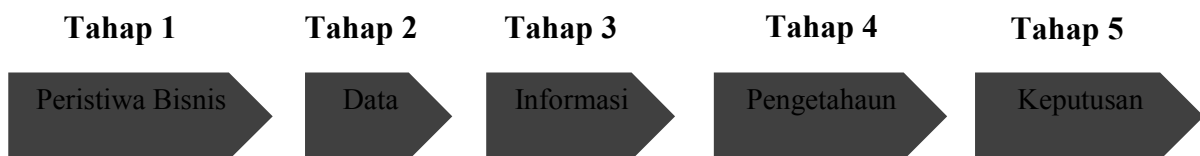


BAB SATU

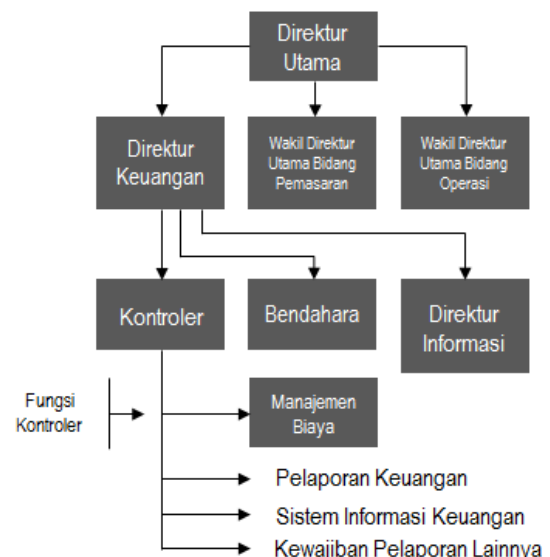
Manajemen Biaya dan Strategi

Akuntansi Manajemen dan Peran Manajemen Biaya

Akuntansi manajemen (*management accounting*) adalah suatu profesi yang melibatkan kemitraan dalam pengambilan keputusan manajemen, menyusun perencanaan dan sistem manajemen kinerja, serta menyediakan keahlian dalam pelaporan keuangan dan pengendalian untuk membantu manajemen dalam memformulasikan dan mengimplementasikan suatu strategi organisasi. **Informasi manajemen biaya** (*cost management information*) mencakup informasi keuangan mengenai biaya dan pendapatan, dan informasi nonkeuangan mengenai retensi pelanggan, produktivitas, kualitas, dan faktor-faktor penentu utama kesuksesan lainnya bagi organisasi. **Manajemen biaya** (*cost management*) adalah pengembangan dan penggunaan dari informasi manajemen biaya. Informasi manajemen biaya dikembangkan dan digunakan di dalam rantai nilai informasi organisasi, dari tahap 1 hingga tahap 5 seperti ditunjukkan di bawah ini:



Dalam organisasi tertentu, akuntan manajemen melapor ke kontroler (controller), profesi akuntansi utama dalam perusahaan. Berikut ini adalah bagan organisasi khas yang memperlihatkan fungsi dari kontroler:



Fokus utama informasi manajemen biaya adalah *kegunaan* dan *ketepatan waktu*; sedangkan fokus utama laporan keuangan adalah *keakuratan* dan *kepatuhan* pada persyaratan pelaporan. Fungsi departemen sistem keuangan adalah mengembangkandan memelihara sistem pelaporan keuangan dan sistem lain yang berkaitan, seperti sistem penggajian, sistem jaminan keuangan, dan persiapan pajak.

Empat Fungsi Manajemen

Berikut ini adalah informasi manajemen biaya yang dibutuhkan untuk tiap-tiap fungsi dari keempat fungsi manajemen:

1. **Manajemen Strategis.** Informasi manajemen biaya dibutuhkan untuk membuat keputusan-keputusan strategis yang tepat berkaitan dengan pemilihan produk, metode produksi teknik, dan saluran pemasaran penilaian profitabilitas pelanggan dan masalah-masalah jangka panjang lainnya.
2. **Perencanaan dan Pengambilan Keputusan.** Informasi manajemen biaya dibutuhkan untuk mendukung keputusan-keputusan rutin mengenai penggantian peralatan pengelolaan arus kas, penganggaran pembelian bahan baku, penjadwalan produksi, dan penetapan harga.
3. **Pengendalian Manajemen dan Operasional.** Informasi manajemen biaya dibutuhkan sebagai dasar yang wajar dan efektif untuk menemukan operasi yang tidak efisien dan memberi penghargaan serta memotivasi manajer yang paling efektif.
4. **Penyusunan Laporan Keuangan.** Informasi manajemen biaya dibutuhkan untuk mendapatkan catatan akuntansi yang akurat tentang persediaan dan aset lainnya dengan memenuhi persyaratan pelaporan dalam rangka menyusun laporan keuangan dan untuk digunakan dalam tiga fungsi manajemen lainnya.

