adalah perbaikan aktivitas yang diukur melalui pengurangan biaya sehingga dapat dilihat penurunan biaya yang tidak bernilai tambah dari satu periode ke periode berikutnya jika analisis aktivitasnya berjalan efektif.

## 3. Peran standar keizen

Perhitungan biaya Kaizen berkaitan dengan penurunan biaya berbagai produk dan proses yang ada. Dalam istilah operasional, perhitungan biaya ini mengarah pada penurunan biaya yang tidak bernilai tambah.

## 4. Benchmarking

Benchmarking merupakan suatu pendekatan yang digunakan untuk penetapan standar yang digunakan untuk mengidentifikasi berbagai peluang perbaikan aktivitas. Benchmarking menggunakan praktik terbaik sebagai standar untuk mengevaluasi kinerja aktivitas. Tujuan benchmarking adalah menjadi yang terbaik dalam melakukan berbagai aktivitas dan proses.

## 5. Perhitungan biaya siklus hidup

Daur biaya hidup adalah waktu keberadaan produk dari pengkonsepan hingga tidak terpakai. Biaya daur hidup produk adalah semua biaya yang berhubungan dengan produk untuk keseluruhan daur hidupnya.

#### **2.1.1.6 Efisiensi**

##### **A. Pengertian Efisiensi**

Menurut Bayangkara (2019:16), efisiensi berhubungan dengan bagaimana perusahaan melakukan operasi, penggunaan sumber daya yang dimiliki. Efisiensi berhubungan dengan metode kerja atau operasi. Dalam hubungannya dengan konsep input-proses-output, efisiensi adalah rasio antara output dan input. Seberapa besar output yang dihasilkan dengan menggunakan sejumlah input yang dimiliki perusahaan. Jadi, efisiensi merupakan ukuran proses yang menghubungkan antara input dan output dalam operasional perusahaan.

Menurut Fahmi (2012:83), efisiensi adalah pengukuran kinerja yang melihat dari segi pengerjaan sesuai dengan waktu yang telah direncanakan, bahkan akan lebih baik jika bisa dilakukan penghematan secara lebih intensif.

##### **B. Efisiensi Produksi**

Efisiensi produksi merupakan suatu seni dan ilmu yang berkaitan dengan proses produksi barang dan jasa yang dapat menghasilkan output sebanyak-banyaknya dengan input yang optimal serta dengan biaya serendah mungkin.

Menurut Bayangkara (2019:249), efisiensi produksi dan operasi adalah sesuatu yang mutlak dan harus menjadi budaya kerja pada setiap bagian yang terlibat dalam proses produksi dan operasi. Dalam hal ini pengendalian harus semaksimal mungkin mampu

menekan pemborosan (aktivitas tidak bernilai tambah) yang terjadi.

## **2.1.2 Manajemen Operasional**

### **2.1.2.1 Pengertian Manajemen Operasional**

Menurut Parinduri, dkk (2020:2), Manajemen operasional ialah suatu bentuk dari pengelolaan yang menyeluruh dan optimal pada sebuah masalah tenaga kerja, barang, mesin, peralatan, bahan baku, atau produk apapun yang bisa dijadikan sebuah barang atau jasa yang bisa diperjual belikan. Kegiatan yang merupakan tanggung jawab dari manajer operasional terhadap penghasilan produk atau jasa, mengambil sebuah keputusan yang berhubungan dengan fungsi operasi dan sistem transformasi dan menimbangkan pengambilan keputusan dari fungsi operasi.

### **2.1.2.2 Pengertian Manajemen Operasi Produksi**

Menurut Assauri (2016:1), Manajemen operasi produksi adalah manajemen dari bagian suatu organisasi yang bertanggung jawab untuk kegiatan produksi barang dan/atau jasa.

### **2.1.2.3 Sasaran Operasi Produksi dalam Organisasi**

Menurut Assauri (2016:2), Setiap organisasi akan selalu dihadapkan dengan kegiatan operasi produksi. Hal ini karena organisasi itu haruslah dapat menunjukkan hasil kerjanya berupa output dari organisasi. Output yang dihasilkan organisasi haruslah sesuai dengan rencana waktu, dengan kualitas yang diinginkan dan biaya yang rendah, sehingga harus dikerjakan secara efektif dan efisien, tanpa ada kegiatan pengerjaan kembali akibat terdapatnya kesalahan.

Pelaksanaan tugas dari suatu unit operasi produksi mencakup tiga kebutuhan dasar operasi produksi, yaitu:

1. Menghasilkan dan menyerahkan produk sebagai tanggapan atas permintaan pelanggan pada waktu penyerahan yang terjadwal.
2. Menyerahkan atau menyampaikan produk dengan tingkat mutu atau kualitas yang dapat diterima.
3. Memberi hasil pada tingkat biaya yang serendah mungkin.

(Assauri, 2016:2).

