

STRATEGIC COST MANAGEMENT

ANALISIS RANTAI NILAI

STUDI PUSTAKA

SKRIPSI

**Diajukan untuk Memenuhi Salah Satu Syarat
Memperoleh Gelar Sarjana Ekonomi
Program Studi Akuntansi**



Oleh :

Lieliek Eko Andriyanto

NIM: 962114186

NIRM: 960051121303120166

**PROGRAM STUDI AKUNTANSI
JURUSAN AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS SANATA DHARMA
YOGYAKARTA**

2002

Skripsi

STRATEGIC COST MANAGEMENT
ANALISIS RANTAI NILAI
STUDI PUSTAKA

Oleh:

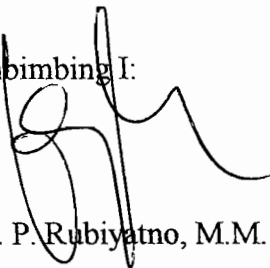
Lieliek Eko Andriyanto

NIM: 962114186

NIRM: 960051121303120166

Telah disetujui oleh:

Pembimbing I:



Drs. P. Rubiyatno, M.M.

Tanggal: 8 Mei 2002

Pembimbing II:



Drs. Edi Kustanto, M.M.

Tanggal: 23 Mei 2002

Skripsi

**STRATEGIC COST MANAGEMENT
ANALISIS RANTAI NILAI
STUDI PUSTAKA**

Dipersiapkan dan ditulis oleh:

Lieliek Eko Andriyanto

NIM: 962114186

NIRM: 960051121303120166

Telah dipertahankan di depan Panitia Penguji

Pada tanggal 20 Juni 2002

dan dinyatakan memenuhi syarat

Susunan Panitia Penguji

Nama Lengkap

Tanda tangan

Ketua Dra. YF. Gien Agustinawansari, M.M., Akt.

Sekretaris Ir. Drs. Hansiadi Yuli Hartanto, M.Si., Akt.

Anggota Drs. P. Rubiyatno, M.M.

Anggota Drs. Edi Kustanto, M.M.

Anggota Ir. Drs. Hansiadi Yuli Hartanto, M.Si., Akt.

YF. Gien Agustinawansari
Ir. Drs. Hansiadi Yuli Hartanto
Drs. P. Rubiyatno
Drs. Edi Kustanto
Ir. Drs. Hansiadi Yuli Hartanto

Yogyakarta, 22 Juni 2002

Fakultas Ekonomi

Universitas Sanata Dharma



Hg. Suseno TW., M.S.

Dengan segala rasa hormat dan rasa sayangku, skripsi yang sangat sederhana dan jauh dari sempurna ini kupersembahkan untuk :

Orang tua (Bapak/Ibu) Lielik Eko Andriyanto

Adik-adik Lielik Eko Andriyanto

Keluarga besar Lielik Eko Andriyanto

Kawan-kawan Lielik Eko Andriyanto

My, Butterfly....?

wild.

()

PERNYATAAN KEASLIAN KARYA

Saya menyatakan dengan sesungguhnya bahwa skripsi yang saya tulis ini tidak memuat karya atau bagian karya orang lain, kecuali yang telah disebutkan dalam kutipan dan daftar pustaka, sebagaimana layaknya karya ilmiah.

Yogyakarta, 20 Juni 2002

Penulis,



Lieliek Eko/Andriyanto

ABSTRAK

STRATEGIC COST MANAGEMENT ANALISIS RANTAI NILAI

Lieliék Eko Andriyanto
Universitas Sanata Dharma
Yogyakarta
2002

Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui apa saja yang harus diperhatikan oleh suatu perusahaan di dalam menerapkan *Strategic Cost Management* dengan menggunakan Analisis Rantai Nilai, sehingga perusahaan dapat memahami secara lebih baik mengenai keunggulan kompetitif perusahaan, serta dapat meningkatkan daya saing perusahaan.

Jenis penelitian ini adalah studi pustaka. Penelitian ini dilakukan dengan cara mempelajari literatur yang relevan dengan permasalahan yang dibahas.

Berdasarkan pada hasil penelitian, maka penulis dapat menyimpulkan bahwa dalam menerapkan *Strategic Cost Management* dengan Analisis Rantai Nilai, perusahaan harus memperhatikan hal-hal sebagai berikut:

1. Identifikasi rantai nilai, sehingga perusahaan dapat mengidentifikasi secara spesifik aktivitas rantai nilai yang harus dilakukan.
2. Diagnosa *cost driver*, sehingga perusahaan dapat mengidentifikasi *cost driver* pada masing-masing aktivitas yang berguna, dan dapat mengurangi atau meniadakan aktivitas yang tidak bernilai tambah.
3. Pengembangan keunggulan kompetitif perusahaan, sehingga perusahaan dapat menyempurnakan rantai nilai perusahaan untuk berkembang lebih cepat daripada para pesaingnya.

ABSTRACT

STRATEGIC COST MANAGEMENT A VALUE CHAIN ANALYSIS

Lieliek Eko Andriyanto
Sanata Dharma University
Yogyakarta
2002

The purpose of this research was to know what should be attended by the firm in applying the Strategic Cost Management by using Value Chain Analysis, so that the firm had a better understanding about the firm competitive advantage and was able to increase the firm's competitiveness.

The research was a library study done by studying literatures related to the problem.

Based on the research result, it was concluded that in applying Strategic Cost Management with Value Chain Analysis, the firm had to pay attention to the cases below:

1. Value chain identification, so that the firm could identify specifically the value chain activity that should be done.
2. Cost driver diagnose, so that the firm could identify cost driver for each activities which were beneficial, and also could reduce or eliminate the activity that had no extra value.
3. The development of the firm competitive advantage, so that the firm could make the firm value chain perfect in order to develop faster than their competitor.

KATA PENGANTAR

Puji syukur penulis panjatkan kehadiran Tuhan Yang Maha Esa, yang telah melimpahkan segala berkat, rahmat, dan karunianya kepada penulis, sehingga penulis dapat menyelesaikan penyusunan skripsi ini.

Skripsi berjudul “*Strategic Cost Management Analisis rantai Nilai*”, merupakan suatu bentuk studi pustaka, yang disusun untuk memenuhi salah satu syarat menyelesaikan jenjang pendidikan Strata 1 (S-1) guna memperoleh gelar sarjana ekonomi jurusan Akuntansi di Universitas Sanata Dharma Yogyakarta.

Penulis menyadari bahwa skripsi ini masih jauh dari kesempurnaan, akan tetapi dengan segala kemampuan yang ada, penulis mencoba untuk menyusun skripsi ini dengan sebaik-baiknya dengan harapan dapat berguna bagi yang memerlukan dan membutuhkannya.

Dalam penyusunan skripsi ini, tidak sedikit bantuan dan bimbingan yang penulis terima dari berbagai pihak. Oleh karena itu, dengan segala kerendahan hati penulis menghaturkan rasa terima kasih yang tulus kepada pihak-pihak yang dengan sabar dan ikhlas telah membantu sehingga skripsi ini dapat terselesaikan. Pada kesempatan ini pula, penulis ingin mengucapkan terima kasih kepada :

1. Bapak Drs. P. Rubiyatno, M.M. selaku pembimbing I
2. Bapak Drs. Edi Kustanto, M.M. selaku pembimbing II
3. Bapak / Ibu Dosen Fakultas Ekonomi Universitas Sanata Dharma Yogyakarta beserta para staf-stafnya.

4. Orang Tua (Bapak / Ibu) Lieliek Eko Andriyanto yang telah membiayai studi sampai saat ini dan memberikan dorongan serta restunya sehingga skripsi ini dapat terselesaikan.
5. Rekan-rekan mahasiswa yang telah banyak memberikan kritik dan saran,serta membantu terselesaikannya skripsi ini.
6. Kawan-kawan penulis yang cinta akan kedamaian, yang akan menyebarkan virus kedamaian antar sesama.
7. Serta pihak-pihak lain yang tidak dapat penulis sebutkan satu-persatu, yang telah membantu terselesaikannya skripsi ini.

Semoga atas semua bantuannya akan mendapatkan suatu balasan yang setimpal dari Tuhan Yang Maha Esa. Akhir kata penulis ucapkan sekali lagi rasa terima kasih yang sebesar-besarnya kepada semua pihak yang telah membantu penulis menyelesaikan skripsi ini.

Yogyakarta, 20 Juni 2002

Penulis

DAFTAR ISI



	Halaman
HALAMAN JUDUL	i
HALAMAN PERSETUJUAN PEMBIMBING	ii
HALAMAN PENGESAHAN.....	iii
HALAMAN PERSEMBAHAN	iv
PERNYATAAN KEASLIAN KARYA.....	v
ABSTRAK	vi
ABSTRACT	vii
KATA PENGANTAR.....	viii
DAFTAR ISI	x
DAFTAR TABEL	xiii
DAFTAR GAMBAR.....	xiv
BAB I PENDAHULUAN.....	1
A. Latar Belakang	1
B. Pokok Masalah.....	4
1. Perumusan Masalah	4
2. Batasan Masalah	4
C. Tujuan Penelitian	5
D. Manfaat Penelitian.....	5
1. Bagi Penulis	5
2. Bagi Perusahaan	5

3. Bagi Universitas	5
E. Sistematika Penulisan	6
BAB II LANDASAN TEORI	8
A. <i>Value Chain</i> (Pendekatan Rantai Nilai).....	8
B. <i>Strategic Cost Management</i>	13
C. Hubungan Antara Analisis Rantai Nilai & <i>Strategic Cost Management</i>	14
D. Perencanaan Strategik (Perencanaan Masa Depan).....	16
E. Fungsi Akuntansi Biaya Di Dalam <i>Strategic Cost Management</i>	18
F. <i>Activity - Based Cost System (ABC)</i>	20
1. Manfaat <i>ABC (Activity - Based Costing)</i>	22
2. Aktivitas	22
G. <i>Activity - Based Management (ABM)</i>	26
H. <i>Just In Time (JIT)</i>	29
I. <i>Backflush Costing</i>	34
J. Efisiensi dan Efektivitas	36
K. Peranan Laba.....	37
BAB III METODOLOGI PENELITIAN.....	38
A. Pemilihan obyek untuk diselidiki dan diteliti	38
B. Penemuan sumber	39
C. Analisis sumber.....	39
D. Sintesis sumber	39
E. Interpretasi	40
F. Koroborasi.....	40

G. Penulisan hasil.....	40
BAB IV PENERAPAN KONSEP <i>STRATEGIC COST MANAGEMENT</i>	
ANALISIS RANTAI NILAI.....	42
A. Identifikasi Rantai Nilai.....	42
B. <i>Diagnosa Cost Driver</i>	46
C. Pengembangan Berkelanjutan Keunggulan Kompetitif.....	59
BAB V KESIMPULAN DAN SARAN.....	62
A. Kesimpulan	62
B. Saran	63
C. Keterbatasan Penelitian.....	64
DAFTAR PUSTAKA.....	66

DAFTAR TABEL

Tabel 1. Rantai Nilai untuk Industri Pemabrikan	47
---	----

DAFTAR GAMBAR

Gambar 1. Rantai Nilai	11
Gambar 2. Rantai Nilai Industri Pemanufakturan.....	46

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Realita ekonomi mengakibatkan sebagian besar perusahaan perlu beroperasi dengan falsafah “*lean and mean*” (hemat). Suatu industri satu ke industri yang lain, menyebabkan suatu pasar telah menjadi pasar global, dengan pesaing dunia yang menawarkan barang dan jasa yang bermutu tinggi, dengan kecepatan dan akurasi, mendorong banyak perusahaan mencoba membongkar birokrasi yang berakar lama. Industri yang sebelumnya beroperasi di bawah peraturan yang memungkinkan mereka membebani semua biaya kepada pelanggan, sekarang ini menghadapi lingkungan peraturan yang telah berubah. Pelangsingan dan restrukturisasi telah menjadi tujuan umum dalam seluruh industri.

Bagi perusahaan yang ingin tetap menjaga kelangsungan hidup perusahaan, dan ingin semakin berkembang, serta berhasil di dalam usahanya, dituntut untuk melakukan segala aktivitas yang berkaitan dengan perusahaan secara profesional. Keberhasilan suatu perusahaan di dalam mengembangkan usahanya tidak terlepas dari kemampuan perusahaan dalam memanfaatkan sumber daya yang dimiliki oleh perusahaan itu sendiri, serta kemampuan perusahaan dalam memilih berbagai strategi alternatif dengan tujuan mengoleksi strategi yang mampu memberikan jaminan dalam jangka panjang dan kelangsungan hidup yang layak bagi perusahaan (Hansen dan Mowen, 1996: 344) yang terliput dalam *strategic decision making*.

Pada saat yang bersamaan tekanan-tekanan untuk melangsingkan meningkat, usaha dihadapkan pada menawarkan jasa-jasa baru dan juga ciri-ciri produk yang baru. Perusahaan bekerja keras untuk memahami kebutuhan mereka, pemahaman tersebut pada gilirannya mencetuskan imaginasi dan antusiasme dari pendisain pasar dan produk. Perusahaan yang efektif membawa produk dan jasa baru yang inovatif ke pasar dengan cepat memperoleh kekuatan bersaing yang besar dalam dunia usaha sekarang. sama halnya, perusahaan yang tidak efektif dengan tanggapan yang cepat secara ekstrim mudah diserang, apabila berbagai peperangan pecah dalam industri mereka.

Dalam kenyataannya, memperbaiki proses dengan memperkenalkan produk dan jasa baru telah menjadi tujuan strategik dari suatu perusahaan ke perusahaan yang lain. Sampai sekarang, proliferasi produk dan jasa dapat menambah kerumitan dalam menyelesaikan pekerjaan di seluruh organisasi dalam perekayasaan, operasi, fungsi-fungsi pendukung, pelayanan pelanggan, dalam sumber daya manusia / insani. Kompleksitas ini merupakan penyebab utama meningkatnya biaya dimana-mana.

Diluar permintaan pelanggan dan pesaing, usaha mempunyai kompleksitas tambahan yang berasal dari merger dari akuisisi. Penggabungan usaha tertentu sering menghasilkan lini produk yang duplikasi dan birokrasi yang berlebihan sampai suatu perusahaan dapat mengatasi redundansinya, biaya yang berhubungan dengan kompleksitas organisasi sering tinggi. Realita "*lean and mean*" menetap menjadi tujuan yang sukar dipahami.

Akhirnya suatu faktor lain yang mengubah lingkungan usaha, yaitu otomasi. Banyak pekerjaan yang sebelumnya dilakukan oleh tenaga kerja langsung atau

pendukung. Sama halnya, semakin banyak fungsi-fungsi administrasi dilakukan dengan bantuan sistem informasi yang di komputerisasikan. Semua contoh ini membantu terhadap biaya langsung meningkat secara terus menerus.