Manajemen Strategis dan Penekanan Strategis pada Manajemen Biaya

Manajemen strategis yang efektif sangatlah penting bagi kesuksesan sebuah perusahaan atau organisasi. Tekanan yang makin bertambah dengan adanya resesi ekonomi, kompetisi global, inovasi teknologi, dan perubahan-perubahan dalam proses bisnis telah menyebabkan manajemen biaya menjadi lebih penting dan dinamis daripada waktu-waktu sebelumnya. Pemikiran yang strategis ini antara lain adalah dapat mengantisipasi perubahan-perubahan; produk, jasa, dan proses produksi dirancang untuk mengakomodasi perubahan-perubahan yang diperkirakan atas permintaan pelanggan. Fleksibilitas merupakan hal yang penting. Penekanan pada fungsi manajemen strategis juga membutuhkan daya pikir yang kreatif dan terintegrasi, yaitu kemampuan menemukan dan memecahkan masalah dari sudut pandang yang bersifat lintas fungsi.

Jenis-jenis Organisasi

Informasi manajemen biaya berguna bagi seluruh organisasi: perusahaan bisnis, unit pemerintahan, dan organisasi nirlaba. Perusahaan bisnis biasanya dikelompokkan berdasarkan industri, kelompok industri yang utama adalah perdagangan, manufaktur, dan jasa.

Perusahaan dagang menjual barang untuk dijual kembali. Perusahaan manufaktur menggunakan bahan baku, tenaga kerja, dan fasilitas produksi serta peralatan lainnya untuk menghasilkan produk. Perusahaan jasa menyediakan jasa bagi pelanggan dengan menawarkan kemudahan, kebebasan, keamanan, atau kenyamanan. Organisasi pemerintahan dan nirlaba menyediakan jasa, seperti halnya perusahaan-perusahaan dalam industri jasa.

Hampir seluruh perusahaan dan organisasi menggunakan informasi manajemen biaya. Informasi manajemen biaya digunakan dalam berbagai cara. Informasi manajemen biaya digunakan untuk menetapkan harga, mengubah penawaran produk atau jasa dalam rangka meningkatkan profitabilitas, memperbarui fasilitas produksi pada saat yang tepat, dan menetapkan metode pemasaran atau saluran distribusi yang baru. Pemakai informasi manajemen biaya adalah perusahaan di semua jenis industri, baik yang besar maupun yang kecil. Tingkat ketergantungan perusahaan pada manajemen biaya bergantung pada bentuk strategi kompetitifnya.

Lingkungan Bisnis Kontemporer

Perubahan dalam lingkungan bisnis yang utama adalah (1) peningkatan kompetisi global; (2) kemajuan dalam teknologi produksi; (3) kemajuan dalam teknologi informasi, internet, dan *e-commerce*; (4) fokus yang lebih besar pada pelanggan; (5) bentuk-bentuk baru organisasi manajemen; dan (6) perubahan lingkungan sosial, politik, dan budaya bisnis.

Lingkungan Bisnis Global

Perkembangan penting yang mendorong perubahan-perubahan dalam lingkungan bisnis kontemporer secara luas adalah pertumbuhan pasar dan perdagangan internasional yang disebabkan oleh peningkatan ekonomi di seluruh dunia dan penurunan hambatan perdagangan. Meningkatnya kompetisi lingkungan bisnis global mempunyai arti bahwa kebutuhan perusahaan terhadap informasi manajemen biaya makin meningkat agar dapat bertahan di kompetisi tersebut.

Teknologi Produksi

Supaya dapat tetap kompetitif dalam menghadapi kompetisi global yang makin ketat, perusahaan di seluruh dunia mengadopsi teknologi produksi yang baru. Hal ini mencakup metode persediaan *just in time* untuk mengurangi biaya dan pemborosan yang disebabkan oleh persediaan bahan baku dan produk yang belum selesai dalam jumlah yang besar.