#### **2.1.2.4 Strategi Operasi Produksi**

Menurut Assauri (2016:13), Strategi manajemen operasi produksi harus dilandasi strategi organisasi, yang menetapkan arah dan sasaran organisasi bisnis jangka panjang. Arah pengembangan organisasi bisnis jangka panjang didasarkan pada misi dan visi organisasi. Umumnya strategi ini mencakup tiga komponen utama, yaitu efektifnya operasi produksi, kemampuan manage pelanggan, dan kemampuan inovasi produk. Dari ketiga komponen itu, yang terpenting adalah upaya untuk mengarahkan strategi organisasi terhadap misi pelayanan pelanggan. Seperti diketahui bahwa pada kenyataannya kebutuhan pelanggan selalu berubah sepanjang waktu, sehingga dengan keadaan ini maka organisasi membutuhkan upaya perubahan strategi secara berkelanjutan.

### **2.1.3 Activity Based Management**

#### **2.1.3.1 Pengertian Activity Based Management**

Menurut Deviesa (2019:161), *Activity Based Management* (ABM) adalah metode pengambilan keputusan manajemen yang menggunakan informasi ABC untuk masalah manajemen yang lebih luas serta menitikberatkan pada pengurangan biaya, meningkatkan kepuasan pelanggan, mencapai tingkat profitabilitas yang diinginkan, dan meningkatkan proses pengambilan keputusan yang akurat.

Menurut Salman dan Mochammad (2017:20), Manajemen berdasarkan aktivitas adalah pendekatan yang terintegrasi dan menyeluruh, yang memfokuskan perhatian pada biaya berdasarkan aktivitas dan analisis nilai proses, dengan tujuan untuk meningkatkan nilai pelanggan (*customer value*) dan laba perusahaan.

Manajemen berdasarkan aktivitas (*activity based management*) adalah suatu pendekatan yang terintegrasi di seluruh sistem yang memfokuskan perhatian manajemen pada berbagai aktivitas yang bertujuan meningkatkan nilai bagi pelanggan dan laba yang dihasilkan. (Hansen dan Mowen,2012:13)

Mulyadi (2013:431) mendefinisikan ABM merupakan pendekatan manajemen yang berpusat pada pengelolaan aktivitas untuk melakukan perbaikan berkelanjutan terhadap nilai yang dihasilkan untuk pelanggan dan peningkatan laba dari penyedia value tersebut.

Dari berbagai pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa *Activity Based Management* adalah suatu pendekatan yang terintegrasi dan menyeluruh yang menitikberatkan pada pengurangan biaya, meningkatkan kepuasan pelanggan, mencapai tingkat profitabilitas yang diinginkan, dan meningkatkan proses pengambilan keputusan yang akurat.

### **2.1.3.2 Tujuan Activity Based Management**

Menurut Salman dan Mochammad (2017:20), tujuan dari *Activity Based Manajement* adalah menemukan cara mengelola aktivitas yang dibutuhkan secara lebih efisien dan menghapus aktivitas yang tidak memberikan nilai bagi pelanggan (*non-value added activity*).

Menurut Hansen dan Mowen (2012:225), *Activity Based Manajement* bertujuan memperbaiki pengambilan

keputusan dengan menginformasikan biaya yang akurat dan mengurangi biaya dengan mendorong serta mendukung berbagai usaha perbaikan berkelanjutan. Tujuan lainnya yaitu meningkatkan profitabilitas perusahaan. Tujuan ini dapat dicapai dengan mengidentifikasi dan menyeleksi berbagai peluang untuk perbaikan serta menggunakan informasi yang akurat untuk membuat keputusan yang lebih baik.

### **2.1.3.3 Dimensi Activity Based Management**

Model manajemen berdasarkan aktivitas memiliki dua dimensi (Menurut Hansen dan Mowen, 2012:224) :

#### **1. Dimensi Biaya**

Dimensi biaya memberikan informasi biaya mengenai berbagai sumber daya, aktivitas dan objek biaya yang menjadi perhatian, seperti produk, pelanggan, pemasok, dan saluran distribusi. Tujuan dimensi biaya adalah memperbaiki akurasi pembebanan biaya.

#### **2. Dimensi Proses**

Dimensi proses memberikan informasi mengenai aktivitas apa saja yang dilakukan, mengapa harus dilakukan, dan seberapa baik aktivitas-aktivitas tersebut dilakukan. Tujuan dimensi proses adalah mengurangi biaya. Dimensi inilah yang memberi kemampuan untuk melakukan dan mengukur perbaikan berkelanjutan.

### **2.1.3.4 Perencanaan Sistem**

Menurut Hansen dan Mowen (2012:227), perencanaan sistem memberikan justifikasi untuk implementasi ABM dan menjawab berbagai masalah berikut ini :

1. Sasaran dan tujuan sistem ABM.
2. Posisi persaingan perusahaan saat ini dan yang diinginkan.
3. Proses bisnis dan bauran produk perusahaan.

4. Jadwal, tanggungjawab yang dibebankan dan sumber daya yang dibutuhkan untuk implementasi.
5. Kemampuan perusahaan untuk mengimplementasikan, mempelajari, dan menggunakan informasi baru.

