

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Pengertian Akuntansi Manajemen

Akuntansi manajemen merupakan suatu system akuntansi yang tujuannya utamanya untuk menyajikan laporan keuangan untuk suatu kepentingan seperti pihak internal perusahaan, seperti para manajer guna menentukan sumberdaya yang diperoleh dalam setiap jenis bisnis, baik itu berskala besar maupun berskala kecil. Manajer merupakan orang dalam di sebuah organisasi yang bertanggungjawab mengarahkan dan mengendalikan unit bisnis didalamnya.

Menurut Hansen dan Mowen (2013:7), Akuntansi manajemen merupakan proses mengidentifikasi, mengumpulkan, mengukur, mengklasifikasi dan melaporkan informasi yang bermanfaat bagi pengguna internal dalam merencanakan, mengendalikan dan mengambil keputusan.

Menurut Blocher & Cokins (2011:5), Akuntansi manajemen merupakan suatu profesi yang melibatkan kemitraan dalam pengambilan keputusan manajemen, menyusun perencanaan dan system manajemen kinerja, serta menyediakan keahlian dalam pelaporan keuangan dan pengendalian untuk membantu manajemen dalam memformulasikan dan mengimplementasikan suatu strategi organisasi.

Menurut Simamora (2012:13), Akuntansi manajemen merupakan proses pengidentifikasian, pengukuran penghimpunan, penganalisaan, penyusunan, penafsiran, dan pengkomunikasian informasi keuangan yang digunakan oleh manajemen untuk merencanakan, mengevaluasi dan mengendalikan kegiatan usaha di dalam sebuah organisasi, serta memastikan penggunaan dan akuntabilitas sumber daya yang tepat.

Menurut Siregar, Suropto dkk, (2013:1), Akuntansi manajemen merupakan proses mengidentifikasi, mengukur, mengakumulasi, menyiapkan, menganalisis, menginterpretasikan, dan mengkomunikasikan kejadian ekonomi yang digunakan oleh manajemen untuk melakukan perencanaan, pengendalian, pengambilan keputusan dan penilaian kinerja dalam organisasi.

Dari definisi tersebut, dapat disimpulkan bahwa akuntansi manajemen merupakan seni atau ketrampilan dalam proses pengelolaan informasi dalam memperoleh berbagai laporan ataupun transaksi keuangan yang diperlukan pihak manajemen untuk menjalankan fungsi dari sebuah perencanaan, pengkoordinasian, dan pengendalian perusahaan dalam penetapan pengambilan keputusan bisnis.

2.1.2 Activity Based Management

Pengertian Activity Based Management

Activity Based Management merupakan pengelolaan aktivitas untuk meningkatkan nilai (*value*) yang diterima oleh pelanggan dan untuk meningkatkan laba melalui peningkatan nilai (*value*) tersebut.

Activity Based Management merupakan pendekatan untuk keseluruhan system yang terintegrasi, dan berfokus pada perhatian manajemen atas berbagai aktivitas dengan tujuan meningkatkan nilai bagi pelanggan dari laba yang dicapai dengan mewujudkan nilai ini. (Hansen dan Mowen, 2013:224)

Activity Based Management merupakan suatu metode pengelolaan aktivitas yang bertujuan untuk meningkatkan nilai (*value*) produk atau jasa untuk konsumen, meningkatkan daya saing, dan meningkatkan profitabilitas pelanggan. (Baldric dkk, 2014:253)

Activity Based Management merupakan perencanaan, pengorganisasian, pelaksanaan, dan pengendalian aktivitas untuk mencapai sasaran kerja dan tujuan organisasi melalui proses perbaikan terus menerus. (Dewi dkk, 2016:66)

Activity Based Management 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. (Mulyadi, 2013: 431)

Activity Based Management merupakan suatu konsep yang mengarahkan perhatian pada konsumsi sumber daya terhadap aktivitas yang dilakukan oleh perusahaan. (Blocher, 2011:220)

Activity Based Management adalah pengelolaan aktivitas untuk meningkatkan nilai (*value*) yang diterima oleh pelanggan, dan untuk meningkatkan laba melalui peningkatan (*value*) tersebut. (Rudianto, 2013:172)

Dari pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa *Activity Based Management* merupakan suatu pendekatan yang memusatkan perhatian untuk memperbaiki nilai produk dan jasa bagi pelanggan serta meningkatkan efisiensi dan efektifitas perusahaan untuk memberi nilai tambah bagi pelanggan dan untuk meningkatkan laba atau profitabilitas perusahaan demi mencapai sasaran kerja dan tujuan organisasi melalui perbaikan yang terus-menerus.

2.1.3 Tujuan Activity Based Management (ABM)

Activity Based Management memiliki dua tujuan, yaitu (Zia, 2011):

1. Memperbaiki nilai yang diterima oleh pelanggan.
2. Memperbaiki laba dengan memberikan nilai pelanggan.

Kedua tujuan ini dapat dicapai dengan memfokuskan pada aktivitas-aktivitas yang terdapat di perusahaan.

2.1.4 Manfaat dan Keunggulan *Activity Based Management (ABM)*

Manfaat *Activity Based Management (ABM)* menurut (Tunggal, 2010:73) adalah sebagai berikut:

1. Menyediakan suatu cara untuk proses berkesinambungan.
2. Memfokuskan pada biaya-biaya penting.
3. Menciptakan suatu hubungan antara biaya-biaya bisnis dan menciptakan nilai.
4. Menyediakan ukuran-ukuran non keuangan.
5. Menyertakan semua fungsi bisnis dalam suatu organisasi.
6. Mengakui peran perubahan perilaku dalam system pelaporan.