Penggunaan Teknologi Informasi, Internet, dan Manajemen Sumber Daya Perusahaan

Ekonomi baru ini dicerminkan oleh pertumbuhan pesat perusahaan berbasis internet (perusahaan dot-com seperti Amazon, eBay, dan Google); peningkatan penggunaan internet untuk komunikasi, penjualan, dan pemrosesan data bisnis; dan penggunaan sistem manajemen perusahaan. Teknologi ini telah membantu perkembangan fokus strategis pada manajemen

biaya dengan mengurangi waktu yang dibutuhkan untuk memroses transaksi dan memperluas akses manajer individu atas informasi dalam lingkungan perusahaan, industri, maupun bisnis di seluruh dunia.

Fokus pada Pelanggan

Perubahan utama dalam lingkungan bisnis adalah meningkatnya *ekspektasi pelanggan* terhadap fungsionalitas dan kualitas produk. Akibatnya, siklus hidup produk menjadi lebih pendek karena perusahaan berusaha untuk menambah fitur dan produk baru secepat mungkin guna meningkatkan intensitas kompetisi secara keseluruhan. Proses bisnis yang baru lebih berfokus pada kepuasan pelanggan. Memberikan nilai kepada pelanggan mengubah orientasi manajer dari produksi berbiaya rendah dengan jumlah besar ke arah *kualitas, pelayanan, ketepatan waktu pengiriman, dan kemampuan merepons keinginan pelanggan atas fitur-fitur tertentu*.

Organisasi Manajemen

Organisasi manajemen telah berubah sebagai respons atas perubahan dalam teknologi, pemasaran, dan proses produksi. Karena fokusnya adalah nilai dan kepuasan pelanggan, maka penekanannya telah berubah dari ukuran kinerja keuangan dan berbasis laba menjadi ukuran kinerja yang berkaitan dengan pelanggan dan bersifat nonkeuangan seperti kualitas, waktu pengiriman, dan pelayanan.

Pertimbangan-pertimbangan Sosial, Politik, dan Budaya

Di samping perubahan-perubahan yang ada pada lingkungan bisnis, perubahan signifikan juga terjadi pada lingkungan sosial, politik, dan budaya yang memengaruhi bisnis. Lingkungan bisnis yang baru mengharuskan perusahaan untuk fleksibel dan mampu beradaptasi serta menempatkan tanggung jawab yang lebih besar pada tenaga kerja yang lebih ahli.

Fokus Strategis Manajemen Biaya

Perusahaan yang kompetitif adalah perusahaan yang “digerakkan oleh pelanggan”; menggunakan teknologi produksi dan informasi yang canggih jika sesuai, mengantisipasi dampak perubahan yang ada dalam peraturan-peraturan dan selera pelanggan, dan mengenali lingkungan sosial, politik, dan budaya yang kompleks. Didorong oleh pemikiran yang strategis, akuntan manajemen berfokus pada faktor-faktor yang dapat membuat perusahaan sukses, selain biaya dan ukuran keuangan lainnya. Tahap-tahap pengembangan sistem manajemen biaya menurut Robert Kaplan digambarkan sebagai berikut:

Tahap 1. Sistem manajemen biaya adalah sistem pelaporan transaksi yang paling mendasar.

Tahap 2. Pada pengembangan tahap kedua, sistem manajemen biaya berfokus pada pelaporan keuangan untuk pihak eksternal.

Tahap 3. Sistem manajemen biaya mulai menelusuri data operasional yang utama dan mengembangkannya menjadi informasi biaya yang lebih akurat dan relevan untuk mengambil keputusan; informasi manajemen biaya sudah mulai berkembang.

Tahap 4. Informasi manajemen biaya yang relevan secara strategis merupakan bagian integral dari sistem.

Faktor-faktor penentu kesuksesan(*critical success factors-CSF*) adalah ukuran atas seluruh aspek kinerja perusahaan yang penting untuk memperoleh keunggulan kompetitif, yang merupakan penentu kesuksesan perusahaan.

Teknik-teknik Manajemen Kontemporer: Respons Akuntan Manajemen kepada Lingkungan Bisnis Kontemporer

Akuntan manajemen, yang dipandu oleh fokus strategis, telah merespons enam perubahan lingkungan bisnis kontemporer dengan 13 metode yang bermanfaat dalam mengimplementasikan strategi di saat-saat yang dinamis. Enam metode pertama berfokus langsung pada implementasi strategi. Tujuh metode berikutnya membantu mencapai implementasi strategi melalui fokus pada perbaikan berkelanjutan.