Menghadapi semua tantangan yang baru ini, eksekutif mulai menanyakan bagaimana baiknya teknik-teknik biaya yang lama memberikan mereka informasi yang dibutuhkan untuk membuat keputusan manajemen. teknik-teknik biaya yang lama ini dikembangkan pada waktu lingkungan usaha berbeda secara dramatis seperti yang perusahaan hadapi sekarang. Beberapa teknik (Tunggal, 1994: 6) yang lama menekankan butir-butir berikut:

1. Meminimalkan biaya tenaga kerja langsung demi produktivitas yang tinggi.
2. Biaya tidak langsung rendah dibandingkan biaya tenaga kerja langsung.
3. Perusahaan mempunyai pandangan domestik yang besar terhadap pasar, pemasok dan pesaing mereka.
4. Produksi massal, bukan keanekaragaman produk / jasa, merupakan strategi dominan.
5. Mutu produk atau jasa yang tinggi, dipandang sebagai suatu cara untuk membebani harga yang lebih tinggi dari pada sebagai suatu kondisi untuk berada di pasar.
6. Jasa memainkan peranan yang jauh lebih kecil dalam mendefinisikan strategi.

Dengan demikian jelaslah bahwa *Strategic Cost Management* dengan Analisis Rantai Nilai merupakan strategi yang tepat bagi perusahaan untuk memenangkan persaingan global, karena *Strategic Cost Management* dengan Analisis Rantai Nilai merupakan salah satu pendekatan yang berorientasi pada biaya strategik, dan

pemahaman secara lebih baik terhadap keunggulan kompetitif perusahaan yang pada gilirannya dapat meningkatkan produktivitas dan daya saing perusahaan. Atas dasar tersebut penulis mencoba memberanikan diri untuk melakukan penelitian secara lebih mendalam mengenai **Analisis Rantai Nilai** untuk penerapan *Strategic Cost Management* yang benar untuk meningkatkan daya saing perusahaan di pasar global.

B. Pokok Masalah

1. Perumusan Masalah

Dari latar belakang masalah yang telah diuraikan, maka penulis merumuskan permasalahan yang akan diteliti adalah sebagai berikut:

Apa saja yang harus diperhatikan jika suatu perusahaan ingin menggunakan Analisis Rantai Nilai di dalam penerapan konsep *Strategic Cost Management*, sehingga perusahaan dapat memahami secara lebih baik mengenai keunggulan kompetitif perusahaan, serta dapat meningkatkan daya saing perusahaan?

2. Batasan Masalah

Dalam penulisan skripsi, penulis hanya membahas mengenai Analisis Rantai Nilai yang digunakan di dalam penerapan konsep *Strategic Cost Management* guna memahami secara lebih baik lagi mengenai keunggulan kompetitif perusahaan agar daya saing perusahaan dapat meningkat, sehingga tujuan perusahaan dapat tercapai.

C. Tujuan Penelitian

Adapun Tujuan penelitian dari konsep *Strategic Cost Management* dengan menggunakan Analisis Rantai Nilai, adalah sebagai berikut:

Untuk mengetahui apa saja yang harus diperhatikan perusahaan di dalam menerapkan konsep *Strategic Cost Management* dengan Analisis Rantai Nilai, sehingga perusahaan dapat memahami secara lebih baik lagi mengenai keunggulan kompetitif perusahaan, serta dapat meningkatkan daya saing perusahaan.

D. Manfaat Penelitian

Penelitian ini diharapkan memberikan suatu hasil yang dapat memberikan manfaat bagi peneliti, perusahaan, maupun bagi universitas, antara lain:

1. Bagi penulis

Melatih berpikir dan berusaha bagi penulis untuk memecahkan masalah yang timbul dalam praktek perusahaan dengan menerapkan berbagai alternatif teori yang diperoleh di bangku kuliah.

2. Bagi perusahaan

Hasil penelitian ini bisa dipakai sebagai bahan evaluasi bagi perusahaan. Sedangkan saran yang diberikan dapat digunakan sebagai pertimbangan dalam penentuan langkah-langkah yang diambil selanjutnya oleh perusahaan.

3. Bagi universitas

Menambah referensi perpustakaan, yang dapat digunakan sebagai bahan pembandingan maupun pertimbangan bagi pembaca dan pengguna skripsi ini

dikemudian hari, khususnya bagi mahasiswa program studi akuntansi, jurusan akuntansi, fakultas ekonomi, Universitas Sanata Dharma Yogyakarta.

E. Sistematika Penulisan

Sistematika penulisan pada usulan proyek penelitian ini terbagi dalam lima bab, secara garis besar terdiri dari:

Bab I : Pendahuluan

Dalam bab ini dibahas mengenai latar belakang masalah, rumusan masalah, batasan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian, dan sistematika penulisan.

Bab II : Landasan Teori

Dalam bab ini berisi tentang landasan teori penelitian, ini menguraikan mengenai dasar-dasar teori yang berhubungan dengan konsep *Strategic Cost Management* dengan menggunakan Analisis Rantai Nilai.

Bab III : Metodologi Penelitian

Dalam bab ini berisi tentang pemilihan obyek untuk diselidiki dan diteliti, penemuan sumber, analisis sumber, sintesis sumber, interpretasi, koraborasi, penulisan hasil.

Bab IV : Pembahasan

Dalam bab ini akan disajikan tentang pembahasan masalah yang telah dikemukakan diatas.

Bab V : Kesimpulan dan Saran

Dalam bab yang terakhir ini akan disajikan kesimpulan dari hasil pembahasan yang telah dilaksanakan di bab III dan juga saran-saran yang perlu disampaikan oleh penulis.

BAB II

LANDASAN TEORI

A. *Value Chain* (Pendekatan Rantai Nilai)

Pendekatan rantai nilai, pertama kali, dirumuskan oleh Michael Porter pada pertengahan dasa warsa 1980-an sejak itu dikenal oleh banyak pihak. Tidak berbeda dengan pendekatan fungsional, pendekatan ini juga mencoba melakukan proses disogregasi perusahaan. Untuk mengenali kekuatan dan kelemahan perusahaan, Porter menyatakan bahwa pada dasarnya perusahaan harus dilihat sebagai kumpulan aktivitas yang saling terkait satu sama lain untuk menghasilkan dan menjual barang dengan harapan mampu memberikan kepuasan kepada konsumen.

Pada dasarnya ada tiga tahapan yang perlu dikerjakan pada pendekatan rantai nilai ini (Suwarsono, 1994: 90 - 92), yakni:

1. Manajemen perlu secara detail mengidentifikasi aktivitas yang perlu dikerjakan, baik langsung maupun tidak langsung, sejak sebelum memproduksi barang, proses produksi, menyampaikan barang tersebut ke tangan konsumen, dan pelayanan purna jual. Dalam hal ini dibedakan ke dalam dua kelompok besar yakni:
 - a. Aktivitas pokok
 - b. Aktivitas penunjang

Jenis aktivitas pertama terdiri dari: logistik ke dalam, operasi, logistik ke luar, pemasaran dan penjualan, dan pelayanan kepada konsumen. Kelompok aktivitas ini adalah kegiatan yang secara langsung terkait

dengan proses penciptaan barang, penyampaian barang tersebut ke tangan konsumen, dan pelayanan purna jual.

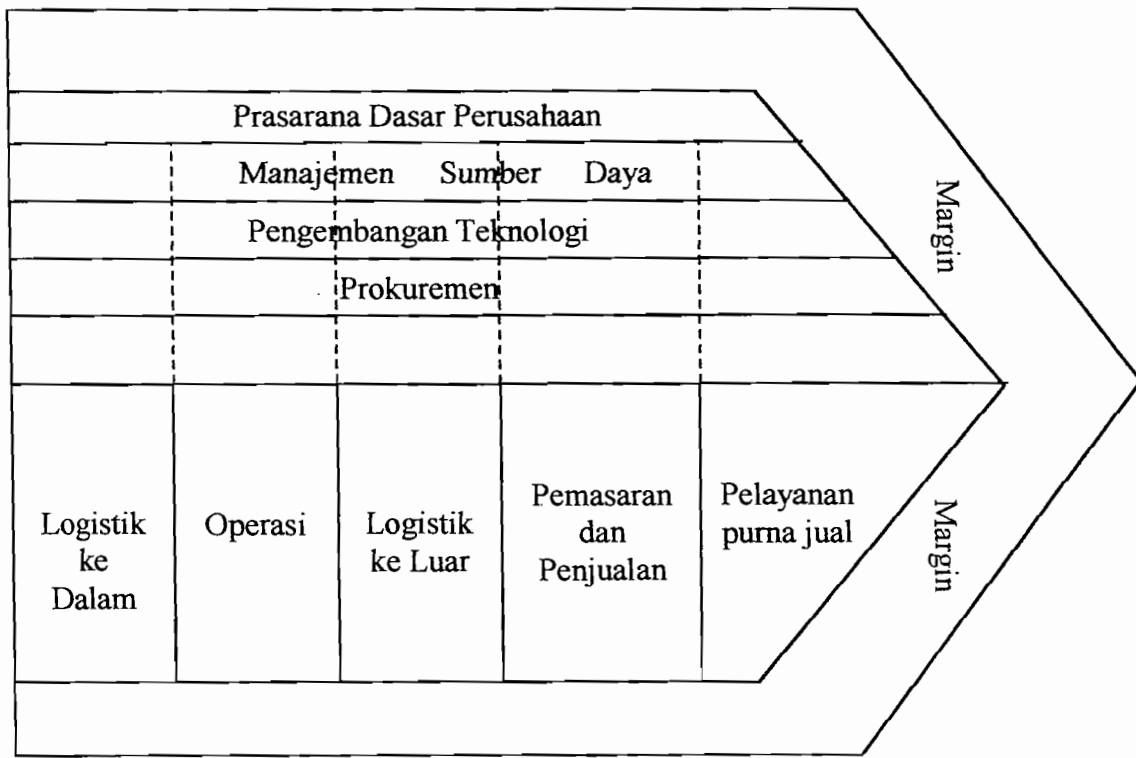
Sedangkan kelompok aktivitas kedua diperlukan sebagai penunjang terlaksananya aktivitas pokok. Tanpa ada aktivitas penunjang, aktivitas pokok tidak dapat terlaksana atau terselenggara dengan baik. Kelompok aktivitas penunjang ini terdiri dari: prasarana dasar perusahaan, manajemen sumber daya manusia, prokuremen, dan pengembangan teknologi. Berbeda dengan aktivitas penunjang yang lain, prasarana dasar perusahaan tidak secara spesifik menunjang aktivitas pokok tertentu, akan tetapi memberikan bantuan pada seluruh rangkaian aktivitas, baik aktivitas pokok maupun aktivitas penunjang yang lain. Barulah jika kedua kelompok besar aktivitas ini terlaksana dengan baik, tujuan perusahaan untuk mendapatkan keunggulan bersaing dapat tercapai.

2. Setelah identifikasi aktivitas rantai nilai dapat dilakukan langkah kedua yang perlu dilakukan untuk menganalisis profit perusahaan adalah mencoba mencari keterkaitan (*linkage*) dari berbagai aktivitas rantai nilai tersebut, baik antar aktivitas penunjang. Langkah ini mencoba mencari tahu pengaruh satu kegiatan terhadap kegiatan yang lain. Metode kerja yang dipakai, kinerja, dan biaya satu aktivitas tertentu terpengaruh pada kemungkinan metode kerja yang diterapkan, kinerja dan biaya aktivitas yang lain. Jika keterkaitan ini dapat diketahui dengan jelas, diharapkan akan dilakukan koordinasi antar aktivitas dan optimalisasi biaya dan keluaran.

Contoh yang menunjukkan keterkaitan antar aktivitas. Desain barang memiliki pengaruh terhadap proses dan biaya produksi. Persyaratan yang ditentukan terhadap kualitas bahan baku mempengaruhi besarnya jumlah bahan yang tidak terpakai dan mekanisme pengawasan kualitas yang pada akhirnya mempengaruhi mutu produk dan pengaduan konsumen. Intensitas perawatan mesin dapat mengurangi waktu yang terbuang karena rusaknya mesin. Efektifitas penagihan piutang mempengaruhi besarnya piutang ragu-ragu dan kelancaran aliran kas masuk yang pada ujungnya berpengaruh pada ketersediaan modal kerja. Jadi, dalam usahanya mengenali keunggulan bersaing, manajemen dapat memilih berbagai kemungkinan pilihan cara pelaksanaan dari satu aktivitas tertentu, sekaligus mencari berbagai kombinasi antar aktivitas.

3. Metode mencari strategi potensial yang mungkin dapat ditemukan diantara berbagai produk dan unit usaha strategik yang dimiliki oleh perusahaan. Tidak saja setiap aktivitas harus dicapai dengan biaya yang serendah mungkin sesuai dengan skala ekonominya (keluasan ekonomi), akan tetapi manajemen juga hendaknya mencoba mencari kemungkinan adanya penurunan biaya yang lebih rendah lagi yang disebabkan oleh adanya faktor kedalaman ekonomi (*economic of scope*) yang ada. Hal tersebut biasanya terjadi karena adanya kemungkinan penggunaan sumber daya dan dana secara bersama (*sharing*), yang terjadi karena adanya faktor kesamaan segmen pasar yang dipilih, wilayah penjualan yang sama, kebijaksanaan integrasi vertikal dan kesamaan jenis industri.

Gambar 1. Rantai Nilai



Sumber : Suwarsono, 1994: 91.

Keterangan gambar.

Aktivitas Pokok:

- Logistik ke Dalam: Memperoleh bahan mentah dan persediaan dari pemasok.
- Operasi: Merubah bahan mentah menjadi barang jadi.
- Logistik ke Luar: Mengangkut barang-barang jadi ke para pelanggan.
- Pemasaran dan Penjualan: Mengenal kebutuhan pelanggan dan memperoleh pesanan.
- Pelayanan Purna Jual: Memelihara hubungan baik dengan pelanggan setelah penjualan.

Aktivitas Penunjang:

- Prasarana Dasar Perusahaan: Keadaan organisasi yang mempengaruhi semua aktivitas pokok di segala bidang.

- Sumber Daya Manusia: Terdiri dari semua aktivitas yang berhubungan dengan pengaturan personalia perusahaan, termasuk fungsi dan penampilan para manajernya, serta tugas yang mereka mainkan.
- Pengembangan Teknologi: Semua aktivitas yang melibatkan teknologi, termasuk penerapan teknologi tersebut ke dalam cara yang efektif.
- Prokuremen: Perhatian terhadap perolehan, seperti sumber bahan baku dan mesin-mesin yang digunakan oleh aktivitas-aktivitas pokok.

Margin: Nilai hasil perusahaan dan pelayanan, seperti yang dirasakan oleh pelanggan perusahaan, serta biaya yang lebih rendah.

Total produk keseluruhan adalah tingkat keuntungan yang nyata dan tidak nyata yang diterima pelanggan dari produk yang dibelinya. Realisasi pelanggan mencakup ciri-ciri produk dasar dan spesial, pelanggan, kualitas, petunjuk pemakaian, reputasi atau nama, merk atau cap, dan faktor-faktor lain yang dianggap penting oleh pelanggan.

Untuk menunjang total produk keseluruhan tersebut, perusahaan membutuhkan suatu pengembangan strategi baru yang tercakup dalam *value chain*. Menurut (Anthoni dan Govindrajana, 1998: 316) *value chain* untuk berbagai perusahaan pada berbagai usaha merupakan bentuk yang berkaitan dari nilai penciptaan kegiatan untuk menghasilkan suatu produk.