### **2.1.3.5 Keunggulan Activity Based Management**

Menurut Rudianto (2013:172) keunggulan utama *Activity Based Management* sebagai berikut :

1. ABM mengukur efektifitas proses dan aktivitas (termasuk aktivitas bisnis kunci) serta mengidentifikasi bagaimana proses dan aktivitas tersebut bisa diperbaiki untuk menurunkan biaya dan meningkatkan nilai (*value*) bagi pelanggan.
2. ABM memperbaiki fokus manajemen dengan cara mengalokasikan sumber daya demi menambah nilai aktivitas kunci, pelanggan kunci, produk kunci, dan metode untuk mempertahankan keunggulan kompetitif perusahaan.

### **2.1.3.6 Langkah-Langkah Penerapan Activity Based Management**

Menurut Hilton (2010:269) langkah-langkah penerapan *Activity Based Management* adalah sebagai berikut :

1. Identifikasi aktivitas.
2. Identifikasi aktivitas yang tidak bernilai tambah.
3. Memahami rantai aktivitas, akar masalah dan pemicunya.
4. Melakukan pengukuran kinerja.
5. Melaporkan biaya tidak bernilai tambah.

Menurut Supriyono (2010:358) langkah-langkah yang perlu dilakukan dalam penerapan *Activity Based Management* adalah sebagai berikut :

1. Mengidentifikasi aktivitas-aktivitas.

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

#### **2.1.3.7 Faktor-Faktor yang Mendukung Keberhasilan Penerapan Activity Based Management**

Menurut Ahmad (2018) faktor-faktor yang mendukung keberhasilan penerapan *Activity Based Management* adalah sebagai berikut :

1. Budaya Organisasi  
Budaya organisasi mencerminkan kerangka berfikir dari karyawan termasuk perilaku nilai dan keyakinan yang dianut oleh karyawan. Budaya organisasi menunjukkan keterlibatan, kerjasama seperti partisipasi yang tinggi dari seluruh karyawan.
2. Dukungan dan Komitmen Manajemen Puncak  
Penerapan suatu sistem manajemen biaya yang baru seperti ABM dan ABC membutuhkan waktu dan sumber daya, oleh karena itu dukungan dan peran dari manajemen puncak sangat diperlukan untuk keberhasilan penerapannya.

### 3. Perubahan Proses

Perubahan bisa terjadi apabila diterapkannya suatu proses yang sudah dirancang untuk menghasilkan perubahan tersebut. Perbaikan dari proses yang sudah ada sangat mendukung keberhasilan penerapannya. Elemen-elemen dari proses diantaranya adalah daftar dari aktivitas, sekumpulan tujuan dan tindakan lanjutan.

### 4. Pelatihan Berkelanjutan

Memberikan kesempatan kepada karyawan untuk mengikuti pelatihan serta meningkatkan keahlian mereka terhadap lingkungan kerja mereka yang cepat berubah sangatlah penting. Keberhasilan penerapan dari program manajemen biaya yang baru membutuhkan keahlian, peran serta kerjasama dari karyawan suatu organisasi.

#### **2.1.3.8 Analisis Nilai Proses**

Menurut Hansen dan Mowen (2012:236), analisis nilai proses adalah hal yang fundamental bagi akuntansi pertanggungjawaban berdasarkan aktivitas. Analisis ini berfokus pada akuntabilitas berbagai aktivitas sebagai ganti pada biaya. Analisis ini menekankan pada maksimalisasi kinerja keseluruhan sistem sebagai ganti kinerja individual. Analisis nilai proses membantu mengubah berbagai konsep akuntansi pertanggungjawaban berdasarkan aktivitas dari tingkat konseptual menjadi operasional. Analisis nilai proses berkaitan dengan analisis penggerak, analisis aktivitas, dan pengukuran kinerja aktivitas.

#### 1. Analisis Penggerak

Analisis penggerak adalah usaha yang dilakukan untuk mengidentifikasi berbagai faktor yang merupakan akar pemicu dari biaya aktivitas. Akar pemicu dari biaya suatu aktivitas kerap merupakan akar pemicu dari berbagai aktivitas terkait lainnya.

## 2. Analisis Aktivitas

Analisis aktivitas adalah proses untuk mengidentifikasi, menjelaskan, dan mengevaluasi berbagai aktivitas yang dilakukan perusahaan. Analisis aktivitas harus menunjukkan empat hasil :

- a. Aktivitas apa saja yang dilakukan.
- b. Berapa banyak orang yang melakukan aktivitas tersebut.
- c. Waktu dan sumber daya yang dibutuhkan untuk melakukan berbagai aktivitas.
- d. Penilaian atas nilai aktivitas bagi perusahaan, termasuk saran untuk memilih dan mempertahankan berbagai aktivitas yang menambah nilai.

Dari keempat hal diatas, hasil akhir dari analisis aktivitas adalah penilaian terhadap nilai aktivitas perusahaan. Oleh karena itu, hal ini merupakan bagian yang paling penting dalam analisis aktivitas yang mana dapat diklasifikasikan sebagai berikut :

### a. Aktivitas Bernilai Tambah

Menurut Deviesa (2019:161), aktivitas yang dapat meningkatkan nilai tambah adalah aktivitas yang dapat meningkatkan nilai atas produk atau jasa yang dihasilkan oleh perusahaan pada pelanggannya. Nilai atas barang atau jasa yang ditawarkan pada pelanggan harus melebihi apa yang dibayarkan oleh pelanggan sehingga akan tercipta kepuasan pelanggan. Aktivitas desain produk, proses penggunaan mesin, perakitan, dan pengemasan merupakan contoh dari aktivitas yang menimbulkan nilai tambah.