Kartu Skor Berimbang dan Peta Strategi

Untuk menekankan pentingnya penggunaan informasi strategis, *baik informasi keuangan maupun nonkeuangan*, laporan akuntansi mengenai kinerja perusahaan sekarang ini didasarkan pada faktor-faktor penentu kesuksesan dalam empat dimensi yang berbeda. Satu dimensi merupakan dimensi keuangan; sementara tiga dimensi lainnya merupakan dimensi nonkeuangan:

1. Kinerja keuangan
2. Kepuasan pelanggan
3. Proses internal
4. Pembelajaran dan pertumbuhan

Laporan akuntansi yang disusun berdasarkan keempat perspektif tersebut disebut **kartu skor berimbang** (*balanced scorecard-BSC*). Oleh karena itu, penggunaan BSC merupakan unsur terpenting dari seluruh pendekatan yang digunakan oleh perusahaan agar menjadi dan tetap kompetitif.

Peta strategi(*strategy map*) merupakan metode yang didasarkan pada BSC yang menghubungkan empat perspektif dalam diagram sebab akibat (*cause and effect diagram*). Oleh karena itu, peta strategi merupakan suatu metode yang bermanfaat dalam memahami bagaimana perbaikan dalam faktor-faktor penentu kesuksesan tertentu berkontribusi terhadap tujuan-tujuan lainnya dan hasil-hasil akhir keuangan.

Rantai Nilai

Rantai nilai(*value chain*) merupakan alat analisis yang digunakan organisasi untuk mengidentifikasi langkah-langkah spesifik yang dibutuhkan untuk menyediakan barang atau jasa yang kompetitif bagi pelanggan. Gagasan utama analisis rantai nilai adalah perusahaan harus secara teliti mempelajari setiap langkah dalam operasinya, untuk menentukan bagaimana setiap langkah berkontribusi bagi laba dan kompetisi perusahaan.

Perhitungan Biaya dan Manajemen Berdasarkan Aktivitas

Analisis aktivitas(*activity analysis*) untuk mengembangkan gambaran rinci mengenai aktivitas-aktivitas spesifik yang dilakukan dalam operasi perusahaan. **Perhitungan biaya berdasarkan aktivitas**(*activity based costing-ABC*) digunakan untuk meningkatkan akurasi analisis biaya dengan memperbaiki cara penelusuran biaya ke produk atau pelanggan individu. **Manajemen berdasarkan aktivitas**(*activity based management-ABM*) menggunakan analisis aktivitas dan perhitungan biaya berdasarkan aktivitas untuk membantu manajer meningkatkan nilai produk dan jasa, dan meningkatkan kompetisi organisasi.

Intelijen Bisnis

Intelijen bisnis(*business intelligence-BI*) atau yang biasa disebut juga *analisis bisnis* atau *analisis prediksi* merupakan pendekatan untuk implementasi strategi dimana akuntan manajemen menggunakan data untuk memahami dan menganalisis kinerja bisnis.

Perhitungan Biaya Berdasarkan Target

Perhitungan biaya berdasarkan target(*target costing*) menentukan biaya yang diharapkan untuk suatu produk berdasarkan harga yang kompetitif, sehingga produk tersebut dapat memperoleh laba yang diharapkan. Perhitungan biaya berdasarkan target menekan perusahaan untuk menjadi lebih kompetitif, dan seperti halnya penentuan tolok ukur, hal tersebut merupakan suatu bentuk analisis strategis yang lazim dalam industri yang sangat kompetitif, dimana perbedaan harga sedikit saja dapat menarik pelanggan kepada produk dengan harga yang lebih rendah.

Perhitungan Biaya Selama Siklus Hidup Produk

Perhitungan biaya selama siklus hidup produk(*life-cycle costing*) merupakan metode untuk mengidentifikasi dan memantau biaya produk selama siklus hidupnya. Siklus hidup meliputi seluruh tahap, mulai dari desain produk dan pembelian bahan baku hingga pengiriman dan pelayanan atas produk akhir. Tahap-tahap tersebut meliputi: (1) penelitian dan pengembangan; (2) desain produk termasuk membuat prototipe, perhitungan biaya berdasarkan target, dan pengujian; (3) proses produksi, inspeksi, pengemasan, dan pergudangan; (4) pemasaran, promosi, dan distribusi; serta (5) penjualan dan pelayanan.

Penentuan Tolok Ukur

Penentuan tolok ukur(*benchmarking*) merupakan proses dimana perusahaan mengidentifikasi faktor-faktor penentu kesuksesan, mempelajari praktik-praktik terbaik yang dilakukan oleh perusahaan lain (atau unit-unit bisnis lainnya dalam satu perusahaan) untuk

menemukan faktor-faktor penentu kesuksesan tersebut, dan kemudian mengimplementasikan perbaikan dalam proses perusahaan agar dapat menyamakan atau bahkan mengalahkan kinerja kompetitornya.