Kerangka *value chain* merupakan suatu metode untuk merinci suatu rangkaian dari bahan baku hingga produk akhir yang digunakan menjadi kegiatan strategi yang relevan untuk memahami perilaku biaya dan perbedaan sumber daya. Dari prespektif strategi, konsep *value chain* menyoroti dalam tiga bidang peningkatan laba (Shank & Govindarajana 1993: 54 - 56), yaitu:

1. Kaitan dengan *supplier*: Kaitan dengan *supplier* (pemasok) hendaknya diatur sedemikian rupa sehingga bisa menguntungkan perusahaan maupun pemasok itu sendiri.
2. Kaitan dengan pelanggan: Kaitan pelanggan sama pentingnya dengan kaitan pemasok. Ada banyak contoh dimana kaitan antara perusahaan dan langganannya dibentuk agar saling menguntungkan.
3. Keterkaitan proses dalam *value chain* dari suatu perusahaan: Analisis *value chain* secara eksplisit mengakui kenyataan bahwa kegiatan individu dalam suatu perusahaan tidaklah berdiri sendiri tetapi saling bergantung.

B. Strategic Cost Management

Strategic cost management, (Hansen dan Mowen, 1996: 344) mendefinisikan sebagai penggunaan data biaya untuk mengembangkan dan mendefinisikan strategi-strategi superior yang akan menghasilkan keunggulan kompetitif yang berkesinambungan. Keunggulan kompetitif merupakan keuntungan yang menciptakan nilai pelanggan yang lebih baik untuk biaya yang sama atau lebih rendah daripada pesaing-pesaing lainnya. Nilai pelanggan (*customer value*) adalah perbedaan antara apa yang diterima pelanggan (realisasi pelanggan) dan apa yang dikorbankan pelanggan.

Lingkungan bisnis yang terus berkembang dan berubah membuat manajemen harus menyusun strategi bisnis yang cermat dengan dilandasi kiat-kiat bisnis yang kuat. Apalagi dewasa ini perusahaan harus menghadapi kompetisi yang semakin tajam sehingga identifikasi faktor-faktor sukses pokok (*critical success factors*)

sangatlah penting. Termasuk dalam faktor sukses ini adalah ukuran-ukuran finansial (laba) dan non-finansial seperti pengembangan produk baru, kepuasan pelanggan dan lain-lain. Hanya dengan keberhasilan mewujudkan faktor sukses ini perusahaan dapat mempertahankan keunggulan kompetitif yang bersifat *strategic*.

Seiring dengan semakin berkembangnya strategi bisnis (Hutomo, 2000: 85), kini makin diyakini bahwa peran manajemen biaya (*cost management*) mampu menyediakan informasi penting yang diperlukan oleh manajer untuk mengembangkan dan mengimplementasikan strategik yang sukses. Manajemen biaya tidak hanya menyediakan informasi biaya untuk perencanaan jangka pendek saja tetapi dikaitkan dengan aspek *strategic*. Oleh karena itu, pemahaman *strategic cost management* menjadi esensial.

C. Hubungan Antara Analisis Rantai Nilai & *Strategic Cost Management*

Analisis rantai nilai merupakan hal pertama yang mendasari kerja dalam *Strategic Cost Management* yang memusatkan fokusnya pada mengidentifikasi tahapan-tahapan rantai nilai dimana perusahaan dapat meningkatkan nilai tambah bagi pelanggan atau menurunkan biaya. Hal ini tertulis dalam sebuah bentuk pertanyaan: bagaimana (Shank & Govindarajan 1993: 13) kita mengatur pandangan kita tentang *cost management*?

Dalam kerangka kerja *Strategic Cost Management*, mengelola biaya secara efektif memerlukan fokus eksternal yang luas terhadap perusahaan. Rantai nilai bagi beberapa perusahaan dalam beberapa bisnis adalah keterkaitan kumpulan dari semua kegiatan *value-creating* dari sumber bahan mentah yang utama untuk kegiatan

pemasok melalui pendistribusian produk akhir guna yang pokok ke tangan konsumen yang terakhir. Fokus ini terhadap perusahaan adalah bersifat eksternal, melihat tiap-tiap perusahaan dalam konteks secara keseluruhan rangkaian dari aktivitas *value-creating*, hanyalah bagian dari komponen bahan mentah yang utama untuk konsumen akhir-guna.

Kontrasnya, akuntansi manajemen (Shank & Govindarajan 1993: 14) dewasa ini mengambil fokus yaitu hal internal yang luas pada perusahaan: perolehannya, prosesnya, fungsinya, produknya, dan pelanggannya. Dengan kata lain akuntansi manajemen mengambil pandangan *value system*, dimulai dari pembayaran kepada pemasok (perolehan), dan mengakhirinya dengan hutang (beban) dengan pelanggan (penjualan). Kuncinya adalah: untuk memaksimalkan perbedaan (*value-added*) antara perolehan dan penjualan.

Konsep rantai nilai secara mendasar berbeda dengan konsep *value added*. Berdasar pada pandangan strategik, konsep *value-added* mempunyai dua konsep utama, yaitu: permulaan yang terlambat atau akhir yang terlalu dini. Memulai *cost analysis* dengan melakukan pembelian bahan baku diluar pemasok menghilangkan semua kesempatan untuk menggunakan hubungan dengan pemasok perusahaan. Kesempatan seperti ini dapat juga benar-benar penting bagi perusahaan, sebagai tambahan permulaan yang terlambat analisa *value added* memiliki kekurangan yang lain, akhir yang terlalu dini. Penghentian *cost analysis* saat penjualan produk / jasa kepada pelanggan meninggalkan kesempatan untuk memanfaatkan hubungan dengan pelanggan perusahaan. Hubungan pelanggan dapat menjadi sama pentingnya dengan hubungan pemasok.

Pemanfaatan hubungan pelanggan adalah pikiran utama dibalik konsep *life-cycle-costing*. *Life-cycle-costing* menguraikan secara jelas hubungan antara apa yang konsumen bayarkan untuk mencapai produk dan total biaya secara keseluruhan bagi pelanggan, dalam hal ini *life-cycle-costing* digunakan hingga pengadaan/pemrosesan produk selesai. Forbis dan Mehta (1981) menjelaskan bagaimana pandangan *life-cycle-costing* dalam hubungan dengan konsumen pada rantai nilai dapat berperan dalam meningkatkan keuntungan. Perhatian eksplisit terhadap biaya setelah perolehan (*post purchase cost*) oleh konsumen, dapat menimbulkan pembagian pasar yang lebih efektif dan penempatan produk atau perencanaan produk untuk mengurangi *post purchase cost* konsumen dapat menjadi senjata utama dalam memperoleh keunggulan yang kompetitif.

Banyak masalah *cost management* tidak dimengerti karena kegagalan untuk melihat akibat dari rantai nilai secara keseluruhan, banyak juga kesempatan *cost management* hilang pada saat yang sama. Sehingga kurangnya kesadaran akan pemberian konsep analisis rantai nilai dari suatu bagian *Strategic Cost Management* perusahaan akan membuktikan suatu kelalaian yang bernilai.

D. Perencanaan Strategik (Perencanaan Masa Depan)

Perencanaan strategik adalah perencanaan komprehensif dan mencerminkan arah organisasi dan unit-unitnya. (Stoner, 1969: 34) menyatakan bahwa perencanaan strategik adalah proses menentukan tujuan perusahaan atau organisasi dan strategik yang bertalian dengan pendayagunaan sumber-sumber daya untuk mencapai tujuan. Manajemen strategik pada hakekatnya adalah proses menentukan dan memelihara

hubungan antara organisasi dengan lingkungannya melalui pemilihan tujuan serta usaha untuk mencapai tujuan dengan alokasi sumber daya secara efisien dan efektif, dengan demikian perencanaan strategik adalah proses menentukan kepentingan organisasi, harapan-harapan di dalam organisasi, kinerja organisasi, serta penilaian terhadap lingkungan, kekuatan dan kelemahan organisasi, kesempatan serta hambatan berusaha.

Manajemen strategik (Reksohadiprodjo, 1998: 52) mengandung unsur:

1. Analisis dan diagnosa terhadap lingkungan, ancaman dan kesempatan serta kekuatan dan kelemahan perusahaan, ini dilakukan oleh oknum di dalam badan usaha dan berdasarkan tujuan perusahaan.
2. Pemilihan alternatif strategi mencakup pertimbangan terhadap alternatif strategi, serta memilih strategi yang paling tepat.
3. Pelaksanaan alternatif di dalam struktur organisasi dengan memanfaatkan sumber daya, strategi, kebijaksanaan dan taktik tertentu.
4. Penilaian hasil dan strategi yang kemudian diumpanbalikkan pada oknum badan sebagai dasar peninjauan kembali tujuan-tujuan organisasi.

Unsur-unsur yang tercakup di dalam suatu perencanaan strategik meliputi:

1. Tujuan.
2. Analisis kekuatan, kelemahan, kesempatan, hambatan, dan lingkungan.
3. Penentuan keunggulan dalam segi apa.
4. Pemilihan alternatif yang terbaik sebagai strategi dari alternatif yang tersedia.
5. Memasukkan alternatif terbaik dalam rencana.

6. Pelaksanaan alternatif dalam struktur dan iklim organisasi yang baik.
7. Penciptaan kebijaksanaan dan langkah / program.
8. Penilaian strategi dan umpan balik pada tujuan-tujuan.

Strategi dapat untuk pertumbuhan (*growth*) yang mengacu pada pemasaran: untuk stabilitas (*stability*) yang mengacu pada produksi: dan untuk “*survive*” atau asal hidup yang mengacu pada penekanan biaya.

E. Fungsi Akuntansi Biaya Di Dalam *Strategic Cost Management*

Akuntansi Biaya menyediakan alat yang dibutuhkan oleh manajemen dalam perencanaan strategi dan pengawasan aktivitas, peningkatan kualitas dan efisiensi, serta penyusunan keputusan-keputusan rutin dan strategik. Pengumpulan, penyajian dan analisis informasi biaya membantu manajemen dalam melaksanakan tugas-tugas (Hammer, Carter, Usry, 1994: 8 - 9) sebagai berikut:

1. Penyusunan dan pelaksanaan rencana dan *budget* dalam kegiatan operasional dibawah kondisi persaingan global dan ekonomi yang diharapkan. Aspek penting dalam perencanaan adalah potensinya dalam memotivasi karyawan untuk bekerja, yang konsisten dengan tujuan perusahaan.
2. Pengadaan metode *costing* yang memungkinkan pengawasan aktivitas, penghematan biaya dan peningkatan kualitas.
3. Pengendalian kuantitas fisik persediaan, dan penentuan harga pokok tiap produk dan jasa yang dihasilkan dalam menentukan harga jual serta untuk mengevaluasi performa suatu produk, departemen atau divisi.

4. Penentuan biaya serta laba perusahaan setiap periode akuntansi atau masa yang lebih singkat.
5. Pemilihan diantara dua atau lebih alternatif jangka panjang atau jangka pendek yang dapat mempengaruhi biaya atau laba.

Kebutuhan informasi biaya yang akurat telah memaksa banyak perusahaan untuk secara serius memperhatikan prosedur penentuan biaya yang digunakan, informasi tersebut untuk mencapai keunggulan daya saing yang kuat. Sistem akuntansi biaya yang telah berjalan dengan baik di masa lampau mungkin saja tidak dapat lagi diterima pada saat sekarang. Terlebih lagi, beberapa perubahan juga telah mengubah sifat dan komposisi biaya manufaktur.

Informasi akuntansi biaya yang mampu merefleksikan konsumsi sumber daya dalam berbagai aktivitas untuk menghasilkan produk, sehingga informasi akuntansi biaya dapat membantu perusahaan dalam menganalisis rantai nilai dalam menerapkan *Strategic Cost Management*. Kebutuhan informasi biaya tersebut di dorong oleh berbagai sebab (Mulyadi, 1993) sebagai berikut:

1. Persaingan global yang memaksa manajemen perusahaan mencari berbagai alternatif pembuatan produk yang *Cost Effective*. Untuk menjadi produsen yang *Cost Effective* manajemen harus dapat mengidentifikasikan *non-value added activities* dalam pembuatan produk dan menggunakan berbagai *management system* untuk menghilangkan *non-value added activities*.
2. Penggunaan teknologi maju dalam pembuatan produk (*Advanced Manufacturing Technology*) menyebabkan proporsi biaya *overhead*

pabrik dalam produk menjadi jauh lebih tinggi dibanding dengan biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung. Biaya *overhead* dalam perusahaan yang berteknologi maju sebagai biaya *overhead* adalah *sunk cost*. Seperti biaya depresi dan *aquipment*, amortisasi biaya penyusunan program komputer.

3. Untuk memenangkan persaingan perusahaan harus menerapkan *market driven strategi* yang senantiasa harus secara terus-menerus melakukan perbaikan dalam pembuatan produk.
4. *Market Driven Strategi* menuntut manajemen perusahaan manufaktur untuk inovatif, seperti produk *Life Cycle* menjadi semakin pendek.
5. Pemanfaatan teknologi komputer dalam pengolahan data akuntansi memungkinkan dilakukannya pengolahan berbagai informasi biaya yang sebelumnya tidak terbayangkan pada waktu menggunakan manual sistem maupun *bookeping – machine system*.

F. Activity - Based Cost System (ABC)

Menurut (Horgen f Sundem, 1993: 116), *activites based accounting (ABA)* atau *activity – based costing* adalah: “..... is system that first accumulate cost overhead for each of the activities of on organization, and then assign the cost of activities to the products, services, or other cost object causes that activity”.

Menurut (Supriyono, 1994: 230), *activity – based costing* adalah: “ sistem yang terdiri atas dua tahap yaitu pertama melacak biaya pada berbagai aktivitas dan

kemudian ke berbagai produk. Tahap kedua meliputi pelacakan biaya ke berbagai produk”.

Para ahli manajemen biaya memberikan definisi *ABC* sebagai berikut:

a. Menurut Ray Garrison (dalam Amin, 1995: 21) *ABC* adalah:

“suatu metode kalkulasi biaya yang menciptakan suatu kelompok biaya untuk setiap kejadian atau transaksi (aktivitas) dalam suatu organisasi yang berlaku sebagai pemacu biaya. Biaya overhead kemudian dialokasikan ke produk atau jasa dengan dasar jumlah dari kejadian atau transaksi tersebut yang produk atau jasa hasilkan”.

b. Menurut T. Horngren, George Foster dan Srikant Dutar (dalam Amin, 1995: 21) *ABC* adalah:

“suatu pendekatan kalkulasi biaya yang memfokus pada aktivitas sebagai obyek biaya yang fundamental, *ABC* menggunakan biaya dari aktivitas tersebut sebagai dasar untuk mengalokasi biaya ke obyek biaya yang lain seperti produk, jasa, atau pelanggan”.

c. Menurut Lane K. Anderson dan Harold (dalam Amin, 1995: 21) *ABC* adalah:

“suatu sistem akuntansi yang memfokus pada aktivitas yang dilakukan untuk memproduksi produk. Aktivitas menjadi titik akumulasi biaya yang fundamental, biaya ditelusuri ke aktivitas, dan aktivitas ditelusuri ke produk berdasarkan pemakaian aktivitas dari setiap produk”.

d. Menurut Les Heitger dan kawan-kawan (dalam Amin, 1995: 21) *ABC* adalah:

“proses mengidentifikasi sumber atau penyebab biaya dalam manufaktur atau aktivitas usaha lain. Sumber biaya ini dinamakan pemacu / pemandu / penyebab biaya, digunakan sebagai dasar untuk mengidentifikasi dan mengalokasikan biaya ke aktivitas dan akhirnya ke produk yang mengkonsumsi aktivitas”.

