**Rangkuman Kuliah XV:** [**Manajemen Berdasarkan Aktivitas**](http://www.pradipha.com/2013/03/manajemen-berdasarkan-aktivitas.html)

Manajemen berdasarkan aktivitas adalah suatu system yang terintegrasi yang, yang mengarahkan perhatian manajemen pada aktivitas – aktivitas yang dapat memperbaiki nilai – nilai yang diterima konsumen ( customer value ) dan meningkatkan laba yang diperoleh dengan menyediakan nilai – nilai yang sudah diperbaiki tersebut.

Manajemen berdasarkan aktivitas (activity based management ) adalah pendekatan yang luas dan terpadu yang memfokuskan perhatian manajemen dengan menyediakan nilai ini.

Manajemen berdasarkan aktivitas mencakup perhitungan harga pokok dan analisis nilai proses, jadi mencakup dua dimensi yaitu Dimensi Biaya dan Dimensi Proses.

Model ABM memiliki 2 dimensi yaitu:

1.      Dimensi Biaya

Memberikan informasi biaya mengenai berbagai sumber daya, aktivitas dan objek biaya yang menjadi perhatian seperti pelanggan pemasok dan saluran distribusi. Tujuannya adalah memperbaiki akurasi pembebanan biaya.

Dimensi biaya memberikan informasi biaya mengenai sumber daya, aktivitas, produk, dan pelanggang (dan biaya-biaya lain yang diperlukan). Seperti yang disajikan, biaya sumber daya ditelusuri ke aktivitas dan kemudian biaya aktivitas dibebankan pada produk dan pelanggang. Aktivitas berbasis biaya ini berguna untuk perhitungan – perhitungan harga pokok, manajemen biaya yang bersifat strategis dan analisis taktis.

2.      Dimensi Proses

Sedang Dimensi Proses memberikan informasi tentang aktivitas apa yang dilakukan (What), mengapa dilaksanakan (Why), bagaimana sebaiknya suatu aktivitas dilaksanakan (How). Untuk memahami bagaimana Dimensi proses berkaitan dengan perbaikan yang berkesinambungan, perlu memahami lebih dalam tentang analisis nilai proses.

Memberikan informasi mengenai apa, mengapa dan seberapa baik aktivitas-aktivitas dilakukan. Tujuannya adalah mengurangi biaya.

**Analisis Nilai Proses**

Adalah hal yang fundamental bagi akuntansi pertanggungjawaban berdasarkan aktivitas; analisis ini berfokus pada akuntabilitas berbagai aktivitas sebagai ganti pada biaya; dan analisis ini menekankan pada maksimalisasi kinerja keseluruhan sistem sebagai ganti kinerja individual.

Analisis nilai proses mendefinisikan akuntansi pertanggung jawaban berdasarkan aktivitas, berfokus pada pertanggungjawaban aktivitas bukan pada biaya, dan menekankan maksimisasi kinerja system secara menyeluruh bukan kinerja individu. Analisis nilai nproses memungkinkan konsep akuntansi pertanggungjawaban kontemporer dapat dijalankan.

Analisis nilai proses memusatkan pada tiga aspek yaitu analisis penggerak, analisis aktivitas, dan analisis kinerja.

Tiga metode yang memungkinkan perubahan cara berbagai hal dilakukan yaitu

1.   Perbaikan proses. Merujuk peningkatan bertahap dan konstan dalam efisiensi suatu proses yang telah ada.

2.   Inovasi proses. Merujuk pada kinerja proses dalam cara baru yang radikal dengan tujuan mencapai perbaikan yang dramatis dalam hal waktu respons, kualitas, efisiensi.

3.   Penciptaan proses. Merujuk pada instalasi sebuah proses yang seluruhnya baru dengan maksud memenuhi tujuan pelanggan dan keuangan.

**1. Analisis Penggerak: Pencarian Akar Pemicu**

        Analisis penggerak adalah usaha untuk mengidentifikasi faktor-faktor yang menjadi penyebab utama biaya aktivitas.