Perbaikan Proses Bisnis

Perbaikan proses bisnis(*business process improvement-BPI*) merupakan metode manajemen dimana manajer dan pekerja berkomitmen terhadap program perbaikan berkelanjutan dalam hal kualitas dan faktor-faktor penentu kesuksesan lainnya.

Manajemen Kualitas Total

Manajemen kualitas total(*total quality management-TQM*) merupakan metode di mana pihak manajemen mengembangkan kebijakan dan praktik untuk meyakinkan bahwa produk dan jasa perusahaan melampaui harapan pelanggan. Pendekatan ini meliputi peningkatan fungsionalitas, keandalan, ketahanan, dan kemudahan produk untuk diperbaiki.

Lean Accounting

Lean accounting menggunakan aliran nilai untuk mengukur manfaat keuangan dari kemajuan perusahaan dalam mengimplementasikan teknologi produksi. *Lean accounting* menempatkan produk dan jasa perusahaan ke dalam aliran nilai, tiap-tiap produk dan jasa perusahaan merupakan kelompok produk atau jasa yang berkaitan.

Teori Kendala

Teori kendala(*theory of constraints-TOC*) digunakan untuk membantu perusahaan secara efektif memperbaiki faktor-faktor penentu kesuksesan yang sangat penting: waktu siklus, yakni tingkat kecepatan bahan baku diubah menjadi produk jadi. TOC membantu mengidentifikasi dan menghilangkan kemacetan produksi tempat-tempat di mana produk setengah jadi cenderung terakumulasi karena produk-produk tersebut menunggu untuk diproses lebih lanjut pada proses produksi.

Kesinambungan Usaha Perusahaan

Kesinambungan usaha perusahaan(*enterprise sustainability*) berarti keseimbangan antara tujuan jangka pendek dengan jangka panjang organisasi dalam tiga dimensi kinerja sosial, lingkungan, dan keuangan.

Manajemen Risiko Perusahaan

Manajemen risiko perusahaan(*enterprise risk management*) merupakan kerangka kerja dan proses yang digunakan oleh organisasi untuk mengelola risiko yang dapat berimplikasi negatif atau positif terhadap kompetisi dan kesuksesan perusahaan. Kesuksesan perusahaan dapat dicapai dengan cara mengimplementasikan sebuah **strategi**(*strategy*), yaitu rencana penggunaan sumber daya untuk mencapai tujuan yang berkelanjutan di dalam lingkungan yang kompetitif. Berikut ini adalah konsekuensi kurangnya informasi strategis:

- Pengambilan keputusan didasarkan pada intuisi daripada informasi biaya yang akurat.
- Kurang jelasnya arah dan tujuan.

- Kurangnya persepsi yang jelas dan menguntungkan tentang perusahaan di mata pelanggan maupun pemasok.
- Kekeliruan dalam keputusan investasi pemilihan produk, pasar, atau proses produksi yang tidak konsisten dengan tujuan strategis.
- Ketidakmampuan untuk secara efektif menjadikan topik ukur kompetitor sehingga menyebabkan kurangnya pengetahuan tentang strategi kompetisi yang lebih efektif.
- Kegagalan untuk mengidentifikasi produk, pelanggan, dan pasar yang paling menguntungkan.

Mengembangkan Strategi Kompetitif

Kepemimpinan Biaya

Kepemimpinan biaya (*cost leadership*) adalah strategi dimana perusahaan mengungguli kompetitor dalam menghasilkan produk atau jasa dengan biaya yang paling rendah. Kepemimpinan biaya biasanya merupakan hasil dari produktivitas proses produksi, distribusi, atau administrasi secara keseluruhan. Kelemahan potensial dari strategi kepemimpinan biaya adalah kecenderungan memotong biaya yang dapat menjatuhkan permintaan terhadap produk atau jasa, contohnya dengan menghilangkan fitur-fitur penting.

Diferensiasi

Strategi **diferensiasi** (*differentiation*) diimplementasikan dengan cara menciptakan produk atau jasa yang unik dengan cara tertentu, biasanya memiliki kualitas yang lebih baik, fitur produk jasa pelanggan, atau inovasi. Kelemahan strategi diferensiasi terletak pada kecenderungan perusahaan untuk merusak kekuatannya dengan berusaha menurunkan biaya atau mengabaikan perlunya memiliki rencana pemasaran yang terus-menerus dan agresif untuk menekankan diferensiasi.