Adanya manfaat-manfaat *Activity Based Management (ABM)* di atas *ABM* juga memiliki keunggulan yang banyak bagi perusahaan khususnya bagi pihak manajemen,

Keunggulan utama *Activity Based Management (ABM)* menurut (Blocher, 2011:132)

1. *Activity Based Management (ABM)* mengukur efektivitas proses dan aktivitas bisnis kunci dan mengidentifikasi bagaimana proses dan aktivitas tersebut bisa diperbaiki untuk menurunkan biaya dan meningkatkan nilai bagi pelanggan.
2. *Activity Based Management (ABM)* memperbaiki fokus manajemen dengan mengalokasikan sumber daya untuk menambah nilai aktivitas kunci, pelanggan, dan metode untuk mempertahankan keunggulan kompetitif dari perusahaan.

2.1.5 Langkah-langkah *Activity Based Management (ABM)*

Menurut Yudi Avrilliaty (2006), langkah-langkah yang perlu dilakukan untuk penerapan *ABM* sebagai berikut:

1. Mengidentifikasi aktivitas-aktivitas.
2. Membedakan antara aktivitas yang bernilai tambah dengan aktivitas yang tidak bernilai tambah untuk produk atau jasa.
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 atau jasa lebih efisien.
7. Mengurangi atau meniadakan aktivitas tidak bernilai tambah.

8. Menganalisis dua atau lebih aktivitas yang saling berhubungan untuk menentukan *trade off* di antara aktivitas tersebut agar mengarah pada pengurangan biaya.

2.1.6 Faktor-faktor yang mendukung keberhasilan penerapan *Activity Based Management*

1. Budaya organisasi

Budaya organisasi mencerminkan kerangka berfikir dari karyawan termasuk perilaku nilai dan keyakinan yang dianut oleh karyawan. Budaya organisasi menunjukkan keterlibatan, kerja sama 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. Elemen-elemen dari proses perubahan diantaranya adalah daftar dari aktivitas, sekumpulan tujuan dan tindakan lanjutan. Perubahan proses ini sudah ada dan sangat mendukung keberhasilan penerapannya.

4. Pelatihan berkelanjutan

Memberikan kesempatan kerja kepada karyawan untuk mengikuti pelatihan serta meningkatkan keahlian mereka terhadap lingkungan kerja yang cepat sangatlah penting.

2.1.7 Tahapan pelaksanaan *Activity Based Management* (ABM)

Menurut Brimson dan Antons (2008:299) membagi tahap pelaksanaan *Activity Based Management* sebagai berikut :

1. Activity analysis

Pengendalian ini dimulai dari pemahaman kegiatan yang dikerjakan. Pengidentifikasi kegiatan yang baik dimulai dengan mengetahui *output* suatu departemen dan mengidentifikasi proses untuk menghasilkan *output* tertentu.

2. Market targeting ABM

Menuntut pihak manajemen senior untuk selalu menetapkan apa yang dibutuhkan pelanggan dan menyiapkan target operasional untuk mencapai kebutuhan tersebut.

3. Business process improvement

Pihak manajer harus menyelaraskan bermacam-macam proses yang ada dalam perusahaan.

4. Activity improvement

Pemfokusan perbaikan terhadap perbaikan jasa, proses bisnis, dan aktivitas.

5. Process control

Pengendalian terhadap proses merupakan tindakan untuk meyakinkan bahwa proses (aktivitas) yang dilaksanakan untuk menghasilkan *output* beroperasi secara efektif dan efisien.

2.1.8 Dimensi *Activity Based Management*

Menurut Hansen dan Mowen, ABM menekankan pada perhitungan product costing maupun proses value analysis. Terdapat 2 dimensi pada Activity Based Management, yaitu:

1. Dimensi biaya (*cost dimension*)

Memberikan informasi mengenai sumber daya, aktivitas, produk, dan pelanggan (serta biaya-biaya lain yang diperlukan). Dimensi biaya mencerminkan kebutuhan organisasi untuk menelusuri sumber-sumber pada aktivitas-aktivitas dan kemudian biaya aktivitas tersebut dibebankan kepada pelanggan. Ada beberapa tahapan yang digunakan untuk menyempurnakan keakuratan penelusuran biaya pada objek biaya. Berikut tahapan-tahapannya:

- a. Mengidentifikasi biaya sumber daya, maksudnya mengidentifikasi unsur ekonomis yang dibebankan atau digunakan dalam pelaksanaan aktivitas.
- b. Menelusuri biaya-biaya sumber pada aktivitas, aktivitas diartikan sebagai semua proses yang dilaksanakan oleh perusahaan.
- c. Membebankan biaya pada objek-objek biaya, objek biaya merupakan sesuatu yang menjadi tujuan pembebanan biaya pada aktivitas.

2. Dimensi proses

Dimensi proses memberikan informasi mengenai aktivitas apa saja yang dilakukan oleh perusahaan, mengapa aktivitas tersebut dilaksanakan dan seberapa baik pelaksanaannya. Dimensi ini menjelaskan mengenai akuntansi pertanggung jawaban berdasarkan aktivitas dan lebih memfokuskan pada pertanggung jawaban aktivitas bukan pada biaya, dan

menekankan pada maksimalisasi kinerja system secara menyeluruh bukan pada kinerja secara individu.

2.1.9 Analisis nilai proses

Analisis nilai proses merupakan suatu analisa yang menghasilkan informasi tentang mengapa dan bagaimana suatu aktivitas dilakukan. Analisis ini menekankan pada upaya untuk memaksimalkan sistem penilaian kinerja secara keseluruhan dari pada performace individu. Process value analysis dilakukan dengan 2 langkah, yaitu:

1. Analisis penggerak

Analisis penggerak ini untuk menentukan faktor-faktor yang menyebabkan biaya suatu aktivitas dan menjelaskan mengapa biaya itu bisa terjadi. Dengan mengetahui apa yang menjadi penyebab biaya, maka kita bisa melakukan perbaikan untuk menghemat penyebab biaya akan dapat dilakukan.