Analisis penggerak adalah usaha yang dikeluarkan untuk mengidentifikasikan faktor- faktor tersebut yang merupakan akar penyebab biaya aktivitas. Sebagai contoh, suatu analisis dapat menyatakan bahwa akar penyebab dari biaya perpindahan bahan adalah tata letak pabrik. Setelah akar penyebab diketahui, tindakan dapat diambil untuk memperbaiki aktivitas, yaitu : mengatur ulang tata letak pabrik untuk menurunkan biaya perpindahan bahan.

**2. Analisis Aktivitas: Mengidentifikasi dan Menilai Isi Nilai**

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

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

4.      Penilaian atas nilai aktivitas bagi perusahaan, menambah nilai.

Analisis aktivitas adalah bagaiman menghilang keborosan. Jika keborosan dapat dihindarkan, maka biaya dapat dikurangi. Pengurangan biaya mengikuti hilangnya pemborosan. Dengan demikian yang dikendalikan adalah penyebab biaya bukan biayanya.

        Analisis aktivitas merupakan inti analisis proses. Analisis aktivitas merupakan proses mengidentifikasi, menyusun gambaran dan mengevaluasi aktivitas – aktivitas dalam suatu organisasi. Analisis tersebut seharusnya dapat mengidentifikasi aktivitas apa yang dikerjakan, berapa banyak orang yang melaksanakan aktivitas tersebut, waktu dan sumber daya yang diperlukan untuk melaksanakan aktivitas, serta melakukan penilaian aktivitas organisasi, termasuk rekomendasi untuk memilih dan menerapkan aktivitas yang menambah nilai. Langkah terakhir ini merupakan tahap paling penting dalam menklasifikasikan aktivitas penambahan nilai dan aktivitas bukan penambahan nilai.

Input aktivitas adalah berbagai sumber daya yang dikonsumsi suatu aktivitas dalam rangka menghasilkan output-nya. Output aktivitas adalah hasil atau produk dari suatu aktivitas. Ukuran output praktis adalah ukuran permintaan yang dibutuhkan atas suatu aktivitas dan hal yang disebut penggerak aktivitas. Akar pemicu (root cause) adalah penyebab yang paling dasar dari suatu aktivitas. Jadi analisis penggerarak adalah usaha yang dilakukan untuk mengidentifikasi berbagai faktor yang merupakan akar pemicu dari biaya aktivitas.

Mengelola aktivitas memerlukan pemahaman  tentang apa yang menyebabkan biaya aktivitas. Setiap aktivitas memiliki masukan dan keluaran. Masukan aktivitas (activity input) merupakan sumber daya yang dibutuhkan oleh aktivitas untuk memproduksi keluaran. Keluaran aktivitas ( activity output ) merupakan hasil atau produk dari aktivitas. Ukuran keluaran aktivitas ( activity output measure ) menunjukan berapa banyak aktivitas tersebut dilakukan dan merupakan ukuran yang dapat dikuantifikasi.

         Ukuran keluaran yang efektif adalah ukuran dari permintaan yang ditempatkan pada aktivitas dan itulah yang disebut penggerak aktivitas ( activity driver ). Dengan berubahnya permintaan aktivitas, biaya aktivitas juga berubah. Namun, ukuran keluaran, mungkin tidak dan biasanya tidak berhubungan dengan penyebab utama biaya aktivitas, ukuran tersebut merupakan konsenkuensi dari aktivitas ynag dilakukan.

Yang dimaksud aktivitas penambah nilai adalah aktivitas yang perlu dilakukan untuk menjaga agar perusahaan tetap bertahan dan berkembang dalam bisnis yang dijalankannya. Sejumlah aktivitas, yang perlu dilakukan adalah aktivitas yang dimaksudkan memenuhi ketentaun hukum yang disepakati.

Sementara aktivitas perusahaan yang lain disebut dengan discettionary activity diklasifikasikan sebagai aktivutas penambah nilai karena memenuhi tiga kondisi yaitu :

               Aktivitas yang mampu menghasilkan perubahan suatu keadaan (change of state).