Menurut Hansen dan Mowen (2012:237), Aktivitas bernilai tambah merupakan aktivitas yang dibutuhkan agar dapat bertahan dalam dunia bisnis. Jika aktivitas ini dihilangkan sudah pasti akan menurunkan kualitas dari produk yang dihasilkan yang akan berpengaruh terhadap konsumen dalam jangka panjang.

Terdapat dua macam aktivitas bernilai tambah, yaitu :

- 1) Aktivitas yang diperlukan (*required activity*), merupakan aktivitas yang harus dilaksanakan.
- 2) Aktivitas diskusioner (*discretionary activity*), merupakan aktivitas kebijakan. Aktivitas *discretionary* diklasifikasikan diklasifikasikan sebagai aktivitas bernilai tambah jika secara simultan memenuhi syarat sebagai berikut :
  - Aktivitas yang menghasilkan perubahan kondisi
  - Perubahan kondisi yang tidak dapat dicapai melalui aktivitas sebelumnya.
  - Aktivitas yang memungkinkan berbagai aktivitas lainnya dilakukan. (Hansen dan Mowen, 2012:238)

#### b. Aktivitas Tidak Bernilai Tambah

Menurut Deviesa (2019:162), aktivitas yang tidak menimbulkan nilai tambah adalah aktivitas yang menimbulkan adanya tambahan biaya serta tambahan waktu yang dihabiskan tanpa diikuti dengan peningkatan nilai atas produk atau jasa yang dihasilkan. Aktivitas perbaikan mesin, aktivitas pemindahan barang, aktivitas penyimpanan, aktivitas inspeksi awal dan aktivitas pemesanan merupakan contoh aktivitas yang tidak menimbulkan nilai tambah.

Terdapat beberapa macam aktivitas tidak bernilai tambah dalam operasi produksi menurut Hansen dan Mowen (2012:239) :

- Penjadwalan, merupakan suatu aktivitas yang menggunakan waktu dan sumber daya untuk menentukan kapan berbagai produk yang berbeda memiliki akses ke proses serta seberapa banyak yang akan diproduksi.
- Perpindahan, merupakan suatu aktivitas yang menggunakan waktu dan sumber daya untuk

memindahkan bahan baku, barang dalam proses, dan barang jadi dari satu departemen ke departemen lainnya.

- Waktu tunggu, merupakan suatu aktivitas dimana bahan baku atau barang dalam proses menggunakan waktu dan sumber daya untuk menunggu proses berikutnya.
- Pemeriksaan, merupakan suatu aktivitas dimana waktu dan sumber daya digunakan untuk memastikan bahwa produk memenuhi spesifikasinya.
- Penyimpanan, merupakan suatu aktivitas yang menggunakan waktu dan sumber daya dimana barang atau bahan baku terkait tetap berada dalam persediaan.

Hasil akhir atas pencapaian analisa aktivitas yaitu penurunan biaya dengan melakukan perbaikan terus menerus. Perusahaan harus bisa mengirimkan produk yang dipesan konsumen secara tepat waktu serta dengan harga yang rendah. Hal tersebut mendorong perusahaan agar selalu melakukan perbaikan dalam melaksanakan aktivitas. Menurut Hansen dan Mowen (2012:240), Analisis aktivitas dapat mengurangi biaya melalui empat cara, yaitu :

#### 1) Eliminasi Aktivitas

Berfokus pada aktivitas yang tidak bernilai tambah. Jika aktivitas yang gagal menambah nilai telah diidentifikasi, maka pengukuran harus dilakukan untuk mengarahkan perusahaan mengeliminasi aktivitas-aktivitas ini.

#### 2) Pemilihan Aktivitas

Melibatkan pemilihan berbagai rangkaian aktivitas yang ditimbulkan oleh beberapa strategi yang saling bertentangan. Berbagai strategi yang

berbeda dapat menyebabkan aktivitas yang berbeda.

### 3) Pengurangan Aktivitas

Pengurangan biaya mengurangi waktu dan sumber daya yang dibutuhkan suatu aktivitas. Pendekatan pada pengurangan biaya ini seharusnya ditujukan, terutama untuk memperbaiki efisiensi dari berbagai aktivitas yang dibutuhkan atau menjadi strategi jangka pendek untuk memperbaiki berbagai aktivitas tidak bernilai tambah sampai aktivitas-aktivitas tersebut dapat ditiadakan.

### 4) Penyatuan Aktivitas

Penyatuan aktivitas meningkatkan efisiensi dari berbagai aktivitas yang dibutuhkan dengan menggunakan *economies of scale*.