2. Analisis aktivitas

Untuk menentukan aktivitas apa yang dilakukan, jumlah pekerja yang terlibat, waktu, dan sumber ekonomi yang digunakan serta rekomendasi bagi manajemen tentang aktivitas tersebut. Analisis aktivitas merupakan inti dari process value analysis. Analisis aktivitas merupakan suatu proses identifikasi, penjabaran serta evaluasi aktivitas-aktivitas yang dilakukan oleh suatu perusahaan. Ada empat langkah yang dilakukan pada analisis aktivitas, yaitu:

- a. Aktivitas-aktivitas apa saja yang dilaksanakan.
- b. Berapa jumlah tenaga kerja yang terlibat dalam pelaksanaan setiap aktivitas.
- c. Berapa jumlah waktu dan sumber-sumber ekonomi lainnya yang dibutuhkan oleh setiap aktivitas.
- d. Bagaimana manfaat aktivitas bagi organisasi secara keseluruhan organisasi termasuk rekomendasi untuk mempertahankan nilai tambah pada setiap aktivitas bagi organisasi.

Dari empat hal tersebut, kesimpulan akhir dari suatu analisis aktivitas adalah penentuan nilai tambah setiap aktivitas bagi organisasi. Oleh karna itu dalam analisis aktivitas, dapat dibedakan menjadi dua jenis aktivitas, yaitu :

- 1) Aktivitas bernilai tambah (*value added activity*)

Aktivitas bernilai tambah merupakan aktivitas yang diperlukan untuk tetap dapat mempertahankan kegiatan operasional perusahaan. Biaya untuk melaksanakan aktivitas bernilai tambah disebut dengan biaya aktivitas bernilai tambah. Biaya ini merupakan biaya yang seharusnya terjadi dalam melaksanakan suatu aktivitas dalam penyediaan produk, pemrosesan oleh tenaga kerja langsung, penambahan bahan langsung, dan aktivitas yang berkaitan mesin dan pengiriman produk. Jika aktivitas bernilai tambah

dihilangkan akan berdampak pada menurunnya kualitas produk yang dihasilkan dan akan berpengaruh terhadap konsumen dalam jangka panjang (Hansen dan Mowen, 2012:237).

Terdapat dua macam aktivitas bernilai tambah, yaitu:

- a. Aktivitas yang diperlukan (*required activity*), merupakan aktivitas-aktivitas yang dilakukan untuk memenuhi peraturan atau perundangan yang berlaku.
 - b. Aktivitas diskusioner (*discretionary activity*) merupakan aktivitas yang dilakukan untuk memenuhi tiga kriteria yaitu,
 - a) Aktivitas menyebabkan adanya perubahan sifat atau bentuk.
 - b) Perubahan sifat atau bentuk tidak dapat dilakukan oleh aktivitas sebelumnya.
 - c) Aktivitas yang memungkinkan aktivitas lain untuk dilaksanakan.
- 2) Aktivitas tidak bernilai tambah (*non value-added activity*)

Aktivitas tidak bernilai tambah adalah aktivitas yang tidak diperlukan tetapi dilaksanakan dengan tidak efisien. Biaya aktivitas tidak bernilai tambah ini harus dieliminasi karna menimbulkan adanya pemborosan.

Dari pengertian yang telah disebutkan diatas, dapat disimpulkan bahwa aktivitas bernilai tambah merupakan aktivitas yang sangat penting untuk dilakukan bagi perusahaan karna aktivitas ini dapat memberikan nilai tambah pada pelanggan dan dapat menambah keuntungan bagi perusahaan. Sedangkan, aktivitas tidak bernilai tambah merupakan aktivitas perusahaan yang tidak efisien dan perlu dihilangkan agar tidak terjadi pemborosan dalam perusahaan.

Menurut Hansen dan Mowen (2009:239). Ada lima macam aktivitas yang tidak bernilai tambah yang sering terdapat pada industry, yaitu :

- a) Scheduling, merupakan aktivitas penjadwalan proses produksi untuk setiap jenis produk.
- b) Moving, merupakan aktivitas pemindahan bahan, barang dalam proses dan barang jadi dari satu departemen ke departemen lain.
- c) Waiting, merupakan aktivitas menunggu tersediannya bahan baku, menunggu barang dikirimkan dari bagian atau departemen lain.
- d) Inspeksi, merupakan aktivitas pemeriksaan barang untuk meyakinkan bahwa barang telah memenuhi syarat atau kualitas produk yang diharapkan.
- e) Storing, merupakan aktivitas penyimpanan bahan, barang dalam proses, produk selesai sebagai persediaan di gudang menunggu waktu pengiriman.

Hasil akhir yang ingin dicapai dalam analisa aktivitas merupakan penurunan biaya (*cost reduction*) yang timbul karna adanya *continues improvement*. Perusahaan harus mampu mengirimkan produk yang diinginkan konsumen, dalam waktu yang tepat serta dengan harga yang rendah. Hal ini mendorong perusahaan untuk melakukan perbaikan terus-menerus dalam melaksanakan aktivitasnya. Terdapat empat cara analisis aktivitas yang dapat digunakan untuk menurunkan biaya, yaitu:

a) Eliminasi aktivitas (*activity elimination*)

Memfokuskan pada aktivitas tidak bernilai tambah, dengan mengidentifikasi kemudian mengeliminasi aktivitas tersebut.

b) Seleksi aktivitas (*activity selection*)

Pemilihan serangkaian aktivitas yang berbeda disebabkan karna strategi yang saling bersaing. Strategi berbeda membutuhkan aktivitas yang berbeda, memilih aktivitas dengan biaya rendah untuk hasil yang sama.

c) Pengurangan aktivitas (*activity reduction*)

Pengurangan waktu dan konsumsi sumber ekonomi yang diperlukan suatu aktivitas. Pendekatan ini ditujukan untuk peningkatan efisiensi dan peningkatan aktivitas yang tidak bernilai tambah sehingga dapat dihilangkan.

d) Pembagian aktivitas (*activity sharing*)

Pembagian aktivitas dapat meningkatkan efisiensi dengan menggunakan ekonomi skala.