               Perubahan sifat tersebut tidak dapat dicegah oleh aktivitas sebelumnya.

               Aktivitas tersebut memungkinkan aktivitas lain dapat dilaksanakan.

         Sedangkan aktivitas bukan penambahan nilai merupakan aktivitas yang tidak perlu dilakukan karena tidak membuat perusahaan dapat bertahan atau berkembang dalam bisnisnya. Aktivitas ini tidak dapat memenuhisalah satu dari tiga syarat yang harus ada dalam aktivitas yang menambah nilai. Kegagalan memenuhi dua syarat yang pertama merupak hal yang sering dijumpai dalam aktivitas perusahaan.

Adapun nantinya didalam analisis aktivitas sendiri dapat diklasifikasikan menjadi dua, aktivitas bernilai tambah atau aktivitas tak bernilai tambah. Aktivitas- aktivitas yang perlu untuk dipertahankan dalam bisnis disebut aktivitas bernilai tambah. Suatu aktivitas yang dapat diubah diklasifikasikan sebagai nilai tambah jika secara simultan memenuhi tiga kondisi;

a) . aktivitas menghasilkan perubahan,

b). perubahan tersebut tidak dapat dicapai olah aktivitas yang sebelumnya,

c). aktivitas tersebut memungkinkan aktivitas lain untuk dilakukan.

Sebagai contoh, produksi barang yang digunakan dalam silinder hidrolik. Aktivitas pertama, pemotongan batang, memotong batang panjang sesuai ukuran yang benar untuk silinder. Selanjutnya batang yang terpotong dilas untuk memotong pelatnya.

Aktivitas pemotongan barang bernilai tambah, karena 1). Menyebabkan perubahan , batang yang tidak terpotong menjadi terpotong , 2). Tidak ada aktivitas sebelumnya yang menyebabkan perubahan tersebut , 3). Memungkinkan aktivitas pengelasan dilakukan.

Selanjutnya yang perlu dipahami adalah pengukuran aktivitas. Menaksir seberapa baik aktivitas dan proses dilakukan adalah landasan bagi usaha manajemen untuk memperbaiki profitabilitas. Adapun ukuran kinerja ini berpusat pada tiga dimensi utama :

1).  Efisiensi,

2). Kualitas, dan

3) . Waktu. Mengetahui seberapa baik kita saat ini dalam melakukan aktivitas seharusnya membuka potensi untuk melakukannya dengan baik.

Karena banyak ukuran nonkeuangan yang akan dibahas pada perspektif proses balanced scorecard (akuntansi pertanggungjawaban berdasar strategi) juga berlaku pada tingkat aktivitas , maka bagian ini akan menekankan pada ukuran keuangan kinerja aktivitas . Ukuran keuangan untuk efisiensi aktivitas meliputi :

1). Laporan biaya aktivitas bernilai tambah dan tak bernilai tambah ,

2). Trend dalam laporan biaya aktivitas,

3). Latar standar kaizen ,

4). Benchmarking ,

5). Penghitungan biaya daur hidup.

Dari sudut pandang keseluruhan hidup, biaya produk memiliki empat elemen utama :

1). Biaya yang tidak muncul lagi ( perencanaan, perancangan, dan pengujian),

2). Biaya manufaktur ,

3). Biaya logistik,

4). Biaya pasca pembelian dari pelanggan.

Manajemen biaya daur hidup menekankan pada penurunan biaya, bukan pada pengendalian biaya. Jadi, penghitungan biaya target menjadi suatu alat khusus yang berguna untuk pembuatan tujuan penurunan biaya. Biaya target adalah perbedaan antara harga penjualan yang dibutuhkan untuk menangkap pangsa pasar yang telah ditentukan terlebih dahulu dan laba per unit yang diinginkan. Jika biaya target kurang dari apa yang saat ini dapat tercapai, maka manajemen harus menemukan penurunan biaya yang menggerakkan biaya aktual ke biaya target. Menemukan penurunan biaya ini adalah tantangan utama dari penghitungan biaya target.