## 3. Pengukuran Kinerja Aktivitas

Menurut Hansen dan Mowen (2012:241), ukuran kinerja aktivitas berpusat pada tiga dimensi utama, yaitu :

- a. Efisiensi, berfokus pada hubungan berbagai *input* aktivitas dengan *output* aktivitas.
- b. Kualitas, berkaitan dengan melakukan aktivitas yang benar sejak aktivitas tersebut dilakukan pertama kali. Output aktivitas yang cacat perlu diulang hingga menyebabkan biaya yang tidak dibutuhkan dan pengurangan efisiensi.
- c. Waktu, yang dibutuhkan untuk melakukan suatu aktivitas juga merupakan hal yang penting. Waktu yang lebih lama biasanya berarti lebih banyak penggunaan sumber daya dan lebih sedikit kemampuan untuk merespon kebutuhan pelanggan

## 2.2 Penelitian Terdahulu

1. Annisa Fatimah dan Agus Arief Santoso melakukan penelitian dengan judul Peningkatan Efisiensi Biaya Melalui *Activity Based Management*, yang diterbitkan pada tahun 2020 yang bertujuan untuk menganalisis dan menghilangkan berbagai aktivitas yang tidak bernilai tambah guna menekan pemborosan yang terdapat pada PT. Cakra Guna Cipta, yang nantinya dapat mengefisienkan biaya sehingga dapat meningkatkan profitabilitas perusahaan. Metode analisis data yang digunakan yaitu analisis deskriptif dengan menggunakan pendekatan kuantitatif. Hasil dari penelitian ini yaitu pada kegiatan produksi masih ditemukan beberapa aktivitas yang tidak menambah nilai. Seperti contohnya pada aktivitas administrasi produksi, penjadwalan, pendistribusian antar departemen, serta aktivitas quality control dan beberapa aktivitas lainnya. Metode ABM perlu diterapkan untuk mengurangi pemborosan akibat biaya-biaya yang timbul pada aktivitas yang tidak bernilai tambah. Perbaikan aktivitas pada aktivitas yang tidak bernilai tambah dapat ditindaklanjuti dengan, elimination (penghapusan), reduction (pengurangan), selection (pemilihan), dan sharing (pembagian). Dengan diterapkannya ABM efisiensi biaya overhead produksi yang cukup signifikan untuk menekan pemborosan dari aktivitas yang tidak bernilai tambah dapat tercapai.
2. Reika Fichristika Kutika, David. P.E. Saerang dan Natalia Y.T Gerungai melakukan penelitian dengan judul Analisis Non Value Added Activity Melalui Penerapan Activity Based Management untuk Meningkatkan Efisiensi PT. Indofood CBP Sukses Makmur, Tbk Cabang Bitung yang diterbitkan pada tahun 2018. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui bagaimana penerapan manajemen berbasis aktivitas pada PT. Indofood CBP Sukses Makmur, Tbk Cabang Bitung dan bagaimana aktivitas non nilai tambah bisa meningkatkan efisiensi perusahaan. Metode analisis data yang digunakan yaitu analisis deskriptif dengan pendekatan kualitatif. Berdasarkan penelitian, menunjukkan bahwa beberapa kegiatan non nilai tambah masih berlangsung, dan dengan menerapkan metode manajemen berbasis aktivitas, tidak ada nilai tambah oleh pengurangan biaya perusahaan. Dengan menggunakan metode manajemen berbasis aktivitas, total biaya overhead pabrik berkurang sebesar Rp 2.384.750.669,84 atau 20,30%.

3. Puthut Cahya Pratama, Isharijadi dan Juli Murwani melakukan penelitian dengan judul Analisis Penggunaan Metode Activity Based Management (ABM) Guna Menghilangkan Non Value Added Activity untuk Efisiensi Biaya, yang diterbitkan pada tahun 2017. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui efisiensi biaya produksi dan distribusi dari Perusahaan Daerah Air Minum (PDAM) Tirta Taman Sari Kota Madiun setelah penerapan metode Activity Based Management (ABM). Penelitian ini dilakukan dengan menggunakan metode deskriptif dengan menggunakan pendekatan kualitatif. Hasil dari penelitian ini yaitu Perusahaan Daerah Air Minum (PDAM) Tirta Taman Sari Kota Madiun masih menerapkan manajemen berbasis konvensional, perusahaan belum berfokus pada pengidentifikasian setiap aktivitas yang terjadi. Berdasarkan penerapan metode Activity Based Management (ABM) pada Perusahaan Daerah Air Minum (PDAM) Tirta Taman Sari Kota Madiun tahun 2016 tidak ditemukan adanya aktivitas yang tidak bernilai tambah. Namun ditemukan adanya beberapa aktivitas yang dilakukan mempunyai manfaat yang hampir sama, sehingga menyebabkan pemborosan biaya dari dilakukannya aktivitas tersebut yang mengakibatkan biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan menjadi tidak efisien.
4. Christanty J R Muskitta, Jenny Morasa dan Stanly Alexander melakukan penelitian dengan judul Analisis Penerapan Activity Based Management untuk Meningkatkan Efisiensi pada Hotel Gran Central Manado yang diterbitkan pada tahun 2018. Tujuan dari penelitian ini adalah mencoba menerapkan manajemen berbasis aktivitas untuk meningkatkan efisiensi di Hotel Gran Central Manado dengan mengidentifikasi aktivitas setelah itu dalam analisis termasuk aktivitas bukan nilai tambah, dihilangkan sehingga dapat dikurangi. Penelitian ini dilakukan dengan menggunakan metode deskriptif. Hasil penelitian ini yaitu dari analisis menggunakan metode Activity Based Management (ABM) terhadap aktivitas-aktivitas yang ada di divisi room Hotel Gran Central Manado ini, maka dapat diidentifikasi aktivitas-aktivitas apa saja yang tergolong aktivitas bernilai tambah dan aktivitas tidak bernilai tambah. Pada divisi room terdapat beberapa aktivitas tidak bernilai tambah yang menyebabkan timbulnya biaya tidak bernilai tambah yaitu sebesar Rp.