Dapat disimpulkan bahwa, aktivitas ini menimbulkan biaya tidak bernilai tambah yang disebabkan oleh aktivitas kinerja yang tidak efisien dari aktivitas bernilai tambah. Biaya ini harus dihilangkan oleh pihak manajemen dengan mengeliminasi aktivitas tidak bernilai tambah dan memaksimalkan aktivitas bernilai tambah.

Ukuran kinerja aktivitas

Pengukuran kinerja aktivitas merupakan penilaian yang menjadi dasar bagi pihak manajemen untuk menilai seberapa baik aktivitas dan proses yang dilakukan untuk meningkatkan profitabilitas perusahaan. Terdapat dua ukuran kinerja aktivitas, yaitu:

A. Ukuran keuangan bagi kinerja aktivitas

a. Laporan biaya bernilai tambah dan tidak bernilai tambah

Sistem akuntansi perusahaan harus membedakan antara biaya bernilai tambah dan tidak bernilai tambah, karna memperbaiki kinerja membutuhkan penghapusan aktivitas tidak bernilai tambah dan mengoptimalkan aktivitas bernilai tambah.

- b. Pelaporan trend biaya aktivitas
Pelaporan trend biaya aktivitas merupakan dengan membandingkan biaya actual dua periode. Tujuannya untuk memperbaiki aktivitas yang ditunjukkan dengan penurunan biaya.
 - c. Penetapan standar kaizen
Penghitungan biaya kaizen mengacu pada pengurangan biaya produk dan proses yang ada, hal ini diartikan ke dalam pengurangan biaya tidak bernilai tambah. Pengelolaan proses pengurangan biaya ini, dipenuhi melalui pengulangan penggunaan dua sub siklus utama, yaitu:
 - a. Siklus perbaikan berkelanjutan/Kaizen
Siklus kaizen didefinisikan dengan urutan Rencana-Lakukan-Periksa-Bertindak.
 - b. Siklus pemeliharaan
Siklus pemeliharaan didefinisikan dengan urutan Standar-Lakukan-Periksa-Bertindak.
 - d. Benchmarking
Benchmarking merupakan pendekatan yang digunakan untuk mengevaluasi kinerja aktivitas. Tujuannya adalah untuk menjadi yang terbaik dalam melakukan aktivitas dan proses.
 - e. Perhitungan biaya siklus hidup
Daur hidup produk merupakan waktu keberadaan produk, dari pengonsepan hingga tidak terpakai. Biaya daur hidup juga sering didefinisikan sebagai semua biaya yang berhubungan dengan produk keseluruhan daur hidupnya yang meliputi pengembangan, produksi, dan dukungan logistic. Biaya hidup keseluruhan merupakan biaya daur hidup suatu produk plus biaya pasca pembelian oleh pelanggan yang meliputi operasional, dukungan. Pemeliharaan, dan pembuangan.
 - f. Penganggaran fleksibel aktivitas
Penganggaran fleksibel aktivitas merupakan teknik untuk menganggarkan biaya aktivitas sesuai dengan perubahan-perubahan. Analisis selisih biaya terjadi dan memungkinkan para manajer memecah biaya aktivitas ke dalam komponen bernilai tambah dan tidak bernilai tambah.
- B. Ukuran non-keuangan bagi kinerja aktifitas
- a. Ukuran efisiensi

Efisiensi menekankan pengukuran produktifitas masukan (*input*) yang digunakan dan untuk memproduksi keluaran (*output*).

- b. Ukuran efektifitas
Efektifitas yang dimaksud yakni melakukan serangkaian pelaksanaan kegiatan yang benar.
- c. Ukuran kualitas
Ukuran non-keuangan yang digunakan untuk mengukur kualitas ini berkaitan dengan pelaksanaan aktivitas dengan benar sejak dilakukan pertama kali. Output aktivitas yang cacat perlu diulang hingga pembebanan biaya yang tidak dibutuhkan.
- d. Ukuran waktu
Terdapat dua karakteristik kinerja yang berhubungan dengan waktu yaitu keandalan (*reability*) dan ketertanggapan (*responsiveness*). Keandalan merupakan kemampuan untuk memenuhi tanggal pengiriman yang telah dijanjikan. Ketertanggapan adalah mengukur waktu tenggang yang dibutuhkan untuk membuat keluaran yang diperlukan.

2.1.10 Pengertian Biaya Produksi

Dalam kegiatan usaha manufaktur, dibutuhkan suatu proses produksi yang efektif dan efisien. Proses produksi merupakan proses mengolah bahan baku menjadi suatu produk yang siap untuk dijual. Dalam proses produksi dibutuhkan suatu biaya, dimana biaya tersebut ada yang diidentifikasi secara langsung dalam suatu produk dan ada yang tidak dapat diidentifikasi dalam suatu produk. Kedua jenis biaya tersebut saling mendukung dalam proses suatu produk.

Menurut Mulyadi (2015:14), Biaya produksi merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk mengolah bahan baku menjadi produk jadi yang siap untuk dijual. Secara garis besar biaya produksi dibagi menjadi biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead.

Menurut Sukirno (2013:208), Biaya produksi dapat didefinisikan sebagai semua pengeluaran yang dilakukan oleh perusahaan untuk memperoleh faktor-faktor produksi dan bahan-bahan mentah yang akan digunakan untuk menciptakan barang-barang yang diproduksi perusahaan.