Tiga metode penurunan biaya yang secara khusus digunakan, adalah :

1). Rekayasa berlawanan ,

2). Analisis nilai ,

3). Perbaikan proses.

Rekayasa berlawanan memilah produk pesaing untuk mencari lebih keistimewaan rancangan yang membuat penurunan biaya. Analisis nilai berusaha untuk menaksir nilai yang ditempatkan pada berbagai fungsi produk oleh pelanggan. Baik rekayasa yang berlawanan maupun analisis nilai memfokuskan pada desain produk untuk mencapai penurunan biaya. Proses yang digunakan untuk memproduksi dan memasarkan produk  juga sumber potensi pengurangan biaya. Jadi, proses perancangan ulang untuk memperbaiki efisiensinya juga dapat memberikan sesuatu untuk mencapai kebutuhan penurunan biaya.

Misalkan suatu perusahaan mempertimbangkan untuk produksi trencher (mesin penggali) spesifiikasi produk saat ini dan pangsa pasar yang ditarget meminta harga jual $ 250.000. Laba yang diminta adalah $50.000 per unit. Biaya target dihitung sebagai berikut:

Biaya target = $ 250.000 – $ 50.000

                    = $ 200.000

**Aktivitas bernilai – tambah.** Adalah aktivitas yang dibutuhkan untuk bertahan dalam bisnis. Aktivitas discretionary diklasifikasikan sebagai aktivitas yang bernilai tambah 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

Biaya bernilai tambah adalah berbagai biaya yang timbul dari melakukan berbagai aktivitas bernilai tambah dengan efisiensi yang sempurna.

**Aktivitas tak – bernilai – tambah.** adalah semua aktivitas selain berbagai aktivitas yang paling penting untuk tetap bertahan dalam bisnis sehingga dipandang tidak perlu. Biaya tak bernilai tambah adalah berbagai biaya yang disebabkan oleh aktivitas tak bernilai tambah atau kinerja tidak efisien dari aktivitas bernilai tambah.

**Contoh Aktivitas Tak-Bernilai-Tambah**

**1.**   Penjadwalan. Suatu aktivitas yang menggunakan waktu dan sumber daya untuk menentukan kapan berbagai produk yang berbeda memiliki akses ke proses (atau kapan dan seberapa banyak penyetelan harus dilakukan) serta seberapa banyak yang akan diproduksi.

**2.**   Perpindahan. Suatu aktivitas yang menggunakan waktu dan sumber daya untuk memindahkan bahan baku, barang dalam proses, dan barang jadi dari satu departemen ke departemen lainnya.

**3.**   Waktu Tunggu. Suatu aktivitas di mana bahan baku atau barang dalam proses menggunakan waktu dan sumber daya untuk menunggu proses berikutnya.

**4.**   Pemeriksaan. Suatu aktivitas di mana waktu dan sumber daya digunakan untuk memastikan bahwa produk memenuhi spesifikasinya.

**5.**   Penyimpanan. Suatu aktivitas yang menggunakan waktu dan sumber daya di mana barang atau bahan baku terkait tetap berada dalam persediaan.

**Pengurangan biaya.** Analisis aktivitas dapat mengurangi biaya melalui emopat cara yaitu : eliminasi aktivitas, peilihan aktivitas, pengurang aktivitas dan penyatuan aktivits.

**Pengukuran Kinerja Aktivitas**

Ukuran kinerja aktivitas berpusat pada tiga dimensi utama: efisiensi, kualitas, dan waktu. Efisiensi berfokus pada hubungan berbagai input aktivitas dengan output aktivitas.

**Ukuran Kinerja Aktivitas**

Ukuran keuangan untuk efisiensi aktivitas meliputi;

(1) laporan biaya bernilai-tambah dan tak-bernilai-tambah,

(2) tren dalam laporan biaya aktivitas,

(3) penetapan standar Kaizen,

(4) benchmarking, dan

(5) perhitungan biaya siklus hidup.