Rp.141.363.737,-. Setelah dilakukan manajemen aktivitas maka biaya tidak bernilai tambah tersebut akhirnya dapat direduksi, maka dapat disimpulkan bahwa penerapan activity based management (ABM) sangat layak untuk diterapkan karena dengan penerapan metode tersebut terjadi efisiensi biaya pada Hotel Gran Central Manado sehingga hal ini akan memberi keuntungan bagi pihak hotel tanpa mengurangi jasa yang diterima oleh pelanggan.

5. Masri Ermawijaya, S.E., Ak., M.M.CA melakukan penelitian dengan judul Efisiensi Biaya Produksi Gula Berdasarkan Activity Based Management System pada PT. Gunung Madu Plantations IX Gunung Batin Lampung Tengah yang diterbitkan pada tahun 2017. Penelitian ini bertujuan untuk menghitung efisiensi biaya produksi gula dengan menggunakan Activity Based Management System dan apakah Activity Based Management System yang digunakan dapat mengurangi biaya tidak bernilai tambah. Metode analisis yang digunakan adalah teknik analisis kuantitatif. Dari analisis yang dilakukan pada departemen produksi PT Gunung Madu Plantations IX Gunung Batin Lampung Tengah, terdapat 3 aktivitas yang merupakan aktivitas tidak bernilai tambah. Ketiga aktivitas tersebut adalah aktivitas menyeleksi ukuran kristal gula, aktivitas mengangkut gula ke gudang dan aktivitas menyimpan gula di gudang. Untuk aktivitas menyeleksi ukuran kristal gula pada Tahun 2013 sebesar Rp 141.433.149,00, pengurangan biaya pada Tahun 2014 sebesar Rp. 51.102.953,00 dan pengurangan biaya untuk Tahun 2015 sebesar Rp. 39.332.442,00. Untuk aktivitas mengangkut gula ke gudang didapat pengurangan pada Tahun 2013 sebesar Rp 165.266.388,00 pengurangan biaya pada Tahun 2014 sebesar Rp. 76.654.429,00 dan pengurangan biaya untuk Tahun 2015 sebesar Rp. 64.147.531,00. Selanjutnya untuk aktivitas menyimpan gula di gudang terjadi peningkatan biaya pada Tahun 2013, 2014, dan 2015 sebesar Rp. 27.331.138,32, peningkatan ini diakibatkan karena aktivitas ini tidak memberikan manfaat, hanya menimbulkan biaya listrik dan biaya angkut yang bisa saja mengalami kenaikan dalam pemakaiannya, serta tidak ada pengelolaan aktivitas yang baik oleh pihak manajemen dan perusahaan belum menerapkan activity based management system dalam proses aktivitas produksinya.

6. Ahmad Syahru Zakariya melakukan penelitian dengan judul Analisis Penggunaan Activity Based Management untuk Meningkatkan Efisiensi Biaya Produksi pada Perusahaan CV. Gavra Perkasa Panceng Gresik yang diterbitkan pada tahun 2018. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui penerapan konsep *Activity Based Management* dan pengaruh *Activity Based Management* dalam meningkatkan efisiensi biaya produksi. Penelitian ini menggunakan metode penelitian deskriptif dengan jenis penelitian studi kasus. Hasil dari penelitian ini adalah *Activity Based Management* mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap efisiensi biaya produksi begitupun dalam penerapan konsep *Activity Based Management* terhadap aktivitas produksi sangat efektif. Hal tersebut ditunjukkan dengan adanya data bahwa penghematan biaya produksi dalam satu tahun di tahun 2017 mencapai Rp99.600.000,00.

Tabel 2.1 Penelitian Terdahulu

No.	Judul	Nama Penulis	Publikasi dan Tahun Publikasi	Metode Penelitian	Hasil Penelitian
1.	Peningkatan Efisiensi Biaya Melalui <i>Activity Based Management</i>	Annisa Fatimah dan Agus Arief Santoso	Jurnal Riset dan Aplikasi: Akuntansi dan Manajemen, 4(2), Maret 2020,	Jenis penelitian yang digunakan bersifat deskriptif dengan menggunakan pendekatan kuantitatif	Berdasarkan dari temuan pada penerapan aktivitas, pada kegiatan produksi masih ditemukan beberapa aktivitas yang tidak menambah nilai. Seperti contohnya pada aktivitas administrasi produksi, penjadwalan, pendistribusian antar departemen, serta aktivitas quality control dan beberapa aktivitas lainnya. Metode ABM perlu diterapkan untuk mengurangi pemborosan akibat biaya-biaya yang timbul pada