Menurut Bustami dan Nurlela (2009:12), Biaya produksi merupakan biaya yang digunakan dalam proses produksi yang terdiri bahan baku langsung, tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik.

Dari definisi tersebut, dapat disimpulkan bahwa biaya produksi merupakan sejumlah biaya yang harus dikeluarkan oleh perusahaan untuk proses produksi suatu

barang atau jasa untuk mencapai tujuan perusahaan. Biaya produksi terdiri atas bahan baku langsung, tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik.

2.1.11. Unsur-Unsur Biaya Produksi

Menurut Charles T. Horngren terdapat tiga unsur terkait yang harus diperhatikan dalam menentukan biaya produksi, diantaranya:

a. Biaya Bahan Langsung (*Direct Materials Cost*)

Biaya yang bersentuhan langsung dengan produk yang akan diproduksi dan nominal yang timbul cenderung mudah ditelusuri. Misalnya seperti bahan baku roti adalah tepung, telur, dan gula pasir.

b. Biaya Tenaga Kerja Langsung (*Direct Labor Cost*)

Biaya penuh dari semua tenaga kerja yang terlibat langsung dalam produksi barang atau jasa. Tenaga kerja yang dimaksud disini adalah orang yang bekerja langsung di dalam proses produksi. Biaya tenaga kerja langsung berupa upah, gaji, tunjangan, dan asuransi yang dibayarkan ke karyawan yang terlibat langsung dalam proses produksi.

c. Biaya *Overhead* Pabrik (*Factory Overhead Cost*)

Biaya yang diperlukan untuk mempertahankan proses produksi, tetapi tidak langsung dikonsumsi pada unit individu. Biaya *overhead* pabrik meliputi:

- Bahan Tidak Langsung, merupakan bahan yang digunakan dalam proses produksi namun cenderung sulit untuk dilacak nominalnya. Misalnya lem, minyak, dan pembersih. Bahan-bahan ini diklasifikasikan sebagai bahan tidak langsung karena tidak akan mungkin untuk diketahui biaya pasti dari bahan yang masuk ke dalam suatu proses produksi.
- Tenaga Kerja Tidak Langsung, merupakan tenaga kerja yang tidak terlibat langsung dalam proses produksi. Misalnya pengawas, supervisor, dan petugas keamanan. Upah dan tunjangan tenaga kerja tersebut diklasifikasikan sebagai biaya tenaga kerja tidak langsung.

2.1.12 Tujuan Penentuan Biaya Produksi

Pada dasarnya penentuan biaya produksi adalah untuk memaksimalkan laba perusahaan, yaitu menghasilkan pendapatan dan membandingkan dengan biaya yang dikeluarkan. Beberapa tujuan penentuan biaya produksi sebagai berikut:

- a. Untuk menetapkan biaya produksi, bagi setiap perusahaan untuk menetapkan *production cost* secara tepat harus mengumpulkan dan mencatat semua bukti transaksi terkait pengeluaran biaya. Melalui bukti

transaksi, pencatatan, dan penentuan atas terjadinya transaksi dengan baik akan menghasilkan penetapan biaya produksi yang tepat

- b. Untuk mengendalikan biaya, pengumpulan semua bukti transaksi, pencatatan, dan penentuan biaya produksi yang tepat akan membuat tugas manajemen semakin mudah dalam hal pengawasan dan pengendalian biaya untuk proses produksi.
- c. Untuk membantu pengambilan keputusan jangka pendek. Seperti pembelian bahan baku, alat produksi, dan penentuan harga jual barang jadi.

2.1.13 Jenis-Jenis Biaya Produksi

Secara umum biaya produksi dapat dibedakan menjadi lima jenis. Adapun jenis biaya produksi sebagai berikut:

- a. Biaya Tetap (*Fixed Cost/FC*), Biaya pada periode tertentu dengan jumlah yang tetap dan tidak tergantung pada hasil produksi. Contoh, sewa gedung, pajak perusahaan, dan biaya administrasi.
- b. Biaya Variabel (*Variable Cost/VC*), Biaya yang besarnya dapat berubah-ubah sesuai dengan hasil produksi. Artinya semakin besar produksi maka semakin besar biaya variabelnya. Contoh, biaya upah pekerja, biaya bahan baku yang dikeluarkan berdasar jumlah produksi.
- c. Biaya Total (*Total Cost/TC*), Total seluruh biaya tetap dan biaya variabel yang digunakan suatu perusahaan untuk menghasilkan barang jadi dalam satu periode tertentu.
- d. Biaya Rata-Rata (*Average Cost/AC*), Besarnya biaya produksi per unit yang dihasilkan. Besar biaya rata-rata dihitung dengan cara membagikan total biaya dengan jumlah produk yang dihasilkan.
- e. Biaya Marjinal (*Marginal Cost/MC*), Biaya tambahan yang dibutuhkan untuk menghasilkan satu unit barang jadi. Biaya ini muncul ketika dilakukan perluasan produksi dalam rangka menambah jumlah barang yang dihasilkan.

2.1.14 Analisis pemicu biaya

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

Menurut (Blocher, Stout, dan Cokins, 2011:205) pemicu biaya (*cost driver*) adalah faktor yang menyebabkan atau mengaitkan perubahan biaya dari aktivitas, karena

penggerak biaya berkaitan dengan jumlah perubahan biaya, jumlah perubahan biaya yang dihitung merupakan dasar yang sangat baik untuk membebaskan biaya pada aktivitas dan membebaskan biaya dari aktivitas ke objek biaya.

Ada dua macam pemicu biaya :

- a. Resource Driver, merupakan faktor yang menjadi penyebab timbulnya konsumsi sumberdaya oleh aktivitas.
- b. Activity Driver, merupakan faktor yang menjadi penyebab timbulnya konsumsi aktivitas oleh cost object.