Isu Strategis Lainnya

Meskipun secara umum salah satu strategis terlihat dominan, sebuah perusahaan hampir selalu bekerja keras melakukan perbaikan berkelanjutan di seluruh perusahaan, apakah pemimpin biaya atau pembeda, dan pada kesempatan lain dapat menggunakan kedua strategi pada saat bersamaan. Namun demikian, sebuah perusahaan yang menjalankan kedua strategi tersebut kemungkinan besar akan sukses hanya jika perusahaan tersebut mencapai salah satu strateginya secara signifikan. Sebuah perusahaan yang tidak mencapai setidaknya salah satu strategi biasanya tidak akan sukses. Mengembangkan strategi kompetitif merupakan langkah pertama untuk bisnis yang sukses. Langkah penting berikutnya adalah mengimplementasikan strategi tersebut, dan langkah tersebut merupakan pekerjaan akuntan manajemen.

Lima Langkah Pengambilan Keputusan Strategis

Langkah pertama adalah menentukan isu strategis di sekitar masalah, karena solusi dari setiap masalah harus sesuai dengan strategi organisasi. Keputusan yang bagus merupakan salah satu hal yang membuat organisasi lebih kompetitif dan sukses. Dengan memulai dari isu strategis, kita dapat memastikan bahwa keputusan tersebut sesuai dengan tujuan strategis organisasi.

1. Menentukan isu strategis di sekitar masalah.
2. Mengidentifikasi tindakan alternatif.
3. Memperoleh informasi dan melakukan analisis dari alternatif.
4. Berdasarkan strategi dan analisis, memilih dan mengimplementasikan alternatif yang diharapkan.
5. Memberikan evaluasi yang berkelanjutan tentang efektivitas implementasi dalam tahap 4.

Lingkungan Profesi Manajemen Biaya

Organisasi Profesional

Lingkungan profesional akuntan manajemen dipengaruhi oleh dua jenis organisasi: yang menetapkan seperangkat pedoman dan peraturan yang berhubungan dengan praktik-praktik akuntansi manajemen serta yang mempromosikan profesionalisme dan kompetensi akuntan manajemen.

Kelompok organisasi yang pertama meliputi sejumlah lembaga pemerintahan federal, seperti Internal Revenue Service (IRS), Federal Trade Commission (FTC), dan Securities and Exchange Commission (SEC). Pada sektor swasta, Financial Accounting Standards Board (FASB) dan AICPA memberikan pedoman tambahan yang berkaitan dengan praktik-praktik pelaporan keuangan.

Kongres mendirikan Cost Accounting Standard Board (CASB) pada tahun 1970 (melalui Undang-undang Publik 91-379) yang secara operasional berada dibawah naungan Office of Federal Procurement Policy. Tujuan CASB adalah memperoleh keseragaman dan konsistensi dalam standar akuntansi biaya yang digunakan oleh perusahaan-perusahaan pemasok keperluan pemerintah untuk mengurangi terjadinya kecurangan dan penyalahgunaan.

Selanjutnya, untuk memajukan standar akuntansi biaya dan pelaporan keuangan oleh entitas-entitas pemerintahan federal, pada tahun 1990 Kongres mendirikan Dewan Penasihat Standar Akuntansi Pemerintahan Federal (Federal Accounting Standards Advisory Board-FASAB). Kelompok organisasi lainnya mendukung pertumbuhan dan profesionalisme praktik akuntansi manajemen. Institute of Management Accountants (IMA) merupakan organisasi pokok yang didirikan terutama untuk akuntan manajemen di AS.

Dalam bidang yang berkaitan dengan fungsi akuntansi manajemen, Financial Executives International (FEI) menyediakan jasa yang mirip dengan yang disediakan oleh IMA untuk manajer keuangan, termasuk kontroler dan bendahara. Akuntan manajemen pada umumnya

mempunyai hubungan yang kuat dengan organisasi yang berorientasi pada pengendalian, seperti Institute of Internal Auditors (IIA).

Sertifikasi Profesional

Peran dari program-program sertifikasi profesional adalah menyediakan ukuran yang jelas tentang kapabilitas akuntan manajemen dalam hal pengalaman, pelatihan, dan kinerja. Sertifikasi merupakan suatu cara di mana akuntan manajemen dapat menunjukkan prestasi dan kelebihan profesinya. Ada dua jenis sertifikasi yang relevan untuk akuntan manajemen. Pertama adalah *Certified Management Accountant* (CMA), sertifikasi yang kedua adalah pengangkatan *Certified Public Accountant* (CPA).