**Perhitungan Biaya Pelanggan dan Pemasok Aktivitas**

Sistem ABC juga dapat digunakan untuk menentukan keakuratan biaya pelanggan dan pemasok. Pengetahuan akan biaya pelanggan dan pemasok dapat menjadi informasi vital untuk memperbaiki tingkat laba suatu perusahaan.

**Perhitungan Biaya Pelanggan Berdasarkan Aktivitas**

Para pelanggan dapat memakai aktivitas penggerak pelanggan dalam proporsi yang berbeda. Sumber-sumber dari keanekaragaman pelanggan meliputi beberapa hal seperti frekuensi pesanan, frekuensi pengiriman, jarak geografis, dukungan penjualan dan promosi.

**Perhitungan Biaya Pelanggan versus Perhitunganh Biaya Produk.** Pembebanan biaya dari cutomer service pada pelanggan, dilakukan dengan cara yang sama untuk biaya produksi yang dibebankan pada produk.mbiaya sumber daya yang dipakai dibebankan ke aktivitas, dan biaya aktivitas di bebankan ke tiap pelanggan.

**Perhitungan Biaya Pemasok Berdasarkan Aktivitas**

Pemasok dapat mempengaruhi banyak aktivitas internal suatu perusahaan dan secara signifikan meningkatkan biaya pembelian. Perhitungan biaya berdasarkan aktivitas adalah kunci penelusuran biaya yang berhubungan dengan pembelian , kualitas, keandalan, dan kinerja pengiriman hingga ke para pemasok.

**Metodologi Perhitungan Biaya Pemasok.**

Aktivitas penggerak pemasok seperti pembelian, penerimaan , pemerikasaan komponen, pengerjaan ulang, dll dicatat dalam kamus aktifitas. Biaya sumber daya yang dipakai dibebankan pada aktivitas ini, dan biaya aktivitas dibebankan pada pemasok individual.

**Pengukuran Kinerja**

         Penilaian terhadap seberapa baik suatu aktivitas atau proses dilaksanakan merupakan hal yang sangat mendasar bagi manajemen dalam upaya untuk memperbaiki profitabilitas. Ukuran prestasi aktivitas dapat dinilai atas dasar keuangan dan non keuangan. Ukuran ini dirancang untuk menilai seberapa baik suatu aktivitas dilaksanakan dan apa hasil yang telah dicapai.

Mengukur prestasi aktivitas terletak pada tiga Dimensi yaitu : Efisiensi, Kualitas, dan Waktu.

EFISIENSI berfokus pada hubungan antara masukan aktivitas dan keluaran aktivitas.

KUALITAS berhubungan dengan pelaksanaan aktivitas yang benar pada saat pertama dilakukan.

WAKTU yang lebih lama berarti lebih banyak konsumsi sumber daya dan kekurang mampuan untuk bereaksi terhadap permintaan pelanggan.

**PENILAIAN AKTIVITAS BERDASARKAN UKURAN KEUANGAN**

**Laporan Biaya Penambahan Nilai dan Bukan Penambahan Nilai**

Biaya penambahan nilai merupakan satu-satunya biaya yang seharusnya terjadi dalam perusahaan.

Biaya standar penambah nilai menghendaki penghapusan seluruhnya aktivitas yang tidak memberikan nilai tambah. Biaya standar yang mempunyai nilai tambah menghendaki juga penghapusan aktivitas yang tidak efisien yang perlu tapi tidak dilaksanakan secara efektif. Menetapkan standar penambah nilai tidak berarti bahwa standar tersebut tidak dapat dicapai dengan segera.

Ukuran operasional nonkeuangan dapat digunakan untuk pengurangan biaya bukan penambah nilai. Mengukur efisiensi pekerja dan supervisor bukanlah cara untuk menghilangkan aktivitas yang tidak memberikan nilai tambah. Sebaliknya, memfokuskan pada aktivitas dan menyediakan insentip untuk memperbaiki proses adalah pendekatan yang lebih produktif karena memperbaiki proses seharusnya mengarahkan pada hasil yang lebih baik.