Dengan macam-macam cost driver yang berhubungan dengan aktivitas di perusahaan, maka faktor yang menjadi penyebab timbulnya biaya akan diketahui sehingga memudahkan proses pengendalian biaya dan aktivitas di perusahaan.

2.1.15 Aktivitas

Pengertian Aktivitas

Aktivitas adalah setiap kejadian atau transaksi yang merupakan pemicu biaya (*cost driver*) atau kumpulan kegiatan yang dilakukan dalam organisasi yang bermanfaat bagi manajer untuk tujuan perencanaan, pengendalian, dan pengambilan keputusan. Untuk dapat mengidentifikasi aktivitas-aktivitas yang ada dalam suatu organisasi dibutuhkan observasi dan pencatatan atas *work performend* tersebut.

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

Dari pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa aktivitas merupakan tugas atau tindakan suatu organisasi yang berguna bagi para manajer untuk melakukan perencanaan, pengendalian, dan pengambilan keputusan.

2.1.16 Klasifikasi aktivitas

Aktivitas diklasifikasikan ke dalam satu dari empat kategori aktivitas sebagai berikut :

1. Aktivitas berlevel unit (*Unit level activity*)

Aktivitas ini dilakukan untuk setiap unit produksi. Biaya aktivitas berlevel unit ini bersifat proporsional dengan jumlah produk yang dihasilkan. Contohnya menyediakan tenaga untuk menjalankan peralatan, karna tenaga

cenderung dikonsumsi secara proporsional dengan jumlah unit yang dihasilkan.

2. Aktivitas berlevel batch (*Batch level activity*)

Aktivitas yang dilakukan setiap batch diproses, tanpa memperhatikan berapa unit yang ada pada batch tersebut. Contohnya, pekerjaan membuat order produksi dan pengaturan pengiriman konsumen merupakan aktivitas berlevel batch.

3. Aktivitas berlevel produk (*Product level activity*)

Aktivitas berlevel produk berkaitan dengan produk dan biasanya dikerjakan tanpa memperhatikan berapa batch atau unit yang diproduksi atau dijual. Contohnya, merancang produk atau mengiklankan produk.

4. Aktivitas berlevel fasilitas (*Facility level activity*)

Aktivitas ini merupakan aktivitas yang menopang proses operasi perusahaan namun banyak sedikitnya aktivitas ini tidak berhubungan dengan volume. Aktivitas ini dimanfaatkan secara bersama oleh berbagai jenis produk yang berbeda. Termasuk aktivitas seperti kebersihan kantor, penyediaan jaringan komputer.

2.1.17 Tahapan-tahapan Pelaksanaan Aktivitas

Menurut Atkinson (2011:53), berpendapat secara spesifik analisis aktivitas dapat dilaksanakan melalui empat tahap, yaitu :

1. Identifikasi tujuan proses

Tujuan dari proses ini diketahui dari keinginan atau harapan konsumen diproses tersebut.

2. Pencatatan aktivitas

Mencatat seluruh aktivitas yang digunakan untuk produk atau jasa dari awal sampai akhir proses.

3. Klasifikasi

Mengklasifikasikan seluruh aktivitas bernilai tambah (*value added activity*) dan aktivitas tidak bernilai tambah (*non-value added activity*).

4. Perbaikan berkelanjutan

Meningkatkan efisiensi seluruh aktivitas dan merencanakan aktivitas yang tidak bernilai tambah (*non value added activity*) secara berkesinambungan.

2.1.18 Efisiensi

Pengertian efisiensi

Efisiensi merupakan suatu ukuran keberhasilan yang dinilai dari segi besarnya sumber atau biaya untuk mencapai hasil dari kegiatan yang dijalankan.

Dan menjadi perbandingan yang terbaik antara masukan (*input*) dan keluaran. (Danfa, 2009).

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

Efisiensi biaya merupakan sumber-sumber daya masukan yang digunakan dengan baik dan benar tanpa adanya pemborosan biaya dalam proses produksi dalam menghasilkan keluaran, efisiensi biaya dapat diartikan dengan biaya produksi sesungguhnya dapat digunakan dengan sebaik-baiknya sesuai dengan system biaya standar yang telah di terapkan.

Metode yang dapat dilakukan untuk efisiensi biaya produksi, yaitu :

- a. Menghitung harga total minimal bahan baku yang dibutuhkan untuk melakukan proses produksi.
- b. Penerapan metode Just In Time, untuk mengurangi waktu penyimpanan yang merupakan suatu akibat dari aktivitas yang tidak bernilai tambah (*non value added activity*).

2.1.19 Penelitian Terdahulu

Fariyani (2012), meneliti tentang efisiensi biaya produksi dengan menggunakan metode *activity based management*. Hasil penelitian bertujuan untuk mengetahui pelaksanaan *activity based management* pada industri perusahaan khalid shoes, yaitu industri sepatu dengan penerapan ABM perusahaan dapat menghemat biaya, oleh karna itu pihak manajemen perlu menerapkan ABM untuk mengeliminasi aktivitas yang tak bernilai tambah sehingga tercapai efisiensi biaya produksi.

Dyah Mahastuti Retno, Naaruddin M, Aniar (2013), meneliti tentang Peningkatan efisiensi biaya produksi dengan metode *activity based management* di PT.Xyz. Hasil penelitian membuktikan bahwa dengan menggunakan *activity based management*, dapat memperpendek jarak pemindahan material yang merupakan aktivitas tidak bernilai tambah, maka penghematan yang seharusnya dapat dilakukan oleh pihak manajemen PT.XYZ selama April 2012 sampai Maret 2013 adalah sebesar Rp.106.799.849. Dengan demikian tercapai efisiensi pengurangan biaya produksi sebesar 0,23%.