Definisi-definisi yang telah dikemukakan di depan semuanya membahas tentang proses penentuan harga pokok produk yang dihasilkan itu benar-benar menunjukkan biaya. Produk yang menimbulkan biaya-biaya dari aktivitas-aktivitas yang diperlukan untuk merancang, merekayasa, memproduksi, menjual, menyerahkan dan pelayanan produk. Selanjutnya biaya-biaya ditelusuri ke produk melalui aktivitas.

1. Manfaat *ABC (Activity – Based Costing)*

Menurut (Cooper dan Kaplan, 1991: 276 - 279), manfaat dari *ABC system*, adalah:

- a. Mutu pengambilan keputusan.
- b. Memungkinkan memperbaiki manajemen melakukan perbaikan terus-menerus terhadap kegiatan untuk mengurangi biaya overhead.
- c. Memberikan kemudahan dalam penentuan relevan.

2. Aktivitas

Menurut (Brimson, 1991: 46), definisi aktivitas adalah “*activity is a combination of people, technology, raw materials, methods, and environment that produces a*

given product or service". Aktivitas didefinisikan sebagai suatu kombinasi manusia, teknologi, bahan baku / mentah, metode-metode, dan lingkungan yang menghasilkan suatu produk atau jasa tertentu. Semua tahap *the chain of value* tercakup dalam aktivitas, yaitu: perancangan produk, perancangan manufaktur, produksi, distribusi, pemasaran, dan pelayanan purna jual. Aktivitas-aktivitas menggambarkan bagaimana perusahaan menggunakan waktu dan sumber daya untuk mencapai tujuan perusahaan. Aktivitas adalah proses mengkonsumsi sumber daya untuk memproduksi suatu keluaran. Fungsi utama suatu aktivitas adalah mengubah sumber daya (bahan baku, tenaga kerja, dan teknologi) menjadi keluaran (produk). Penggunaan aktivitas sebagai basis dalam sistem manajemen biaya menurut (Brimson, 1991: 68), adalah karena:

".....Activities ensures that plans are transmitted to a level at which action can be taken. Activities are what organization do. To make changes, one must change what people do. Therefore, changes must ultimately be made to activities. Aktivitas dibedakan dari fungsi (function), proses bisnis (business proses) dan tugas (task).

Fungsi adalah kumpulan aktivitas yang saling berhubungan dalam satu tujuan yang sama. Walaupun hampir semua perusahaan terorganisasi menurut susunan fungsionalnya, total spektrum aktivitas menurut fungsinya jauh lebih luas daripada unit organisasi yang bertanggung jawab atas fungsi tersebut. Sebagai contoh, tanggung jawab atas beberapa aktivitas pengawasan kualitas diemban oleh departemen pengawasan kualitas. Namun banyak aktivitas pengawasan kualitas, seperti pengawasan untuk desain produk, pengawasan

barang dalam proses, *rework*, dan *customer service*, terjadi didepartemen lain. Proses bisnis adalah suatu jaringan kerja dari aktivitas-aktivitas yang saling berhubungan dan bergantung satu sama lain, yang dihubungkan oleh keluaran yang saling dipertukarkan antar aktivitas tersebut. Suatu tugas adalah kombinasi dari unsur-unsur pekerjaan, atau operasi, yang mendukung aktivitas, atau dengan kata lain, tugas adalah bagaimana aktivitas dilakukan.

Aktivitas yang dilakukan dan melaksanakan proses produksi, oleh (Cooper, 1991: 32) digolongkan ke dalam tingkatan aktivitas sebagai berikut:

a. *Unit-level activities*.

Unit-level activities adalah aktivitas yang besarnya proposional dengan jumlah unit yang diproduksi atau ukuran-ukuran lain seperti jam tenaga kerja dan jam mesin, yang berhubungan langsung dengan jumlah unit produksi. Tenaga kerja yang dibutuhkan untuk aktivitas pemeriksaan kualitas yang melakukan pemeriksaan pada setiap unit produk adalah contoh aktivitas pada level unit. Supervisor yang melakukan tugasnya terhadap semua aktivitas yang dilakukan tenaga kerja langsung memerlukan usaha pengawasan yang berhubungan langsung dengan jam tenaga kerja langsung. Tenaga listrik untuk menjalankan mesin menghasilkan biaya *overhead* yang berhubungan langsung dengan jam mesin. Karena jam tenaga kerja langsung dan jam mesin meningkat secara proposional dengan volume produksi, penggunaan semua aktivitas untuk mendukung produksi meningkat seiring dengan tingkat produksi.

b. *Batch-level activities.*

Batch-level activities adalah aktivitas yang berhubungan langsung dengan jumlah *batch* yang diproduksi, dibanding dengan jumlah unit yang diproduksi. Setup mesin sebagai contoh, dibutuhkan untuk memulai proses produksi suatu *batch* baru dari produk tertentu. Sekali setup mesin telah selesai dikerjakan, tak ada kegiatan setup tambahan yang diperlukan untuk memproduksi satu *batch* produk, baik berisi 100 unit atau 1000 unit produk.

c. *Product-level activities.*

Product-sustaining activities adalah aktivitas yang dikerjakan untuk mendukung produksi dan penjualan produk secara individual. Semakin tinggi jumlah produk dan lini produk, semakin tinggi biaya kategori produk. Biaya ini tidak terpengaruh oleh penambahan produksi atau penjualan satu *batch* atau satu unit produk. Contoh biaya kategori produk adalah biaya desain produk, pembuatan *prototipe* dan pengembangan produk. Jika karyawan membutuhkan pelatihan tambahan sebelum memproduksi suatu produk tertentu, maka biaya pelatihan ini adalah termasuk biaya level produk. Demikian pula jika alat khusus dibuat atau dibeli untuk dipergunakan dalam memproduksi produk tertentu, atau suatu mesin dipergunakan khusus untuk memproduksi suatu produk tertentu, maka biaya peralatan dan mesin tersebut adalah termasuk biaya *level* produk.



d. *Facility-level activities.*

Facility-susutaining activities adalah aktivitas yang dibutuhkan untuk mendukung terus beroperasinya pabrik dan mendukung infrastruktur manajerial yang memungkinkan proses produksi terus berjalan. Biaya-biaya ini tidak berhubungan dengan jumlah lini produk, jumlah satuan proses produksi, atau jumlah unit produk diproduksi. Sebagai contoh adalah biaya sewa dan depresiasi gedung, asuransi, dan pajak, jasa kebersihan, penerangan lampu dan keamanan.

G. Activity - Based Management (ABM)

Activity-Based Management adalah pendekatan pengelolaan terpadu dan bersistem terhadap aktivitas dengan tujuan untuk meningkatkan *customer value* dan laba yang dicapai dari penyediaan *value* tersebut. Dari definisi ini terdapat dua fase penting:

- a. Berfokus ke pengelolaan secara terpadu dan beristem terhadap aktivitas.

Manajemen berbasis aktivitas berfokus ke aktivitas-aktivitas di dalam serangkaian kegiatan yang membentuk suatu proses untuk pembuatan produk dan penyerahan jasa. Dalam manajemen tradisional, proses pembuatan produk dan penyerahan jasa dipecah ke dalam bagian-bagian yang lebih kecil, berdasarkan ajaran *division of labor* dari Adam Smith. Fokus pengelolaan ditujukan ke bagian-bagian yang lebih kecil ini, karena diyakini bahwa jika pengerjaan bagian-bagian yang lebih kecil ini dilaksanakan secara berkualitas dan efisien, proses pembuatan produk dan

penyerahan jasa secara keseluruhan akan berkualitas dan efisien. Dalam era yang *customer* memegang kendali, pembagian proses pembuatan produk dan penyerahan jasa ke bagian-bagian yang lebih kecil sebagaimana diuraikan di atas, menyebabkan rendahnya perhatian manajemen ke proses secara keseluruhan, yang tujuannya untuk memuaskan kebutuhan *customer*. Oleh karena itu, manajemen berbasis aktivitas berusaha memadukan kembali proses pembuatan produk dan penyerahan jasa yang telah difragmentasikan dalam manajemen tradisional tersebut, dengan memfokuskan ke pengelolaan secara terpadu dan berbasis sistem terhadap aktivitas pembuatan produk dan penyerahan jasa.

b. Bertujuan meningkatkan *customer value* dan laba.

Bertujuan untuk meningkatkan *customer value* dan laba. Tujuan manajemen berbasis aktivitas adalah untuk *improvement* secara berkelanjutan terhadap *customer value* dan penghilangan pemborosan. Dengan hilangnya pemborosan tersebut, biaya dapat berkurang dan sebagai akibatnya laba akan meningkat. Pengurangan biaya merupakan akibat dari dihilangkannya pemborosan. Pemborosan diakibatkan oleh adanya aktivitas bukan penambah nilai (*non-value-added activity*) dan aktivitas penambah nilai (*value-added activity*) yang tidak dilaksanakan secara efisien. Dengan demikian, fokus manajemen berbasis aktivitas adalah penyebab terjadinya biaya itu sendiri. Untuk menghilangkan aktivitas bukan penambah nilai dan untuk memperbaiki aktivitas

penambah nilai, yang akibatnya adalah menurunkan biaya dan meningkatkan laba.

Manajemen berbasis aktivitas mencakup analisis proses (*process value analysis*) dan penentuan biaya proses. Analisis nilai proses adalah evaluasi terhadap nilai yang dapat dihasilkan oleh suatu proses. Suatu proses terdiri dari serangkaian aktivitas untuk menghasilkan nilai bagi *customer*. Rangkaian aktivitas untuk menghasilkan nilai bagi *customer* tersebut dapat dibagi menjadi dua golongan: aktivitas penambah nilai dan aktivitas bukan penambah nilai. Analisis nilai proses ditujukan untuk mengidentifikasi berbagai aktivitas yang membentuk proses untuk menentukan aktivitas penambah nilai dan aktivitas bukan penambah nilai, sebagai dasar untuk melakukan pengelolaan terhadap aktivitas.

Penentuan biaya proses adalah penghitungan sumber daya yang dikorbankan untuk menjalankan suatu proses penciptaan nilai bagi *customer*. *Customer value* diciptakan oleh perusahaan melalui penyerahan produk dan jasa yang memenuhi kebutuhan, keinginan, dan harapan *customer*. Untuk menghasilkan produk dan jasa diperlukan suatu proses merupakan serangkaian aktivitas yang mengkonsumsi sumber daya.

Dengan demikian manajemen aktivitas memiliki dua dimensi (Hansen dan Mowen, 1997: 393) adalah:

- a. Analisis terhadap nilai yang dihasilkan oleh proses (*process value analysis*).
- b. Biaya yang diperlukan untuk menghasilkan nilai tersebut (*activity-based-costing*).

Suatu produk menghasilkan *value* bagi *customer* setelah melalui proses pemakaian (*usage process*) berbagai atribut yang melekat pada produk tersebut. Jika berbagai atribut yang melekat pada produk dapat memenuhi kebutuhan, keinginan, dan harapan *customer*. *Customer value* (Bounds, 1994: 256) sebagai hasil proses pemanfaatan atribut produk oleh customer, atribut produk, dan proses pemanfaatan serta *customer value*.

H. Just In Time (JIT)

Sistem *Just-In-Time (JIT)* pada awalnya dikembangkan oleh Toyota Motor Corporation di Jepang. Strategi ini kemudian di adopsi oleh banyak perusahaan Jepang terutama setelah adanya krisis minyak dunia pada tahun 1973. Tujuan utama dari sistem produksi ini adalah mengurangi biaya produksi dan meningkatkan produktivitas total industri secara keseluruhan dengan cara menghilangkan pemborosan (*waste*) secara terus menerus (Vincent Gasperz, 1998: 149).

Just-In-Time berarti bahwa, dalam suatu rangkaian proses produksi, suku cadang yang diperlukan untuk perakitan tiba pada ujung lini rakit pada saat waktu yang diperlukan dan hanya dalam jumlah yang diperlukan (Taiichi Ohno, 1995: 5). Sedangkan Vincent Gaspers mengartikan konsep *JIT* sebagai suatu cara bagaimana agar dapat memproduksi *output* yang diperlukan pada waktu dibutuhkan oleh pelanggan dalam jumlah yang sesuai dengan kebutuhan pelanggan, pada setiap tahap proses produksi dengan cara yang paling ekonomis atau efisien (1998: 149).

Dengan demikian dalam konsep *JIT*, segala sesuatu yang menyebabkan pemborosan (*waste*) harus dihapuskan, yang dimaksud dengan pemborosan adalah

segala sesuatu baik materiil, mesin dan peralatan, sumber daya manusia, informasi modal, manajerial dan lain-lain yang timbul dalam proses kerja yang tidak memberikan nilai tambah pada produk (Vincent Gaspersz, 1997: 48). Sumber-sumber pemborosan dalam suatu sistem industri manufaktur ada tujuh jenis:

a. Pemborosan dari kelebihan industri

Produksi massa memproduksi barang berdasarkan peramalan pasar. Bila ternyata konsumen tidak menginginkan barang tersebut, maka perusahaan akan menjualnya pada tingkat harga yang rendah, bahkan sering terjadi dibawah biaya aktualnya.

b. Pemborosan dari waktu menunggu

Waktu tunggu dapat berupa waktu menunggu bahan baku dari gudang, waktu menunggu peralatan diganti, dan waktu menunggu reparasi mesin.

c. Pemborosan dari transportasi dalam pabrik

Layout pabrik pada sistem tradisional berdasarkan proses, maka akan terjadi perpindahan barang dalam proses dari satu proses ke proses yang lain (melewati beberapa departemen). Pemindahan barang akan menimbulkan biaya, baik uang maupun waktu, belum lagi bila terjadi kerusakan. Dalam *JIT*, letak pabrik diusahakan berdekatan dengan letak pemasok, sehingga pembelian bahan baku dalam jumlah relatif kecil dan sering, tidak membutuhkan biaya transportasi yang berlebihan.

d. Pemborosan dari persediaan

Dalam sistem tradisional terdapat persediaan bahan baku, barang dalam proses, dan persediaan barang jadi sehingga memerlukan tambahan biaya

seperti biaya simpan dan penanganan persediaan yang meliputi biaya gudang, karyawan gudang (karyawan), administrasi.

e. Pemborosan dari aktivitas yang tidak perlu

Dalam *JIT*, *Layout* pabrik diatur berdasarkan produk sehingga meminimalisasi suatu aktivitas yang memakan waktu, tidak memberikan nilai tambah, dan menyebabkan diperlukannya karyawan tambahan dalam melaksanakan prosesnya.

f. Pemborosan dari pembuatan produk cacat, karena memproduksi barang yang rusak atau cacat.

Produk yang rusak atau cacat menimbulkan biaya karena produk yang rusak atau cacat harus dikerjakan kembali untuk memperbaiki kekurangannya.

Barang yang rusak atau cacat menimbulkan biaya, karena:

1. Produk harus dikerjakan kembali untuk memperbaiki segala kekurangannya.
2. Barang yang sudah dijual kepada pelanggan, dan bila rusak atau cacat, barang tersebut akan dikembalikan kembali dan diperbaiki sehingga pelanggan akan merasa puas.

g. Pemborosan dari proses itu sendiri (apabila produk itu tidak seharusnya digunakan)

Dalam *JIT*, penekanan dilakukan pada perbaikan proses sehingga apabila ada proses dalam suatu aktivitas yang menghasilkan produk cacat atau

rusak akan segera diidentifikasi dan diperbaiki untuk menghapus pemborosan.