					<p>aktivitas yang tidak bernilai tambah.</p> <p>Perbaikan aktivitas pada aktivitas yang tidak bernilai tambah dapat ditindaklanjuti dengan, elimination (penghapusan), reduction (pengurangan), selection (pemilihan), dan sharing (pembagian).</p> <p>Dengan diterapkannya ABM efisiensi biaya overhead produksi yang cukup signifikan untuk menekan pemborosan dari aktivitas yang tidak bernilai tambah dapat tercapai.</p>
2.	Analisis Non Value Added Activity Melalui	Reika Fichristi ka Kutika, David. P.E.	Jurnal Riset Akuntansi Going Concern 13(2),	Metode analisis data yang digunakan yaitu analisis	Berdasarkan penelitian, menunjukkan bahwa beberapa kegiatan non nilai tambah

	Penerapan Activity Based Management untuk Meningkatkan Efisiensi PT. Indofood CBP Sukses Makmur, Tbk Cabang Bitung	Saerang dan Natalia Y.T Gerungani	2018	deskriptif dengan pendekatan kualitatif	masih berlangsung, dan dengan menerapkan metode manajemen berbasis aktivitas, tidak ada nilai tambah oleh pengurangan biaya perusahaan. Dengan menggunakan metode manajemen berbasis aktivitas, total biaya overhead pabrik berkurang sebesar Rp 2.384.750.669,84 atau 20,30%
3.	Analisis Penggunaan Metode Activity Based Management (ABM)	Puthut Cahya Pratama, Isharijadi dan Juli Murwani	FIPA: Forum Ilmiah Pendidikan Akuntansi - Universitas PGRI	Penelitian ini dilakukan dengan menggunakan metode deskriptif dengan menggunakan	Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa : 1. Perusahaan Daerah Air Minum (PDAM) Tirta Taman Sari Kota

	Guna Menghilangkan Non Value Added Activity untuk Efisiensi Biaya		Madiun tahun 2017	an pendekatan kualitatif.	<p>Madiun masih menerapkan manajemen berbasis konvensional, perusahaan belum berfokus pada pengidentifikasian setiap aktivitas yang terjadi.</p> <p>2. Berdasarkan penerapan metode Activity Based Management (ABM) pada Perusahaan Daerah Air Minum (PDAM) Tirta Taman Sari Kota Madiun tahun 2016 tidak ditemukan adanya aktivitas yang tidak bernilai tambah. Namun ditemukan adanya beberapa aktivitas yang dilakukan mempunyai manfaat yang</p>
--	---	--	-------------------	---------------------------	--

					hampir sama, sehingga menyebabkan pemborosan biaya dari dilakukannya aktivitas tersebut yang mengakibatkan biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan menjadi tidak efisien.
4.	Analisis Penerapan Activity Based Management untuk Meningkatkan Efisiensi pada Hotel Gran Central Manado	Christanty J R Muskitta, Jenny Morasa dan Stanly Alexander	Jurnal Riset Akuntansi Going Concern 13(3), 2018	Penelitian ini dilakukan dengan menggunakan metode deskriptif	Hasil penelitian ini yaitu dari analisis menggunakan metode Activity Based Management (ABM) terhadap aktivitas-aktivitas yang ada di divisi room Hotel Gran Central Manado ini, maka dapat diidentifikasi aktivitas-aktivitas apa saja yang tergolong aktivitas bernilai

					<p>tambah dan aktivitas tidak bernilai tambah. Pada divisi room terdapat beberapa aktivitas tidak bernilai tambah yang menyebabkan timbulnya biaya tidak bernilai tambah yaitu sebesar Rp. Rp.141.363.737,-. Setelah dilakukan manajemen aktivitas maka biaya tidak bernilai tambah tersebut akhirnya dapat direduksi, maka dapat disimpulkan bahwa penerapan activity based management (ABM) sangat layak untuk diterapkan karena dengan penerapan metode tersebut</p>
--	--	--	--	--	---