Meiny parengkuan (2013), meneliti tentang Non Value Added Activity Melalui *Activity Based Management* Untuk Meningkatkan Efisiensi Hotel Sedona Manado. Hasil penelitian membuktikan bahwa penerapan ABM layak untuk diterapkan karna dengan penerapan metode tersebut terjadi efisiensi biaya sehingga

akan memberi keuntungan bagi pihak hotel tanpa mengurangi jasa yang diterima oleh pelanggan.

Marcelia Helmy Sitoru, Agus T. Poputra, Treesje Runtu (2014), meneliti tentang Penerapan *Activity Based Management* untuk meningkatkan efisiensi pada hotel Sahid Kawana Manado. Hasil penelitian membuktikan pada divisi room ditemukan aktivitas tak bernilai tambah yang cukup besar dan setelah dilakukan manajemen aktivitas, maka biaya tak bernilai tambah dapat direduksi dengan menerapkan metode *Activity Based Management*. Manajemen dapat melakukan pengurangan biaya tak bernilai tambah, sehingga dapat menciptakan efisiensi.

Widyani (2015), meneliti tentang Analisis Penerapan *Metode Activity Based Management (ABM)* untuk meningkatkan efisiensi dan profitabilitas pada PT. Nusantara IX. Hasil penelitian membuktikan bahwa metode *Activity Based Management* dapat meningkatkan melalui *gross profit* margin.

Farida Aryani, SE., Msi., - Tria Oktarina, SE (2016), meneliti tentang penerapan *activity based management* untuk meningkatkan efisiensi biaya produksi pada PT. Gunung Mas Plantations IX Gunung Batin Lampung Tengah. Hasil penelitian membuktikan bahwa biaya produksi pada tiap departemen mengalami peningkatan setiap tahun. Setelah menggunakan ABM, dapat diketahui mana biaya yang bisa direduksi ataupun dieliminasi.

Suseno (2016), meneliti tentang peningkatan efisiensi biaya dengan metode *Activity Based Management*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa dengan menggunakan *activity based management* dapat memperpendek jarak pemindahan material yang bukan aktivitas tidak bernilai tambah.

Kalonio (2017), meneliti tentang Penerapan Manajemen Berbasis Aktivitas Untuk Meningkatkan Efisiensi Biaya Pada Whiz Prime Hotel. Hasil penelitian menunjukkan bahwa untuk mengetahui pelaksanaan manajemen berbasis aktivitas pada industri jasa dan untuk meningkatkan efisiensi biaya melalui pengidentifikasian aktivitas tidak bernilai tambah.

Tabel 2.1
Matrik Jurnal Penelitian Terdahulu

No.	Nama Peneliti	Judul Penelitian	Tujuan Penelitian	Variabel Penelitian	Metodelogi Penelitian	Hasil Penelitian
1	Fariyani (2012)	Efisiensi biaya produksi dengan menggunakan metode activity based management	Activity Based Management (ABM) yang diterapkan mampu mendorong efisiensi biaya produksi atau tidak	Efisiensi biaya produksi dan activity based management	Metode penelitian kualitatif deskriptif	untuk mengetahui pelaksanaan <i>activity based management</i> pada industri perusahaan khalid shoes, yaitu industri sepatu dengan penerapan ABM perusahaan dapat menghemat biaya, oleh karna itu pihak manajemen perlu menerapkan ABM untuk mengeleminasi aktivitas yang tak bernilai tambah sehingga tercapai efisiensi biaya produksi.
2.	Dyah Mahastuti Retno, Naaruddin M, Aniar (2013)	Peningkatan efisiensi biaya produksi dengan metode <i>activity based management</i> di PT.Xyz	Untuk menganalisis peningkatan efisiensi biaya produksi	Efisiensi biaya produksi	Jenis penelitian yang digunakan <i>apllied research</i>	dengan menggunakan activity based management, dapat memperpendek jarak pemindahan material yang merupakan aktivitas tidak bernilai tambah, maka penghematan yang seharusnya dapat dilakukan oleh pihak manajemen PT.XYZ selama April 2012

No.	Nama Peneliti	Judul Penelitian	Tujuan Penelitian	Variabel Penelitian	Metodelogi Penelitian	Hasil Penelitian
						sampai Maret 2013 adalah sebesar Rp.106.799.849. Dengan demikian tercapai efisiensi pengurangan biaya produksi sebesar 0,23%
3.	Meiny parengkuan (2013)	Non Value Added Activity Melalui <i>Activity Based Management</i> Untuk Meningkatkan Efisiensi Hotel Sedona Manado	Untuk meningkatkan efisiensi biaya produksi dengan metode non value add activity	Non value activity dan activity based management	Penelitian yang digunakan bersifat kualitatif deskriptif	penerapan ABM layak untuk diterapkan karna dengan penerapan metode tersebut terjadi efisiensi biaya sehingga akan memberi keuntungan bagi pihak hotel tanpa mengurangi jasa yang diterima oleh pelanggan.
4.	Marcelia Helmy Sitoru, Agus T. Poputra, Treesje Runtu (2014)	Penerapan <i>Activity Based Management</i> untuk meningkatkan efisiensi pada hotel sahid kawanua manado	Menerapkan ABM untuk meningkatkan efisiensi	Penerapan activity based management	Penelitian yang digunakan bersifat deskriptif	Pada divisi room ditemukan aktivitas tak bernilai tambah yang cukup besar dan setelah dilakukan manajemen aktivitas, maka biaya tak bernilai tambah dapat direduksi dengan menerapkan metode