Dalam konsep *JIT* dikenal ada empat aspek pokok, yaitu: (Foster & Hongren, 1990: 47):

- a. Semua aktivitas yang tidak menambah nilai terhadap produk atau jasa dihilangkan. Termasuk di sini adalah sumber-sumber yang dapat dikurangi atau dieliminasi seperti: persediaan digudang, persediaan barang dalam proses yang masih harus dipindah-pindah dan menunggu beberapa kali sebelum selesai diproses menjadi barang jadi.
- b. Ada suatu komitmen terhadap kualitas yang prima. Kerjakanlah sesuatu yang dengan benar sejak pertama kali mengerjakan merupakan suatu hal yang esensi, sehingga tidak disediakan waktu untuk mengulang pekerjaan.
- c. Mendorong perbaikan yang berkesinambungan untuk mengefisienkan aktivitas yang dilakukan.
- d. Menekankan pada penyederhanaan aktivitas dan peningkatan visibilitas aktivitas yang memberi nilai tambah.

Strategi *JIT* diterapkan pada seluruh sistem industri modern mulai dari proses rekayasa (*engineering*), pemasaran material dari pemasok (*suppliers*), manajemen material dalam industri, proses produk pada pelanggan. Dengan demikian tampaklah bahwa orientasi industri modern adalah pada kepuasan pelanggan dengan jalan mengintegrasikan ketiga komponen utama yaitu: pemasok material (*input*), proses fabrikasi (*factory process*), dan pelanggan (*customers*) sebagai sistem yang utuh.

1. Manfaat *Just-In-Time (JIT)*

JIT bukan hanya sekedar metode pengendalian persediaan, tetapi juga merupakan sistem produksi yang saling berklaitan dengan semua fungsi dan aktivitas. Penerapan sistem *JIT* mempunyai manfaat bagi perusahaan sebagai berikut:

- a. Mengurangi biaya tenaga kerja langsung dan tidak langsung sebagai akibat dari adanya penghapusan kegiatan seperti penyimpanan persediaan.
- b. Mengurangi ruangan atau gudang untuk penyimpanan persediaan. Pembelian bahan baku dan proses produksi dengan pendekatan *JIT* hanya membeli bahan baku dan memproduksi sebesar permintaan konsumen sehingga tidak ada penumpukan persediaan di gudang.
- c. Mengurangi pemborosan barang rusak dan barang cacat dengan mendeteksi kesalahan pada sumbernya. Perusahaan dengan sistem *JIT* didukung dengan automasi, mesin-mesin akan diberi alat yang dapat membedakan adanya keadaan yang tidak normal. Apabila terdapat produk yang tidak normal maka mesin akan berhenti atau memberikan sinyal, dan pekerjanya dapat segera menemukan dan memperbaiki produk tersebut.
- d. Mengurangi *lead time* karena ukuran lot yang lebih kecil. Bahan baku yang dipesan dengan ukuran lot yang lebih kecil akan tiba dipabrik tepat pada saat bahan baku tersebut akan diperlukan untuk diproduksi, sehingga akan mengurangi *lead time* (waktu tunggu).
- e. Penggunaan mesin dan fasilitas pabrik secara lebih baik. Apabila tidak ada pesanan, perusahaan tidak akan memproduksi. Mesin-mesin yang

biasanya digunakan dalam proses produksi akan mendapat kesempatan untuk dirawat dan diberi pelumas, sehingga dengan terawatnya mesin-mesin tersebut akan menyebabkan lebih baik dan awet.

- f. Menciptakan hubungan yang lebih baik dengan pemasok. Perusahaan akan menganggap pemasok tidak sebagai perusahaan lain yang sedang melakukan bisnis dengan perusahaan tetapi perusahaan lebih menganggap pemasok sebagai mitra kerjanya. Hubungan yang terbina baik antara perusahaan dengan pemasok akan memberikan keuntungan bersama dan meningkatkan kesejahteraan perusahaan dalam jangka panjang.
- g. *Layout* pabrik yang lebih baik. Pabrik dengan sistem *JIT* mengatur *layout* pabriknya berdasarkan produk. Semua proses yang diperlukan untuk membuat suatu produk ditata dalam suatu tempat, sehingga produksi dapat berjalan dengan lancar.
- h. Integrasi dan komunikasi yang lebih baik diantara fungsi-fungsi seperti: pembelian, produksi, dan pemasaran.
- i. Pengendalian kualitas dalam proses. Perusahaan dengan sistem *JIT* akan memberikan proses produksi apabila terdapat kerusakan produk pada salah satu tahap produksi dan segera memperbaikinya. Sistem *JIT* akan meningkatkan kualitas produksi secara berkesinambungan.

I. *Backflush Costing*

Ketika *JIT shop-floor control* sangat tinggi, *backflush systems* menyederhanakan akuntansi dan secara signifikan mengurangi biayanya, dengan sedikit variasi dalam

praktek biasanya hanya dua laporan *ledger* umum yang dipertahankan: bahan baku dalam proses dan biaya konversi. *Backflush costing* membagi pabrik kedalam *point input-output* yang logis disebut *trigger point*, dan ukuran-ukuran yang dimasukkan oleh material dan material yang keluar. Input dinilai pada biaya aktual dan *output* pada biaya standar.

Backflush systems tidak dirancang untuk melaporkan varian yang rinci. Ketika mereka akan memberi indikasi perubahan produktivitas untuk wilayah antara *trigger points*, *backflush systems* tidak memfokuskan perbaikan pada aktivitas yang paling mahal. Akibatnya mereka paling menguntungkan dalam *JIT* yang berkedudukan kuat, dan secara *behavioral* diterima.

Sistem *Just-In-Time* juga memberikan peluang untuk menyederhanakan akuntansi aliran biaya pemanufakturan. Pendekatan yang sederhana ini disebut penentuan harga pokok *backflush* (*backflush costing*). *Backflush costing* mengeliminasi rekening barang dalam proses dan membebaskan biaya produksi secara langsung pada produk jadi, antara lain:

1. *Backflush* Persediaan Bahan Baku

Just In Time meniadakan perlunya memisahkan perkiraan bahan baku dan barang dalam proses, untuk itu digunakan satu perkiraan yaitu bahan dalam proses. Dalam sistem *JIT* saat bahan baku dibeli, bahan tersebut langsung ditempatkan dalam proses, jadi tidak ada pencatatan pembelian bahan baku dalam perkiraan persediaan. Begitupun setelah produk selesai, biaya bahan baku dipindahkan kedalam produk selesai.

2. *Backflush* Biaya Tenaga Kerja Langsung

Dalam sistem *Just In Time* biaya tenaga kerja langsung tradisional dikurangi secara signifikan. Namun karena tenaga kerja langsung menjadi terlatih pada berbagai fungsi, maka tingkat biaya tenaga kerja langsung cenderung stabil berfluktuasi pada produksi. Oleh sebab itu ada dua akibat:

- a. Presentase biaya tenaga kerja langsung dibandingkan total biaya produksi menjadi berkurang.
- b. Biaya tenaga kerja langsung berubah dari biaya variabel menjadi biaya tetap.

Dalam sistem *backflush*, biaya tenaga kerja langsung dan overhead pabrik tidak dipisahkan. Untuk menampung dua perkiraan ini digunakan satu perkiraan yang disebut biaya konversi sesungguhnya. Pembebanan biaya konversi pada produk yang diolah dapat dicatat dengan mendebit rekening produk jadi dan mengkredit biaya konversi yang dibebankan. Pemandahan biaya kedalam rekening produk selesai digerakkan oleh selesainya produk diolah. Jadi produk di flush keluar dari sistem setelah produk selesai.

J. Efisiensi dan efektivitas

Efisiensi adalah (Halim, Tjahjono, dan Husein, 1998: 64) ratio antara output terhadap input atau jumlah output per unit dibandingkan input. Pusat pertanggungjawaban A lebih efisien dari B jika menggunakan input yang lebih

sedikit dibandingkan dengan B, sedangkan output yang dihasilkan sama, atau memperoleh hasil yang lebih besar sedangkan input yang digunakan sama.

Efektivitas adalah (Halim, Tjahjono, dan Husein, 1998: 64) hubungan antara output pusat pertanggungjawaban dan tujuannya. Jika output suatu pusat pertanggungjawaban memberikan sumbangan terhadap tujuan pusat pertanggungjawaban, maka pusat tersebut dikatakan efektif. Sehingga, semakin banyak output dapat disumbangkan oleh suatu pusat pertanggungjawaban untuk mencapai tujuannya, maka makin efektiflah pusat tersebut. Karena baik tujuan maupun hasil sulit diukur secara kuantitas maka efektivitas sering diukur dengan pertimbangan lain, tergantung kebijaksanaan perusahaan.

K. Peranan Laba

Tujuan terpenting perusahaan yang berorientasi laba (Halim, Tjahjono, dan Husein, 1998: 65) adalah memperoleh laba, dan jumlah laba ini, karenanya merupakan tolak ukuran yang penting untuk efektivitas. Karena laba merupakan selisih antara pendapatan dan pengeluaran perusahaan, yang merupakan ukuran output, dan biaya, yang merupakan ukuran input, maka laba juga merupakan ukuran efisiensi, sehingga laba mengukur sekaligus antara efisiensi dan efektivitas. Apabila ukuran secara keseluruhan itu ada, maka tidak perlu menentukan pentingnya efisiensi versus efektivitas. Apabila ukuran secara keseluruhan seperti itu tidak ada, sangat layaklah dan bermanfaat untuk mengelompokkan ukuran prestasi (kinerja) dengan menghubungkan salah satu dari efisiensi dan efektivitas.

BAB III

METODOLOGI PENELITIAN

Dalam penulisan skripsi ini, penulis menggunakan metode studi pustaka. Studi pustaka dilakukan dengan cara mempelajari literatur-literatur, baik dari perpustakaan maupun sumber-sumber lain yang relevan dengan permasalahan yang dibahas guna memperoleh suatu kerangka pemikiran. Selain itu penulis juga berusaha untuk memberikan suatu analisis kritis atas permasalahan yang dibahas.

Metode penelitian merupakan faktor penting yang mendukung proses penyelesaian suatu proyek penelitian. Metode penelitian dapat dikatakan suatu proses yang terstruktur untuk membuktikan atau mengungkapkan suatu gagasan terhadap sesuatu yang diragukan guna memperoleh suatu pengetahuan yang dianggap baru. Proses yang terjadi haruslah memenuhi kriteria rasional, adanya prosedur tentang yang dinilai serta hasil yang diperoleh disampaikan dengan tata cara yang benar sesuai dengan disiplin ilmu masing-masing individu. Untuk dapat memperoleh suatu jawaban atas permasalahan maka digunakan metode analisis sebagai berikut:

A. Pemilihan obyek untuk diselidiki dan diteliti.

Obyek yang diselidiki merupakan sesuatu yang menjadi pokok pembicaraan dalam penelitian. Dalam hal ini obyek penelitian berhubungan erat dengan permasalahan yang diungkapkan. Dalam penulisan skripsi ini yang menjadi obyek penelitian adalah hasil-hasil pemikiran para ahli baik berupa teori, dalil, hukum maupun pengalaman

praktis yang dituangkan dalam buku-buku, surat kabar, majalah, jurnal-jurnal, maupun dalam media elektronik.

B. Penemuan sumber.

Langkah selanjutnya mencari sumber-sumber yang relevan dengan topik penelitian. Dengan mengumpulkan dan mempelajari sumber-sumber data dari buku-buku, literatur-literatur, dan majalah-majalah yang ada kaitannya dengan *Strategic Cost Management* dengan Analisis Rantai Nilai.

C. Analisis sumber.

Penguraian informasi dan hubungan antara sumber yang satu dengan yang lain. Dengan penguraian tersebut penulis menyusun data-data dari dokumen-dokumen yang berkaitan dengan *Strategic Cost Management* dengan menggunakan Analisis Rantai Nilai, berupa aktivitas-aktivitas yang saling berhubungan pada mata rantai aktivitas yang menimbulkan biaya, serta data-data lainnya yang masih relevan.

D. Sintesis sumber.

Pada tahap sintesis sumber memperbandingkan dan memaduan informasi-informasi yang telah diperoleh pada tahap analisis sumber. Memperbandingkan adalah mencari perbedaan atau persamaan dua benda (hal, selisih, masalah dan sebagainya) dengan cara menyejajarkan. Sedangkan pemaduan adalah proses atau cara atau perbuatan menyatukan atau mencampurkan beberapa hal. Tujuan dilakukannya sintesis sumber-sumber yang benar-benar relevan dengan topik penulisan skripsi ini.

Dengan begitu penulis dapat menarik sebuah kesimpulan yang benar-benar didasari dengan data yang ada.

E. Interpretasi.

Pada tahap ini penulis berusaha mengungkap hal-hal yang tersirat dari yang tersurat dalam sumber-sumber yang telah ditetapkan. Dengan penafsiran ini diharapkan dapat memperluas dan memperkembangkan wawasan mengenai topik yang akan ditulis.

F. Koraborasi.

Penguksuhan sumber-sumber yang telah diinterpretasikan sebagai tolak ukur dalam penulisan.

G. Penulisan hasil.

Ditinjau dari jenis penelitian, penelitian ini termasuk penelitian kepustakaan (*library research*). Kegiatan penelitian ini dilakukan dengan mengumpulkan data dari berbagai literatur baik dari perpustakaan maupun sumber-sumber lain. Dengan mengumpulkan literatur dapat ditemukan berbagai teori, dalil, prinsip, gagasan, pendapat, dan lain-lain, yang dapat digunakan untuk menganalisis dan memecahkan masalah (Nawawi, 1990: 30), yang dimaksud penelitian kepustakaan adalah penelitian yang dilakukan hanya berdasarkan karya tulis termasuk hasil penelitian baik yang telah maupun yang belum dipublikasikan (Agung, 1992: 9). Sedangkan penyajian data yang terkumpul menggunakan metode deskriptik analitik yaitu prosedur pemecahan masalah yang diselidiki dengan menggambarkan atau melukiskan keadaan subyek atau

obyek penelitian berdasarkan fakta-fakta yang tampak. Pada tahap awal tertuju pada usaha mengemukakan gejala-gejala secara lengkap di dalam aspek yang diselidiki agar lebih jelas keadaan atau kondisinya. Jadi ciri-ciri metode seperti itu adalah sebagai berikut:

1. Memusatkan perhatian pada masalah yang ada pada saat penelitian dilakukan.
2. Menggambarkan tentang masalah yang diselidiki sebagaimana adanya dengan interpretasi yang rasional.

Untuk dapat memecahkan permasalahan yang diungkapkan, maka dibutuhkan alat-alat analisis, studi kepustakaan dengan sendirinya menggunakan pendekatan kualitatif, maka alat analisis yang digunakan dalam studi kepustakaan ini adalah (Subiyanto, 1993: 129):

Analisis horizontal, adalah pengumpulan data secara sistematis dan penilaian secara objektif mengenai kejadian dimasa lalu untuk melakukan pengujian hipotesis mengenai sebab-sebab, pengaruhnya dan kecenderungan kejadian yang telah berlalu untuk mendapatkan kejelasan permasalahannya dan memprediksi kemungkinan dimasa yang akan datang.