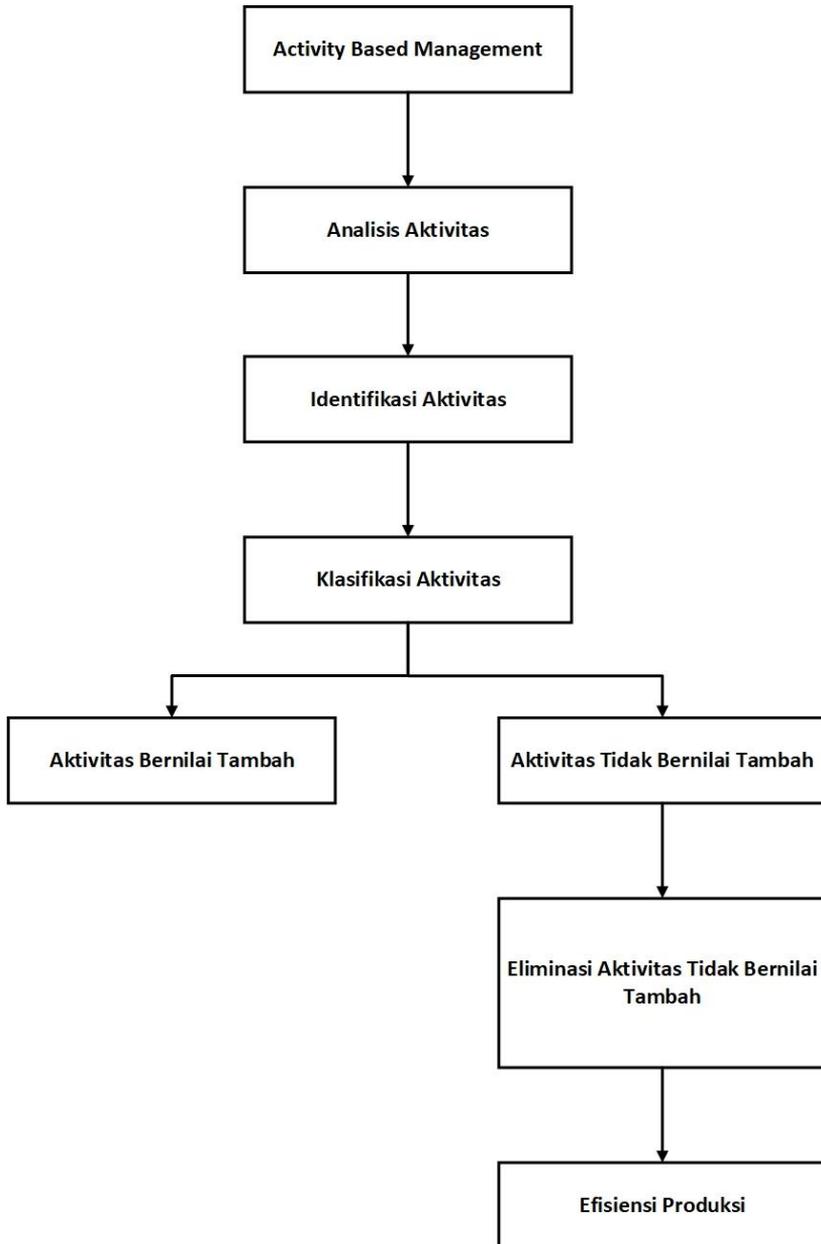
					terjadi efisiensi biaya pada Hotel Gran Central Manado sehingga hal ini akan memberi keuntungan bagi pihak hotel tanpa mengurangi jasa yang diterima oleh pelanggan.
5.	Efisiensi Biaya Produksi Gula Berdasarkan Activity Based Management System pada PT. Gunung Madu Plantations IX Gunung Batin Lampung Tengah	Masri Ermawijaya, S.E., Ak., M.M.C A	Jurnal ACSY Politeknik Sekayu JANUAR I - JUNI 2017	Metode analisis yang digunakan adalah teknik analisis kuantitatif.	Dari analisis yang dilakukan pada departemen produksi PT Gunung Madu Plantations IX Gunung Batin Lampung Tengah, terdapat 3 aktivitas yang merupakan aktivitas tidak bernilai tambah. Ketiga aktivitas tersebut adalah aktivitas menyeleksi ukuran kristal gula, aktivitas mengangkut gula ke gudang dan aktivitas menyimpan gula

					<p>di gudang. Untuk aktivitas menyeleksi ukuran kristal gula pada Tahun 2013 sebesar Rp 141.433.149,00, pengurangan biaya pada Tahun 2014 sebesar Rp. 51.102.953,00 dan pengurangan biaya untuk Tahun 2015 sebesar Rp. 39.332.442,00. Untuk aktivitas mengangkut gula ke gudang didapat pengurangan pada Tahun 2013 sebesar Rp 165.266.388,00 pengurangan biaya pada Tahun 2014 sebesar Rp. 76.654.429,00 dan pengurangan biaya untuk Tahun 2015 sebesar Rp.</p>
--	--	--	--	--	--

					<p>64.147.531,00. Selanjutnya untuk aktivitas menyimpan gula di gudang terjadi peningkatan biaya pada Tahun 2013, 2014, dan 2015 sebesar Rp. 27.331.138,32, peningkatan ini diakibatkan karena aktivitas ini tidak memberikan manfaat, hanya menimbulkan biaya listrik dan biaya angkut yang bisa saja mengalami kenaikan dalam pemakaiannya, serta tidak ada pengelolaan aktivitas yang baik oleh pihak manajemen dan perusahaan belum menerapkan activity based management system dalam proses aktivitas</p>
--	--	--	--	--	--

					produksinya.
6.	Analisis Pengguna an Activity Based Management untuk Meningkatkan Efisiensi Biaya Produksi pada Perusahaan CV. Gavra Perkasa Panceng Gresik	Ahmad Syahru Zakariya	Jurnal Ekonomi Akuntansi . Universitas 17 Agustus 1945 Surabaya	Penelitian ini menggunakan metode penelitian deskriptif dengan jenis penelitian studi kasus.	Hasil dari penelitian ini adalah <i>Activity Based Management</i> mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap efisiensi biaya produksi begitupun dalam penerapan konsep <i>Activity Based Management</i> terhadap aktivitas produksi sangat efektif. Hal tersebut ditunjukkan dengan adanya data bahwa penghematan biaya produksi dalam satu tahun di tahun 2017 mencapai Rp99.600.000,00.

### 2.3 Kerangka Konseptual



Gambar 2.1 Kerangka Konseptual