No.	Nama Peneliti	Judul Penelitian	Tujuan Penelitian	Variabel Penelitian	Metodelogi Penelitian	Hasil Penelitian
						Activity Based Management
5.	Widyani (2015)	Analisis Penerapan <i>Metode Activity Based Management (ABM)</i> untuk meningkatkan efisiensi dan profitabilitas pada PT.Nusantara IX	Untuk mengetahui penerapan ABM untuk meningkatkan efisiensi dan profitabilitas	Activity based management, efisiensi, dan profitabilitas	Penelitian yang digunakan bersifat kualitatif deskriptif	Metode <i>Activity Based Management</i> dapat meningkatkan melalui <i>gross profit</i> margin.
6.	Farida Aryani, SE., Msi., - Tria Oktarina, SE (2016)	Penerapan <i>ativity based management</i> untuk meningkatkan efisiensi biaya produksi pada PT. Gunung Mas Plantations IX Gunung Batin Lampung Tengah	Menganalisis activity based management untuk meningkatkan efisiensi biaya produksi	Activity based management dan efisiensi biaya produksi	Penelitian yang digunakan bersifat deskriptif	Bahwa biaya produksi pada tiap departement mengalami peningkatan setiap tahun. Setelah menggunakan ABM, dapat diketahui mana biaya yang bisa direduksi ataupun dieliminasi
7.	Suseno (2016)	Peningkatkan efisiensi biaya dengan metode Activity Based Management	Untuk mengetahui efisiensi biaya	Efisiensi biaya	Penelitian yang digunakan bersifat kualitatif deskriptif	Dengan menggunakan <i>activity based management</i> dapat memperpendek jarak pemindahan material yang bukan aktivitas tidak bernilai tambah
8.	Kalonio	Penerapan	Memperkenalkan	Activity based	Penelitian	untuk mengetahui

No.	Nama Peneliti	Judul Penelitian	Tujuan Penelitian	Variabel Penelitian	Metodelogi Penelitian	Hasil Penelitian
	(2017)	Manajemen Berbasis Aktivitas Untuk Meningkatkan Efisiensi Biaya Pada Whiz Prime Hotel	manajemen berbasis aktivitas	management dan efisiensi biaya	yang digunakan bersifat kualitatif deskriptif	pelaksanaan manajemen berbasis aktivitas pada industri jasa dan untuk meningkatkan efisiensi biaya melalui pengidentifikasian aktivitas tidak bernilai tambah

2.2 Hubungan Activity Based Management Dengan Efisiensi Biaya Produksi

Penerapan teori Activity Based Management diarahkan untuk mengendalikan aktivitas-aktivitas yang terjadi di dalam perusahaan melalui analisis aktivitas. Sehingga dapat diidentifikasi mana yang merupakan aktivitas yang bernilai tambah dan mana yang merupakan aktivitas tidak bernilai tambah. Karena meningkatnya persaingan banyak perusahaan berusaha menghapus aktivitas-aktivitas yang tidak bernilai tambah karena mereka menambah biaya yang tidak perlu. Untuk membedakan antara biaya yang menambah nilai dan biaya yang tidak menambah nilai. Pelaporan biaya yang tidak menambah nilai secara terpisah memotivasi para manajer untuk menempatkan lebih banyak tekanan pada pengontrolan biaya-biaya yang tidak bernilai tambah. Dengan dikontrolnya biaya-biaya yang tidak bernilai tambah akan menyebabkan hilangnya pemborosan-pemborosan biaya, sehingga pada akhirnya akan tercapai efisiensi biaya produksi (Hansen dan Mowen, 2009:918).

Activity based management merupakan payung bagi perubahan budaya yang diperlukan untuk persaingan global. Adapun komponen untuk mendukung keberhasilan *Activity Based Management*, yaitu :

- a. Just In Time, merupakan proses produksi dan sistem manajemen persediaan dimana bahan baku dan diproduksi sebanyak yang dibutuhkan.
- b. Strategic Planning, merupakan perencanaan yang menyeluruh dan terpadu untuk meningkatkan keunggulan strategi perusahaan dengan tantangan lingkungan untuk mencapai tujuan perusahaan melalui pelaksanaan yang tepat oleh perusahaan.
- c. Activity Accounting, merupakan akuntansi yang berkaitan dengan aktivitas di dalam operasi perusahaan.
- d. Life Cycle Management, melibatkan manajemen aktivitas untuk menjamin agar biaya daur hidup secara total jumlahnya lebih kecil dari kompetitor.
- e. Performance Management, merupakan suatu kegiatan mengelola kinerja yang berorientasi kepada pandangan strategi ke masa depan.
- f. Investment management, melibatkan manajer investasi untuk mengelola keuangan, dibutuhkan pemahaman terhadap berbagai piranti investasi, dan berbagai strategi yang dapat digunakan untuk menyeleksi.
- g. Continuons improvement, teknik dimana manajer dan pekerja setuju terhadap program ini dalam hal kualitas dan faktor keberhasilan kritis.
- h. Benchmarking, proses pengidentifikasi faktor keberhasilan kritis yang dicapai perusahaan lain dengan tujuan mengimplementasikan sebagai perbaikan dalam proses untuk mencapai kinerja yang baik.

- i. Target costing, proses penentuan biaya yang diharapkan memperoleh harga yang kompetitif. Sehingga produk tersebut dapat memperoleh laba yang diharapkan.
- j. Customer value analysis, analisis yang digunakan untuk menentukan apakah suatu aktivitas memiliki nilai bagi pelanggan atau tidak.

Komponen-komponen tersebut digunakan untuk mengelola aktivitas agar dapat mengeliminasi pemborosan. Misalnya mengeliminasi pemborosan yang menekan persediaan, mengeliminasi aktivitas yang tidak bernilai tambah. Dari semua hal tersebut maka laba perusahaan akan dapat dicapai dengan optimal.

2.3 Kerangka Konseptual