Dalam penelitian ini kesejarahan tidak harus dilakukan kontrol terhadap variabel-variabel yang ditelitinya, tetapi lebih ditekankan pada masalah bagaimana mengabungkan serta memunculkan fakta yang relevan dengan fenomena yang ada.

BAB IV
PENERAPAN STRATEGIC COST MANAGEMENT
ANALISIS RANTAI NILAI

Dalam menggunakan Analisis Rantai Nilai di dalam penerapan *Strategic Cost Management*, suatu perusahaan harus memperhatikan hal-hal, sebagai berikut:

A. Identifikasi Rantai Nilai

Identifikasi rantai nilai merupakan alat analisis strategik yang digunakan untuk memahami secara lebih baik tentang keunggulan kompetitif perusahaan, untuk mengidentifikasi tentang cara meningkatkan nilai tambah bagi pelanggan atau penurunan biaya, dan untuk memahami secara lebih baik tentang hubungan perusahaan dengan pemasok, pelanggan, dan perusahaan lain dalam industri. Analisa rantai nilai (Blocher, Chen, dan Lin, 1999: 41) mengidentifikasi dan menghubungkan berbagai aktivitas strategik di perusahaan. Sifat rantai nilai tergantung pada sifat industri dan berbeda-beda antara industri manufaktur, industri jasa, dan organisasi yang tidak berorientasi pada laba. Tujuan dari analisa rantai nilai adalah untuk mengidentifikasi tahapan-tahapan rantai nilai dimana perusahaan dapat meningkatkan nilai tambah bagi pelanggan atau menurunkan biaya. Penurunan biaya dan peningkatan dalam nilai tambah bagi pelanggan akan meningkatkan daya saing perusahaan serta membuat perusahaan lebih kompetitif. Peningkatan dalam nilai tambah untuk pelanggan dan penurunan biaya tersebut dapat dicapai (Blocher, Chen, dan Lin, 1999: 42) dengan membina suatu hubungan yang lebih baik dengan

pemasok, dengan menyederhanakan distribusi produk, dengan mengurangi aktivitas (misalnya, memiliki komponen atau jasa yang disediakan oleh perusahaan lain, daripada menyediakannya secara *internal*), dan dengan cara mengidentifikasi bidang-bidang dimana perusahaan tidak kompetitif diantara sarana-sarana yang lain.

Analisa rantai nilai berfokus pada seluruh rantai nilai aktivitas, mulai dari desain produk sampai dengan pemanufakturan produk, dan pelayanan purna jual. Konsep-konsep yang mendasari analisa rantai nilai adalah bahwa perusahaan terlibat pada bagian tertentu atau beberapa bagian dari keseluruhan rantai nilai. Tujuan dari analisa rantai nilai adalah agar perusahaan mampu mengerjakan sesuatu dengan lebih baik dan lebih murah dibanding dengan perusahaan pesaingnya.

Penentuan di bagian mana perusahaan berada dari seluruh rantai nilai merupakan analisa strategik, berdasarkan pada pertimbangan terhadap keunggulan kompetitif yang ada pada setiap perusahaan, yaitu dimana perusahaan dapat memberikan nilai terbaik untuk pelanggan utama dengan biaya serendah mungkin. Analisa strategik bagi perusahaan merupakan suatu analisis yang menggabungkan aktivitas dan mengantisipasi perubahan-perubahan yang terjadi didalam lingkungan bisnis ke dalam perencanaan dan praktik-praktik bisnis, hal ini didasarkan pada pertimbangan keuntungan komparatif untuk perusahaan *individual*, yaitu dimana perusahaan dapat menyediakan nilai untuk konsumen pada biaya serendah mungkin. Misalnya, beberapa perusahaan dalam industri pemabrikaan komputer memfokuskan pada pemabrikaan (*Texas Instrumen*), ketika perusahaan lainnya memabrik khususnya *prosesor* (Intel) atau *hard drive* (*Seagate* dan *Western Digital*), atau monitor (Sony). Beberapa pemilik pabrik menggabungkan komponen yang dibeli dan yang dipabrik

untuk membuat komputer yang lengkap (IBM, Compaq), sedangkan perusahaan lainnya menggantungkan pada khususnya komponen-komponen yang dibeli (Dell, Gateway). Dalam industri sepatu olah raga, *Reebok* memproduksi sepatunya dan menjualnya kepada pengecer yang besar, sedangkan *Nike* mengkonsentrasikan pada desain, penjualan, dan promosi, serta bekerja sama dengan cara mengkontrakkan semua pembuatan sepatunya pada perusahaan lain. Secara nyata, masing-masing perusahaan mengembangkan dirinya sendiri dalam satu atau lebih bagian-bagian dalam rantai nilai berdasarkan analisa strategik dalam keunggulan kompetitif yang dimilikinya.

Keunggulan kompetitif tidak dapat tepat untuk diujikan pada tingkat industri secara keseluruhan. Rantai nilai mengelompokkan industri kedalam aktivitas strategik yang jelas. Langkah awal untuk analisis biaya adalah untuk menentukan rantai nilai industri dan menetapkan harga, hasil pendapatan dan modal terhadap nilai aktivitas. Aktivitas-aktivitas tersebut berupa bagian-bagian industri dimana perusahaan dalam suatu industri menciptakan produk yang berharga untuk para pembeli. Aktivitas-aktivitas tersebut mesti dipisahkan (Shank & Govindarajan, 1993: 58) jika:

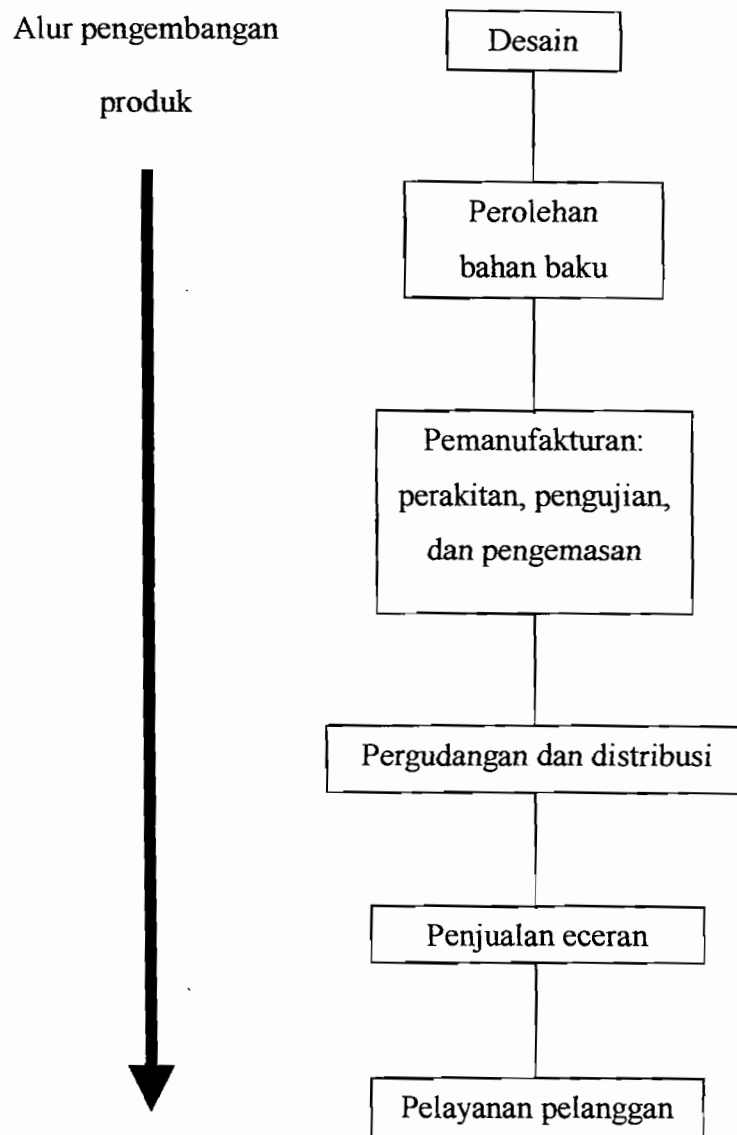
Aktivitas tersebut mewakili presentase yang signifikan dari pengoperasian biaya, atau *cost behaviour* (perilaku biaya) dari suatu aktivitas adalah berbeda, atau aktivitas mereka ditunjukkan oleh para pesaing dengan cara yang berbeda-beda, atau mereka memiliki potensi yang tinggi dalam menciptakan perbedaaan.

Setiap aktivitas nilai menghasilkan biaya, peningkatan hasil pendapatan, dan peningkatan modal pada proses pemabrian. Setelah mengidentifikasi rantai nilai, perusahaan harus menentukan pengoperasian biaya, hasil pendapatan, dan modal terhadap aktivitas nilai secara tersendiri. Aktivitas nilai tingkat menengah hasil pendapatan seharusnya ditentukan dengan menetapkan harga *transfer internal* terhadap harga pasar yang bersaing. Dengan adanya informasi ini, ada kemungkinan untuk mengkalkulasi / menghitung aset-aset pada setiap aktivitas nilai.

Dalam pengidentifikasian aktivitas rantai nilai perusahaan harus mengidentifikasi secara spesifik aktivitas rantai nilai yang harus dilakukan perusahaan dalam proses desain, pemabrian, dan pelayanan pelanggan. Beberapa perusahaan mungkin terlibat dalam satu atau lebih dari seluruh aktivitas yang dilaksanakan. Misalnya, beberapa perusahaan mungkin hanya memproduksi saja, sedangkan perusahaan lain menyalurkan dan menjual produk.

Pengembangan rantai nilai akan berbeda tergantung pada jenis industri. Misalnya, dalam industri pelayanan, fokusnya akan berada pada operasi dan iklan serta promosi daripada bahan baku dan proses pembuatan. Aktivitas tersebut seharusnya ditentukan pada level yang relatif rinci dalam operasi, yaitu pada level unit atau proses bisnis yang cukup besar untuk dikelola sebagaimana aktivitas bisnis yang terpisah. Misalnya, ketika penyelesaian *chip* atau papan komputer mungkin merupakan aktivitas, tidak mungkin bahwa operasi pengujian atau pengemasan *chip* atau papan akan sebagai aktivitas dalam analisa rantai nilai.

Gambar 2. Rantai Nilai Industri Pemanufakturan



Sumber: Blocher, Chen, dan Lin, 1999: 42.

B. *Diagnosa Cost Driver*

Mengidentifikasi *cost driver* yang menjelaskan variasi-variasi biaya pada masing-masing aktivitas nilai. Akuntansi manajemen menetapkan bahwa *cost* adalah sebuah fungsi, terutama jika hanya ada satu *cost driver*. Konsep-konsep *cost* berhubungan dengan *output volume* memenuhi ketetapan literatur *cost management*,

dalam kerangka *value chain*. *Cost driver* adalah faktor yang dapat menyebabkan atau mempengaruhi biaya, karena *cost driver* dapat digunakan untuk menelusuri atau mengidentifikasi biaya yang diserap oleh masing-masing aktivitas, sehingga *cost driver* (Blocher, Chen, dan Lin, 1999: 43) adalah faktor yang merubah *level* total biaya. Langkah ini bertujuan untuk mengidentifikasi aktivitas, dimana perusahaan memiliki suatu keunggulan untuk mengurangi biaya yang tidak menambah nilai tambah guna menjaga atau memperbaiki daya saing. Misalnya, agen asuransi mungkin menemukan bahwa *cost driver* yang penting merupakan biaya catatan pemeliharaan atas rekening pelanggan. Informasi *cost driver* yang strategik ini dapat mengarahkan agen untuk mencari cara mengurangi biaya-biaya yang tidak bernilai tambah, mungkin dengan mempekerjakan perusahaan jasa komputer dari luar untuk menangani tugas-tugas pengolahan data, sehingga dapat menurunkan seluruh biaya dan mempertahankan atau meningkatkan keunggulan kompetitif.

Tabel 1. Suatu contoh Rantai nilai untuk industri pemabrikan

Langkah dalam rantai nilai	Aktivitas-aktivitas	Output yang diharapkan dari aktivitas
Langkah 1: desain	Riset dan pengembangan	Desain produk yang lengkap
Langkah 2: memperoleh bahan baku	Penambangan, pengembangan, dan penyulingan	Silicon, plastik, berbagai logam
Langkah 3: merakit bahan-bahan menjadi komponen	Mengubah bahan baku menjadi komponen dan pemakaian suku cadang dalam proses produksi komputer	Komponen dan suku cadang yang diinginkan
Tahap 1:	Konversi, merakit, finishing, pengujian dan grading	Komponen dasar lain yang dibutuhkan.
Tahap 2:		Papan, komponen level lebih tinggi

Langkah 4: memabrik komputer	Perakitan akhir, pengemasan dan pengiriman produk jadi	Produk yang terselesaikan
Langkah 5: grosir, pergudangan dan distribusi	Memindah produk ke lokasi pengecer dan pergudangan sebagaimana diperlukan	Kereta api, truk, dan pengiriman udara
Langkah 6: penjualan retail	Penjualan pengecer	Penerimaan <i>cash</i>
Langkah 7: pelayanan pelanggan	Memproses perolehan, penyelidikan, dan perbaikan	Produk yang rusak disediakan servis dan disediakan kembali

Sumber : Blocher, Chen, dan Lin, 1999: 43

Dalam langkah ini, perusahaan dapat menentukan sifat keunggulan yang kompetitif dan potensial dengan cara mempelajari aktivitas nilai dan *cost driver* yang diidentifikasi di atas. Perusahaan dapat menjalankannya dengan melakukan dan memperhatikan hal-hal sebagai berikut:

1. Mengidentifikasi keunggulan kompetitif (kepemimpinan biaya atau diferensiasi). Analisa aktivitas nilai dapat membantu manajemen untuk memahami secara lebih baik tentang keunggulan-keunggulan kompetitif strategik yang dimiliki oleh perusahaan dan dapat mengetahui posisi perusahaan secara lebih tepat dalam rantai nilai industri secara keseluruhan. Misalnya, dalam industri komputer, perusahaan tertentu berfokus utama pada desain yang *inovatif*, sementara perusahaan lainnya memfokuskan pada pemanufakturan biaya rendah. Desain produk dan desain proses memberikan berbagai kesempatan untuk reduksi biaya dengan:
 - a. Mendesain untuk menurunkan biaya pabrikan.
 - b. Mendesain untuk mengurangi biaya pendukung logistik

- c. Mendesain untuk mengurangi biaya pasca pembelian, yang mencakup waktu pelanggan yang terlibat dalam pemeliharaan perbaikan dan penyelesaian.
2. Mengidentifikasi kesempatan untuk nilai tambah. Analisa aktivitas nilai dapat membantu mengidentifikasi aktivitas dimana perusahaan dapat menambah nilai yang signifikan untuk pelanggan. Misalnya, merupakan hal yang umum sekarang ini bagi pabrik-pabrik pemrosesan makanan dan pabrik pengemasan untuk mengambil lokasi yang dekat dengan pelanggan terbesar mereka supaya dapat melakukan pengiriman yang lebih cepat dan lebih murah. Serupa dengan hal tersebut, perusahaan pengecer seperti *Wal Mart* menggunakan teknologi yang berbasis komputer untuk melakukan koordinasi dengan para pemasok untuk penyediaan ulang secara efisien dan cepat pada masing-masing toko. Dalam industri perbankan, ATM dikenalkan untuk meningkatkan pelayanan kepada pelanggan yang lebih baik dan untuk mengurangi biaya pemrosesan. Dalam dunia perbankan telah banyak bank-bank yang mengembangkan teknologi komputer *on line* untuk lebih baik lagi dalam meningkatkan pelayanan kepada pelanggan dan untuk menyediakan kesempatan lebih lanjut akan adanya penurunan biaya.
3. Mengidentifikasi kesempatan untuk mengurangi aktivitas yang bukan penambah nilai. Suatu langkah pengidentifikasian aktivitas nilai tambah dan *cost driver* dapat membantu perusahaan menentukan bagian-bagian dari aktivitas mana yang dapat dikurangi atau ditiadakan, karena dari aktivitas tersebut tidak memberikan nilai tambah bagi pelanggan maupun bagi seluruh

rantai nilai dalam perusahaan. Misalnya *Intel corp.* setelah memabrik *chip* komputer dan *board* komputer tertentu seperti *modem*, tetapi untuk berbagai alasan *Intel corp* mengabaikan bagian rantai nilai industri dan sekarang berfokus utamanya pada *processor*. Demikian juga beberapa perusahaan mungkin menyusun ulang aktivitas nilai mereka untuk mengurangi biaya. Misalnya *IOWA Beef Processor* memindahkan pabrik pengolahannya untuk lebih dekat dengan feedlod di negara bagian barat daya dan barat tengah, dengan demikian menghemat biaya transportasi dan mengurangi menurunnya berat badan hewan-hewan yang biasanya menderita sakit selama dalam perjalanan. Ringkasnya analisa rantai nilai mendukung keuntungan kompetitif dan strategis perusahaan dengan memudahkan penemuan kesempatan untuk menambah nilai untuk pelanggan dan juga mengurangi biaya dengan menyediakan produk / pelayanan.