Etika Profesi

Etika profesi dapat disimpulkan sebagai komitmen akuntan manajemen untuk menyediakan layanan yang bermanfaat bagi pihak manajemen. Komitmen ini berarti bahwa akuntan manajemen mempunyai kompetensi, integritas, kerahasiaan, dan kredibilitas untuk memberikan pelayanan kepada pihak manajemen secara efektif.

Kode Etik IMA

Kode etik IMA terdiri atas empat standar utama: (1) kompetensi, (2) kerahasiaan, (3) integritas, dan (4) kredibilitas. Standar kompetensi mensyaratkan akuntan manajemen untuk mengembangkan dan mempertahankan keterampilan yang diperlukan dalam lingkup pekerjaannya dan menilai kembali secara terus-menerus kecukupan keterampilan mereka sejalan dengan pertumbuhan perusahaan yang makin kompleks. Standar kerahasiaan mensyaratkan kepatuhan terhadap kebijakan-kebijakan perusahaan tentang komunikasi data. Integritas mengacu pada perilaku profesional dan kredibilitas mengacu pada kebutuhan untuk mempertahankan kebijakan yang bersifat tidak memihak.

Bagaimana Menerapkan Kode Etik

Berikut ini adalah panduan IMA untuk menyelesaikan konflik etika:

1. Mendiskusikan masalah dengan supervisor terdekat kecuali tampaknya supervisor tersebut terlibat.
2. Mengklarifikasikan masalah etika yang relevan dengan cara memulai diskusi tertutup dengan Konselor Etika IMA atau penasihat lain yang tidak memihak untuk memperoleh pemahaman yang lebih baik tentang tindakan yang memungkinkan.
3. Berkonsultasi dengan pengacara sendiri untuk kewajiban hukum dan hak berkenaan dengan konflik etika.

BAB DUA

Implementasi Strategi: Rantai Nilai, Kartu Skor Berimbang, dan Peta Strategi

Perusahaan memilih untuk berkompetensi, baik pada strategi kepemimpinan biaya (*cost leadership*) maupun diferensiasi (*differentiation*), sebagaimana dijelaskan pada bab sebelumnya. Mempertimbangkan berbagai cara untuk mengimplementasikan strategi kompetitif: (1) analisis SWOT, (2) fokus pada pelaksanaan, (3) analisis rantai nilai (*value chain analysis*), serta (4) kartu skor berimbang (*balanced scorecard*) dan peta strategi (*strategy map*).

Analisis Kekuatan-Kelemahan-Peluang-Ancaman (Strengths-Weakness-Opportunities-Threats-SWOT)

Salah satu langkah pertama dalam mengimplementasikan strategi adalah mengidentifikasi faktor-faktor penentu kesuksesan (*critical success factors-CSF*) yang harus menjadi fokus perusahaan untuk meraih kesuksesan. **Analisis SWOT** (*SWOT analysis*) merupakan prosedur sistematis untuk mengidentifikasi CSF yang dimiliki oleh perusahaan: kekuatan dan kelemahan *internal*, serta peluang dan ancaman *eksternal*. Kekuatan adalah keterampilan dan sumber daya yang dimiliki perusahaan jauh melebihi perusahaan lain. Keterampilan atau kompetensi yang secara khusus digunakan perusahaan dengan sangat baik disebut **kompetensi utama** (*core competencies*).

Kekuatan dan kelemahan paling mudah diidentifikasi dengan cara melihat sumber daya spesifik yang ada dalam perusahaan:

- Lini produk
- Manajemen
- Penelitian dan pengembangan
- Operasi
- Pemasaran
- Strategi

Keterampilan atau kompetensi yang secara khusus digunakan perusahaan dengan sangat baik disebut **kompetensi inti**. Peluang dan ancaman dapat diidentifikasi dengan cara melihat faktor-faktor yang ada di luar perusahaan. Peluang merupakan situasi menguntungkan yang penting dalam lingkungan perusahaan. Sebaliknya, ancaman merupakan situasi-situasi yang paling tidak menguntungkan di lingkungan. Peluang dan ancaman paling mudah diidentifikasi dengan cara melakukan analisis terhadap industri dan kompetitor perusahaan.

- Hambatan untuk masuk
- Intensitas kompetisi di antara kompetitor
- Tekanan dari produk pengganti
- Kekuatan posisi tawar pelanggan
- Kekuatan posisi tawar pemasok

Analisis SWOT mengarahkan analisis strategis dengan memfokuskan perhatian pada kekuatan (*strength*), kelemahan (*weakness*), peluang (*opportunity*), dan ancaman (*threat*) yang sangat penting bagi kesuksesan perusahaan. Langkah terakhir dalam analisis SWOT adalah mengidentifikasi ukuran-ukuran kuantitatif dari faktor-faktor penentu kesuksesan (CSF). Faktor-faktor penentu kesuksesan kadang-kadang disebut juga *tawaran nilai*, di mana faktor-faktor penentu kesuksesan mewakili proses yang sangat penting dalam perusahaan yang menyampaikan nilai bagi pelanggan.