Biaya yang dapat memberikan nilai tambah dapat dihitung dengan mengalihkan standar ideal dengan harga standar. Biaya bukan penambah nilai dapat dihitung dengan cara mengalih selisih tingkat aktivitas sesungguhnya dengan tingkat aktivitas standar, dikalikan dengan harga standar per unit.

Berikut bernilai tambah

Biaya bernilai tambah = SQ × SP

Biaya tidak bernilai tambah = ( AQ – SQ ) × SP

Dimana, SQ  =   Tingkat keluaran bernilai tambah untuk suatu aktivitas

          SP  =   Harga standar per unit ukuran keluaran aktivitas

 AQ =   Kuantitas actual dari keluaran aktivitas yang digunakan atau kuantitas actual dari kapasitas aktivitas yang diperoleh.

**Benchmarking**

         Pendekatan lain dalam penentuan standar yang digunakan untuk membantu mengidentifikasi peluang perbaikan aktivitas disebut benchmarking yang merupakan praktek terbaik sebagai standar untuk mengevaluasi kinerja aktivitas. Dalam satu organisasi, dilakukan perbandingan antara unit yang berbeda yang melakukan aktivitas yang sama. Unit dengan kinerja yang baik ditetapkan sebagai standar. Sementara itu, unit yang lain menjadikan standar sebagai target yang harus dipenuhi atauoun dilampaui. Tujuan dari pendekatan ini adalah menjadi yang terbaik dalam pelaksanaan aktivitas dan proses.

**Anggaran Fleksibel Aktivitas**

         Anggaran fleksibel aktivitas memungkinkan dilakukannya prediksi biaya aktivitas yang akan terjadi dengan berubahnya aktivitas. Analisis varians dalam kerangka aktivitas ini membuat manajer dapat membagi biaya aktivitas menjadi komponen bernilai tambah dan tidak bernilai tambah. Membedakan antara dampak biaya dan dampak volume, serta melaporkan biaya kapasitas aktivitas yang digunakan atau yang tidak. Juga kemampuan untuk menghitung biaya dari berbagai tingkat penggunaan aktivitas memungkinkan perhitungan biaya yang diperkirakan sebagai standar aktivitas interim.

  **UKURAN NONKEUANGAN BAGI KINERJA AKTIVITAS**

         Penilaian atas dasar ukuran nonkeuangan, disamping ukuran keuangan, menjadi penilaian utama kinerja manajemen dalam lingkungan manufakur maju. Ukuran tersebut mencakup tentang kualitas produk, kecepatan pengiriman produk pada pelanggan, pengendalian persediaan, pengendalian, sisa persediaan, manajemen mesin dan pemeliharaan. Walaupun pengendalian biaya masih tetap merupakan pertimbangan penting, namun perhatian manajemen dalam akuntansi pertanggungjawaban kontemporer lebih diarahkan pada cost driver yang menyebabkan suatu biaya terjadi. Pengendalian terhadap factor – factor nonkeuangan diyakini pada akhirnya akan memberikan keuntungan maksimal pada perusahaan.

**KESIMPULAN**

Manajemen berdasarkan aktivitas adalah suatu system yang terintegrasi yang mengarahkan perhatian manajemen pada aktivitas – aktivitas yang dapat memperbaiki nilai-nilai yang diterima konsumen ( costumer value ) dan meningkatkan laba yang diperoleh dengan menyediakan nilai-nilai yang sudah diperbaiki tersebut.

         Manajemen berdasarkan aktivitas mencakup perhitungan harga pokok dan analisis nilai proses, jadi mencakup 2 dimensi yaitu Dimensi Biaya dan Dimensi Proses.

Sumber :

* Garison, mowen .2005.
* Bambang Hariadi, *Akuntansi Manajemen Sudut Pandang*, BPFE, Yogyakarta, 2002
* Don R. Hansen dan Maryanne M. Mowen, *Akuntansi Manajemen*, Erlangga, Jakarta, 1999