Pemisahan biaya ini diperlukan agar pihak manajemen dapat:

- a. Dapat memusatkan perhatian mereka terhadap pengurangan dan akhirnya penghilangan biaya-bukan-penambah nilai.
- b. Menyadari besarnya pemborosan yang sekarang sedang terjadi.
- c. Memantau efektivitas program pengelolaan aktivitas dengan menyajikan biaya-bukan-penambah nilai kepada manajemen dalam bentuk perbandingan antar periode.

Pendekatan ini, menjadi sukses, manajer perusahaan produksi harus memiliki pemahaman yang baik terhadap aktivitas, *cost driver*, dan bagaimana aktivitas berinteraksi. Aktivitas pemabrikan, logistik, dan pasca pembelian tidaklah



independen. Beberapa desain mungkin mengurangi biaya pasca pembelian dan meningkatkan biaya pemabrikan. Sedangkan disain lainnya mungkin secara terus-menerus mengurangi biaya produksi, logistik, dan biaya pasca pembelian.

Pengurangan biaya harus merupakan hasil dari program pengelolaan aktivitas. Dengan mengetahui jumlah biaya yang dapat dihemat, manajemen dapat menggunakan informasi tersebut untuk tujuan yang bersifat strategik. Sebagai contoh, jika suatu aktivitas bukan penambah nilai dapat berhasil dikurangi, maka biaya yang dapat dihemat harus dirunut ke produk. Penghematan biaya produk ini dapat menghasilkan peningkatan laba yang memungkinkan manajemen perusahaan merencanakan pengembangan perusahaan dimasa yang akan datang.

Activity Based Management system memisahkan aktivitas-penambah nilai (*value-added activity*) dari aktivitas bukan-penambah nilai (*non-value-added activity*).

Pemisahan ini perlu dilakukan dengan tujuan:

1. Agar manajemen dapat memusatkan usaha mereka pada pengurangan dan akhirnya penghilangan biaya-bukan-penambah nilai.
2. Penonjolan biaya-bukan-penambah nilai juga menggambarkan besarnya pemborosan yang dilakukan oleh perusahaan sekarang.
3. Penyajian biaya-bukan-penambah nilai di dalam laporan kepada manajemen juga mendorong mereka menekankan pada pengendalian aktivitas-bukan-penambah nilai.
4. Lebih lanjut, dengan mengikuti perkembangan biaya-bukan-penambah nilai dari periode ke periode, manajemen dapat menilai kemajuan pengelolaan aktivitas yang telah dilaksanakan.

5. Jika manajemen membuat keputusan yang bersifat strategik, seperti perubahan desain produk, manajemen memerlukan umpan balik apakah keputusan tersebut diikuti dengan pengurangan biaya dan berapa besar biaya dapat dihemat.
6. Jika manajemen memutuskan untuk menghilangkan aktivitas tertentu yang tidak menambah nilai, maka informasi tentang berapa biaya yang dapat dihemat harus dapat dirunut sampai produk tertentu. Penghematan biaya ini dapat mengakibatkan pengurangan harga jual yang dibebankan kepada *customer*, sehingga akan memperbaiki posisi daya saing produk dipasar. Perubahan strategi harga jual produk menuntut manajemen memiliki pengetahuan mengenai pengurangan biaya yang dihasilkan dari pengelolaan aktivitas.

Apapun yang ada pada daftar *cost driver* (Shank & Govindarajan, 1993: 59 - 60) intinya adalah:

1. Analisa rantai nilai adalah kerangka kerja yang lebih luas. Konsep *cost driver* adalah cara untuk memahami *cost behaviour* (perilaku biaya) dalam setiap aktivitas rantai nilai, maka pengertian *ABC system* hanya sebagian dari kerangka rantai nilai.
2. Untuk analisa strategik, volume adalah cara yang tidak menarik untuk menjelaskan perilaku biaya.
3. *Strategy sense* lebih berguna untuk menerangkan posisi *cost* pada pilihan yang berstruktur dan keahlian yang bersyarat yang menentukan posisi persaingan perusahaan.

4. Tidak semua dari *Strategy driver* selalu penting setiap waktunya, tapi beberapa dari strategi tersebut sangat penting untuk setiap masalah.
5. Untuk setiap *Cost Driver*, penelitian kerangka kerja analisis biaya dikupas secara kritis untuk memahami keadaan perusahaan.
6. *Value activity* yang berbeda pada rantai nilai biasanya selalu dipengaruhi oleh *cost driver* yang berbeda.

Activity Based Costing system memproses informasi biaya untuk membantu penentuan harga pokok produk yang lebih akurat dan dapat membantu perusahaan dalam mencapai keunggulan kompetitif, kekuatan, dan kelemahan perusahaan secara efisien, terutama untuk memenuhi kebutuhan karyawan, manajer bawah, dan manajer menengah tentang informasi biaya yang akurat. Informasi biaya yang lebih akurat ini akan lebih memudahkan karyawan, manajer bawah, dan manajer menengah yang merupakan pemakai informasi akuntansi, dalam pengambilan keputusan bisnis. Sedangkan dalam sistem akuntansi tradisional karyawan, manajer bawah, dan manajer menengah tidak termasuk dalam daftar pemakai laporan biaya yang dihasilkan oleh fungsi akuntansi biaya karena akuntansi tradisional hanya mendasarkan pada volume yang seringkali tidak melihat hubungan antara biaya sumber daya dan obyek biaya. Selain itu, dalam sistem akuntansi tradisional karyawan, manajer bawah, dan manajer menengah, juga tidak dapat memanfaatkan informasi akuntansi yang dihasilkan oleh sistem akuntansi biaya tradisional, karena informasi yang disajikan dalam laporan biaya kurang rinci dan tidak relevan dengan kebutuhan mereka. *Activity Based Costing system* dapat membantu karyawan,

manajer bawah, dan manajer menengah dengan memberikan informasi tentang biaya relevan untuk pengambilan keputusan bisnis.

Activity Based Costing system memproses informasi biaya untuk memungkinkan karyawan, manajer bawah, dan manajer menengah melaksanakan program penurunan biaya jangka panjang (*long-term cost reduction*). Program ini hanya dapat diwujudkan melalui *Activity Based Management (ABM)*: (1) *activity sharing*, (2) *activity selection*, (3) *activity reduction*, (4) dan *activity elimination*. Keempat program ini dapat memungkinkan manajemen untuk melakukan *improvement* secara berkelanjutan terhadap aktivitas pembuatan produk atau penyerahan jasa, mereka perlu mengidentifikasi aktivitas penambah dan bukan penambah nilai sebagai dasar mereka untuk melakukan pengelolaan aktivitas (*activity management*). Pengelolaan aktivitas memerlukan perencanaan eliminasi dan pengurangan aktivitas bukan penambah nilai dan pemilihan serta pembagian aktivitas penambah nilai. Manajemen memerlukan hasil pelaksanaan rencana pengelolaan aktivitas berupa biaya aktivitas penambah dan bukan penambah nilai, sehingga mereka memperoleh umpan balik pengurangan biaya yang diperoleh dari pelaksanaan program pengelolaan aktivitas. Umpan balik ini bermanfaat untuk pengambilan keputusan strategik, seperti penentuan harga jual produk, dan keputusan membeli atau membuat sendiri. *Activity Based Costing system* menyediakan informasi umpan balik biaya aktivitas bagi karyawan, manajer bawah dan manajer menengah.

Penetapan biaya berbasis aktivitas sangat terikat dengan manajemen biaya strategik, untuk membantu manajemen dalam menetapkan biaya strategik yang berbasis aktivitas ini, maka digunakanlah *Activity Based Costing system* yang

merupakan sistem informasi biaya yang dirancang untuk menyediakan informasi biaya bagi kepentingan manajemen, sehingga manajemen dimungkinkan untuk melakukan manajemen berbasis aktivitas. *Activity Based Costing system* membebankan biaya ke produk atau pelanggan sesuai dengan sumberdaya yang dikonsumsi. *Activity Based Costing system* menunjukkan bagaimana aktivitas mengkonsumsi sumber daya dan bagaimana produk atau pelanggan memicu aktivitas. *Activity Based Costing system* menggambarkan perusahaan sebagai serangkaian aktivitas yang dirancang untuk memuaskan kebutuhan pelanggan. *Activity Based Costing system* berguna memberikan informasi kepada manajer supaya dapat mengelola aktivitas dalam rangka untuk memperbaiki dan meningkatkan daya saing serta untuk mencapai tujuan-tujuan strategik.

Aktivitas-aktivitas ditentukan melalui pilihan-pilihan strategik. Perusahaan yang sukses meletakkan sumber daya yang mereka miliki ke dalam aktivitas-aktivitas yang mengarah pada manfaat strategik paling besar. *Activity Based Costing system* membantu manajer (Blocher, Chen, dan Lin, 1999: 111) memahami hubungan antara strategi dengan aktivitas perusahaan serta sumber daya yang diperlukan untuk membuat strategi berjalan.

Kepemimpinan biaya adalah strategi bisnis untuk mencapai keunggulan yang *kompetitif* sangatlah penting, karena sangat berguna untuk mencapai sasaran pelanggan yang telah ditetapkan, untuk mencapai hal tersebut maka digunakanlah *Activity Based Costing system* yang mempunyai peranan sangat penting untuk penetapan strategi ini, karena *Activity Based Costing system* dapat membantu manajer mengidentifikasi kesempatan peningkatan nilai. Dalam *Activity Based*

Costing system, perusahaan dapat mengidentifikasi biaya sumber daya dan aktivitas, membebankan biaya sumber daya ke aktivitas, membebankan biaya aktivitas ke obyek aktivitas, sehingga dengan menyediakan nilai pelanggan yang unggul merupakan strategi bisnis lain untuk mencapai keuntungan kompetitif.

Ada 6 cara untuk menghindari kegagalan dalam mengimplementasikan *Activity Based Costing system*, (Blocher, Chen, dan Lin, 1999: 112) yaitu:

	Mengimplementasikan strategi	Justifikasi
1	Melibatkan manajemen dan pekerja dalam kreasi sistem <i>ABC</i>	Melibatkan manajemen dan pekerja memungkinkan mereka untuk menjadi sangat dekat dengan <i>Activity Based Costing system</i> . Mereka kemudian lebih terdorong untuk melaksanakan sistem tersebut sebab mereka merasa menjadi bagian dalam kepemilikan sistem baru.
2	Mempertahankan sistem paralel	Mempertahankan sistem paralel memungkinkan individu untuk menyesuaikan secara bertahap dengan sistem <i>Activity Based Costing system</i> . Sistem biaya yang berubah secara tiba tiba dapat membingungkan dan membuat frustrasi manajemen dan pekerja.
3	Menggunakan <i>Activity Based Costing system</i> atas pekerjaan yang akan sukses	<i>Activity Based Costing system</i> seharusnya pada pekerjaan yang sederhana dimana probabilitas untuk kesuksesannya tinggi. Implementasi ini akan menunjukkan bagaimana dan mengapa <i>Activity Based Costing system</i> berlaku. Secara sukses menyelesaikan satu pekerjaan memungkinkan individu untuk melihat keuntungan <i>Activity Based Costing system</i> lebih jelas.
4	Menjaga desain <i>Activity Based Costing system</i> yang sederhana	Menjaga desain <i>Activity Based Costing system</i> yang sederhana menghindari kelebihan pengguna dan menjaga biaya menurun. Desain yang sederhana juga mengurangi waktu implementasi.
5.	Menciptakan insentif yang diinginkan	Perubahan sering dipenuhi dengan penolakan. Dengan menawarkan insentif yang diinginkan, perusahaan menjamin kembali pekerja yang mereka secara tepat dievaluasi sesuai dengan kinerja mereka.
6	Mendidik manajemen	Seminar seminar yang mendidik manajemen mengenai <i>Activity Based Costing system</i> memungkinkan mereka untuk memahami konsep dan menggambarkan keuntungan. Manajemen menjadi sadar akan aktivitas yang menggerakkan bisnis.

Activity Based Management system juga dapat membantu manajer mengembangkan strategi pelanggan. Melalui peningkatan akurasi analisis biaya dapat diperbaiki dengan cara penelusuran biaya ke obyek biaya, dan dengan menggunakan analisis aktivitas dapat untuk meningkatkan pengendalian operasional dan pengendalian manajemen. Banyak perusahaan dapat memperbaiki perencanaan, penentuan harga pokok produk, pengendalian operasional, dan pengendalian manajemen dengan analisis aktivitas untuk mengembangkan gambaran rinci, tentang aktivitas spesifik yang dilakukan dalam operasi perusahaan. Analisis aktivitas sendiri digunakan untuk mengembangkan gambaran rinci dari aktivitas tertentu yang dilakukan dalam perusahaan. Secara khusus *Activity Based Costing system* memberikan jawaban untuk pertanyaan pertanyaan manajemen biaya strategik ini:

- a. Bagaimana struktur biaya dan profit perusahaan mengukur sampai daya saingnya?
- b. Apa dampak dampak potensial pada penetapan harga, desain produk, desain proses, teknologi pemabrikan produk dan keputusan jenis produk, ketika perusahaan mengubah dari sistem pembiayaan tradisional ke sistem pembiayaan berbasis aktivitas?
- c. Apa dampak dampak biaya terhadap produk yang berbeda ketika perusahaan mengambil strategi baru: misalnya untuk merubah dari produksi besar produk- produk standar ke produksi produk- produk yang biasa dan kecil?
- d. Perubahan perubahan perilaku apa yang terjadi untuk desainer produk ketika perusahaan memilih *cost driver* untuk mendorong penggunaan komponen biasa sebagai ganti dari banyak komponen-komponen khusus?

- e. Dapatkah proses produksi dari produk khusus dirubah untuk memberikan perusahaan mengurangi biaya unit produk ini?
- f. Sudahkan perusahaan mengambil sistem distribusi yang paling menguntungkan dalam pasar produknya?
- g. Bagaimana perubahan perubahan dalam aktivitas dan komponen akan mempengaruhi supplier dan pelanggan dalam rantai nilai?
- h. Dampak dampak apa yang akan merubah dalam proses perusahaan pada lini bawah?
- i. Penghematan biaya potensial apa jika perusahaan menggunakan *Activity Based Costing system* untuk mengidentifikasi dan menghilangkan aktivitas non nilai tambah untuk mencapai strategi biaya rendah (*low cost*)?
- j. Bagaimana *Activity Based Costing system* dapat membantu perusahaan mencapai strategi kompetitifnya dari performansi yang tinggi dan waktu yang singkat dalam pengiriman produk?

Faktor-faktor perilaku dan organisasional mempunyai peran penting dalam mengimplementasikan *Activity Based Management system*, untuk dapat mengimplementasikan *Activity Based Management system* secara sukses, akuntan manajemen perlu bekerja sama dengan pihak-pihak yang terkait, pemabrikaan, dan manajer operasional untuk membentuk tim desain. Aktivitas dan *cost driver* perlu diidentifikasi, hal ini akan sangat berguna bagi manajemen untuk menentukan strategi apa yang akan digunakan malalui *Activity Based Management*. Informasi dasar untuk melaksanakan perubahan sistem biaya biasanya tidak tersedia sebab sebagian besar perusahaan tidak mengumpulkannya. Diperolehnya suatu informasi

yang diperlukan untuk manajemen biaya baru dan sistem pengukuran membutuhkan pengawasan dan peninjauan kembali terhadap orang-orang yang langsung terlibat dalam aktivitas operasional. Masing-masing departemen operasional dan pendukung seharusnya secara cermat mengkaji dan dikaji untuk menganalisa berbagai aktivitasnya. Proses ini memungkinkan untuk melakukan identifikasi terhadap *cost pool* dimana *cost driver* yang homogen bertanggung jawab terhadap setiap kategori biaya. Misalnya departemen kontrol kualitas memiliki 3 kumpulan biaya: pengawasan bahan bahan yang masuk (*cost driver*: jumlah *order* pembelian); pengawasan pekerjaan dalam proses (*cost driver*: jumlah penyusunan), dan pengawasan barang barang (*cost driver*: biaya barang yang terjual).

Memahami proses produksi dan mengidentifikasi *cost driver* memerlukan usaha yang signifikan dan terus-menerus. Dalam beberapa hal, perusahaan dapat memutuskan bahwa lingkungan pemabrikaan khusus tidak memerlukan biaya yang besar dan sistem ukuran performansi. Usaha untuk mendesain ulang sistem biaya dianjurkan ketika terdapat keragaman produk yang tinggi. Berbagai *cost driver*, berbagai saluran distribusi, dan jarak ukuran jumlah yang luas.

C. Pengembangan Berkelanjutan Keunggulan Kompetitif

Perusahaan telah mengidentifikasi *value chain* dan mendiagnosa *cost driver* pada setiap aktivitas nilai, sehingga perusahaan dapat memperoleh suatu keunggulan kompetitif yang dapat diandalkan. Sekarang tinggal bagaimana perusahaan mengembangkan keunggulan kompetitifnya tersebut untuk meningkatkan daya saing perusahaan (Shank & Govindarajan 1993: 60 - 61) dengan cara:

1. Mengontrol *cost driver* lebih baik daripada pesaing-pesaingnya.

Setiap aktivitas nilai, pertanyaan kuncinya adalah:

- a. Dapatkah kita mengurangi biaya untuk setiap aktivitas, mempertahankan harga tetap?
- b. Dapatkah kita menambah nilai pada aktivitas ini, mempertahankan harga tetap?
- c. Dapatkah kita mengurangi modal pada aktivitas ini, mempertahankan biaya dan harga tetap?

Analisis biaya secara sistematis, *revenue*, dan *asset* dalam setiap aktivitasnya, perusahaan dapat mencapai suatu perbedaan dengan *cost advantage*, dimana perusahaan Jepang telah mencapainya. Cara yang efektif untuk menyempurnakan perbedaan dengan *cost advantage* adalah membandingkan rantai nilai perusahaan dengan rantai nilai dari satu atau lebih pesaing-pesaing utama dan mengidentifikasi tindakan-tindakan yang dibutuhkan untuk mengatur rantai nilai perusahaan daripada melihat rantai nilai perusahaan pesaing-pesaingnya. Pendeknya, keuntungan kompetitif benar-benar relatif. Masalahnya bukan bagaimana perusahaan cepat berkembang, akan tetapi masalahnya apakah perusahaan berkembang lebih cepat dari para pesaing-pesaingnya atau tidak. Persaingan yang dinamis secara otomatis berperan penting untuk merubah tanda penentu (*benchmark*) secara terus menerus. Perusahaan harus memiliki suatu kepercayaan bahwa pesaing rata-rata akan lebih cepat berkembang di kemudian hari daripada

sekarang, sehingga perusahaan akan lebih dulu memiliki suatu keunggulan kompetitif.

2. Menyusun (mengkonfigurasi) kembali rantai nilai

Sementara melanjutkan pemusatan pada pengaturan keberadaan rantai nilai perusahaan dari para pesaing-pesaingnya, usaha yang lebih kuat harus dipusatkan untuk menentukan kembali rantai nilai dimana pembayaran dapat lebih signifikan. Misalnya, kematangan dan kekuatan industri pengepakan makanan, *IOWA Beef Processor*, telah menampilkan secara luar biasa dengan mengontrol pemrosesan, pendistribusian dan upah tenaga kerja mereka. Mereka menyelesaikan pengurangan biaya ini dengan cara menyusun kembali rantai nilai pada industri ini.

BAB V

KESIMPULAN DAN SARAN

A. Kesimpulan

Berdasarkan pada penelitian dan hasil pembahasan yang telah dilakukan dimuka, maka penulis dapat mengambil suatu bentuk kesimpulan, seperti dalam uraian di bawah ini:

1. Identifikasi rantai nilai, di dalam analisis rantai nilai yang diterapkan pada *Strategic Cost Management*, digunakan untuk memahami secara lebih baik tentang keunggulan kompetitif perusahaan, untuk mengidentifikasi tentang cara meningkatkan nilai tambah bagi pelanggan atau penurunan biaya, serta untuk memahami secara lebih baik tentang hubungan perusahaan dengan pemasok, pelanggan, dan perusahaan lain di dalam industri.
2. *Diagnosa Cost Driver*, di dalam analisis rantai nilai yang diterapkan pada *Strategic Cost Management* digunakan untuk menelusuri atau mengidentifikasi biaya yang diserap oleh masing-masing aktivitas, sehingga dapat merubah tingkat total biaya, serta perusahaan memiliki suatu bentuk keunggulan untuk mengurangi biaya yang tidak menambah nilai tambah guna menjaga atau memperbaiki daya saing.
3. Pengembangan keunggulan kompetitif, digunakan oleh perusahaan untuk menyempurnakan dan membandingkan rantai nilai perusahaan dengan rantai nilai dari satu atau lebih perusahaan yang merupakan pesaing utama, serta mengidentifikasi tindakan-tindakan yang dibutuhkan untuk mengatur

rantai nilai perusahaan agar lebih baik lagi daripada pesaing-pesaingnya. Pendek kata, keunggulan kompetitif benar-benar relatif antar perusahaan yang satu dengan perusahaan yang lainnya.

B. Saran

1. Implementasi

Setelah melakukan penelitian terhadap Analisis Rantai Nilai yang digunakan dalam penerapan *Strategic Cost Management*, maka perusahaan yang ingin memahami secara lebih baik lagi mengenai keunggulan perusahaan, sehingga dapat meningkatkan daya saing perusahaan. Perusahaan, salah satunya harus memperhatikan persyaratan-persyaratan yang dapat menunjang hal tersebut, seperti dibawah ini:

a. Identifikasi rantai nilai

Perusahaan harus mengidentifikasi secara spesifik aktivitas rantai nilai yang harus dilakukan oleh perusahaan dalam proses desain, pemabrikan, dan pelayanan pelanggan yang akan meningkatkan daya saing perusahaan serta membuat perusahaan lebih kompetitif.

b. *Diagnosa cost driver*

Perusahaan harus melakukan identifikasi *cost driver* pada masing-masing aktivitas nilai, sehingga perusahaan dapat menentukan bagian-bagian dari aktivitas mana yang dapat dikurangi atau ditiadakan karena tidak menambah nilai guna mempertahankan atau meningkatkan keunggulan kompetitif perusahaan.

c. Pengembangan keunggulan kompetitif

Perusahaan harus melakukan persyaratan yang menunjang ini, bila perusahaan ingin berkembang lebih cepat daripada para pesaing-pesaingnya karena persaingan yang dinamis secara otomatis berperan penting untuk melakukan perbaikan secara berkesinambungan. Dalam hal ini, perusahaan harus berpegang bahwa para pesaingnya rata-rata akan lebih baik lagi dikemudian hari bila dibandingkan dengan sekarang.

2. Bagi penulis, selanjutnya disarankan untuk dapat melakukan penelitian langsung ke perusahaan, bagaimana Analisis Rantai Nilai digunakan dalam penerapan *Strategic Cost Management*, sehingga perusahaan dapat memahami secara lebih baik mengenai keunggulan kompetitif perusahaan serta dapat meningkatkan daya saing perusahaan.

C. Keterbatasan Penelitian

Keterbatasan penelitian dalam studi kepustakaan ini merupakan keterbatasan dalam mendapatkan sumber-sumber yang menjadi tolak ukur dalam menjawab dan menjelaskan permasalahan yang dimunculkan. Penelitian ini memerlukan dan membutuhkan data-data mengenai penerapan *Strategic Cost Management* dengan menggunakan Analisis Rantai Nilai, data yang diperoleh penulis baik berasal dari jurnal, artikel, majalah, koran, maupun media elektronika tentang perusahaan hanya bersifat umum, sedangkan dalam penelitian ini pembahasannya mengacu pada bagian intern daripada perusahaan itu sendiri. Khususnya pada bagian dimana perusahaan menganalisis rantai nilai perusahaan untuk diterapkan pada *Strategic*

Cost management, sehingga penulis tidak dapat melakukan pembahasan secara lebih mendalam mengenai permasalahan ini, guna untuk mendapatkan pendekatan antara teori dengan kenyataan di lapangan.

DAFTAR PUSTAKA

- Agung, I.G. Ngurah (1992). *Metode Penelitian Sosial: Pengertian dan Pemakaian Praktis*. Jakarta: PT. Gramedia Pustaka Utama.
- Amien W.T. (1995). *ABC: untuk Manufaktur dan pemasaran*. Jakarta: Harvarindo.
- Anthoni, N, Robert, & Govindrajan, Vijay. (1998). *Management Control System*. 9th. Boston: Irosin Mc. Grow-Hill.
- Bounds, Greg. et.al., (1994). *Management Beyond Total Quality: Toward emerging paradigm*. New York: McGraw-Hill, Inc.
- Cooper, Robin and S, Roberth, Kaplan. (1991). *The Design of Management System: Texts, Cases, and Reading*. Engle Wood Cliffs, New Jersey : Prentice-Hall Inc.
- Cooper, Robin. (1991). *Cost Clasification in Unit-Based and Activity-Based Manufacturing Cost Systems dalam Emerging Practices in Cost Management System*. New Jersey: Prentice-Hall, Inc.
- Edward, J. Blocher, Kung, H. Chen, & Thomas, W. Lin (1999). *Strategic Cost Management*. International Edition. New York: Irwin-McGraw-Hill, Inc.
- _____ (1999). *Cost management: A Strategic Emphasis*. International edition. New York: The Mc Graw-Hill, Companies, Inc.
- Gaspers, Vincent. (1997). *Membangun Tujuh Kebiasaan Kualitas: Dalam Praktek Bisnis Global*. Jakarta : PT. Gramedia.
- _____ (1998). *Manajemen Produksi Total: Strategi Peningkatan Bisnis Global*. Jakarta: PT. Gramedia.
- Halim, Abdul & Tjahjono, Ahmad & Husein, Muh. Fukri (1998). *Sistem Pengendalian Manajemen*. Yogyakarta: UPP AMP YKPN.
- Hammer, Lawrence, H., Carter, William dan Usry, Milton, F. (1994). *Cost Accounting*. 11th. Cincinnati: South-Western Publishing Co.
- Hansen, Don, R., & Mowen, M., Maryanne. (1996). *Cost Management Accounting Control*. 3rd. Cincinnati: South-Western College Publishing.
- _____ (1997). *Management Accounting*. 3rd. Cincinnati: South-Western college publishing.

- Hongren, Charles T. & George Foster. (1990). *Word Class Accounting For Word Class Manufacturing*. (Lamont F. Steedle, Editor) Montvale, New Jersey: National Association Of Accountants.
- Hutomo, YB.Sigit (2000). Strategic Cost Management. *Jurnal Bisnis dan Ekonomi Kinerja*. 4 (1), 85-86.
- James, A., Brimson. (1991). *Activity Accounting: An Activity Based Costing Approach*. New York: Jonh Wiley & Sons, Inc.
- Mulyadi. (1993). *Merancang Keunggulan Masa Depan*. Auditor. Edisi ketiga. Yogyakarta: Universitas Gajah Mada.
- _____ (1998). *TQM. Prinsip manajemen Kontemporer untuk Mengarungi Bisnis Global*. Yogyakarta: Universitas Gajah Mada
- Nawawi, Hadari H. (1990). *Metode penelitian Bidang Sosial*. Cetakan Kedua, Yogyakarta: Gajah Mada University Press.
- Ohno, Taiichi. (1995). *JIT Dalam Sistem Produksi Toyota*. Jakarta: PT. Pustaka Binaman Pressindo.
- Reksohadiprodjo, Sukanto. (1998). *Perencanaan dan Organisasi Perusahaan*. Yogyakarta: BPFE.
- Shank, John K. and Govindarajan, Vijay. (1993) *Strategic Cost Management. The New Tool For Competitive Advantage*. New York: The Free Press A Division Of Macmillan, Inc.
- Shields, Michael D. & Young, S. Mark. (1995). "Effective Long-Term Cost Reduction: A Stategic Perspective". *Journal of Cost management*. (Spring), pp. 16-30
- Steiner, George. (1969). *Top Management Planning*. New York: Macmillan.
- Subiyanto, I. (1993). *Metode Penelitian Akuntansi*. Edisi Kedua. Yogyakarta: BP STIE YKPN.
- Supriyono, R.A. (1994). *Akuntansi Biaya dan Akuntansi Manajemen Untuk Teknologi Maju dan Globalisasi*. Yogyakarta: BPFE.
- Suwarsono. (1994). *Manajemen Strategik Konsep, Alat Analisa, dan Konteks*. Cetakan Pertama. Yogyakarta: UPP AMP YKPN.
- Tunggal, Amin Wijaya. (1994). *Manajemen Biaya (Total Cost Management)*. Cetakan Pertama. Jakarta: Harvarindo.