Pelaksanaan

Pelaksanaan yang efektif membutuhkan pernyataan strategi ringkas yang jelas dikomunikasikan dalam organisasi. Pelaksanaan yang efektif juga membutuhkan pendekatan proses bisnis kepada manajemen, di mana CSF jelas diidentifikasi, dikomunikasikan, dan ditindaklanjuti. Karakteristik CSF yang dilaksanakan manajemen bergantung, tentu saja, pada jenis strategi. Untuk perusahaan dengan strategi kepemimpinan biaya, CSF cenderung terkait dengan kinerja operasional dan mutu. Sedangkan untuk perusahaan yang terdiferensiasi, mungkin lebih berfokus pada pelanggan atau inovasi. Baik perusahaan dengan strategi kepemimpinan biaya maupun perusahaan dengan strategi diferensiasi juga dapat

meningkatkan pelaksanaan melalui penentuan tolok ukur (*benchmarking*) dan perbaikan mutu total (*total quality improvement*).

Analisis Rantai Nilai

Analisis rantai nilai adalah alat analisis strategi yang digunakan untuk lebih memahami keunggulan kompetitif perusahaan, mengidentifikasi di mana nilai bagi pelanggan dapat ditingkatkan atau biaya dapat diturunkan, dan lebih memahami hubungan perusahaan dengan pemasok, pelanggan, dan perusahaan lainnya dalam industri yang sama.

Istilah *rantai nilai (chain value)* digunakan karena setiap aktivitas dimaksudkan untuk menambahkan nilai pada produk atau jasa bagi pelanggan. Rantai nilai dapat dioperasikan melalui tiga fase, secara berurutan: (1) hulu, (2) operasi, (3) hilir. *Fase hulu* mencakup pengembangan produk dan hubungan perusahaan dengan pemasok; *operasi* mengacu pada operasi manufaktur atau, untuk paritel atau perusahaan jasa, operasi terlibat dalam penyediaan produk atau jasa; *tahap hilir* mengacu pada hubungan dengan pelanggan, mencakup pengiriman, pelayanan, dan aktivitas terkait lainnya. Beberapa istilah yang mengacu pada analisis fase hulu disebut juga *manajemen rantai pasokan* dan yang mengacu pada analisis fase hilir disebut *manajemen hubungan pelanggan*.

Penentuan bagian atau bagian-bagian mana dari rantai nilai untuk ditempati adalah analisis strategis berdasarkan pertimbangan keunggulan kompetitif dari masing-masing perusahaan, yaitu, di mana perusahaan dapat menyediakan nilai terbaik pada konsumen akhir pada biaya serendah mungkin.

Analisis rantai nilai mempunyai dua langkah:

Langkah 1. *Mengidentifikasi Aktivitas Rantai Nilai.*

Langkah 2. *Mengembangkan Keunggulan Kompetitif dengan Menurunkan Biaya atau Menambah Nilai.*

1. Identifikasi keunggulan kompetitif (kepemimpinan biaya atau diferensiasi)
2. Identifikasi kesempatan untuk menambah nilai
3. Identifikasi peluang untuk mengurangi biaya

Analisis Rantai Nilai pada Produksi Komputer

TAMPILAN 2.4
Analisis Rantai Nilai
Untuk Perusahaan Manufaktur CIC

| Aktivitas Nilai | Pilihan 1: Melanjutkan Operasi Saat Ini | Pilihan 2: Memproduksi Komponen dan Mengontrak Pihak Ketiga untuk Menangani Fungsi Pemasaran, Distribusi, dan Pelayanan |
|---|--|---|
| Memperoleh bahan baku | CIC tidak terlibat pada langkah ini dalam rantai nilai. | CIC tidak terlibat pada langkah ini dalam rantai nilai. |
| Memproduksi chip komputer | CIC tidak terlibat pada langkah ini dalam rantai nilai; biaya suku cadang ini adalah \$200 bagi CIC. | CIC tidak terlibat pada langkah ini dalam rantai nilai; bagi CIC, biaya suku cadang ini adalah \$200. |
| Memproduksi komponen | CIC membeli suku cadang sebesar \$300 untuk setiap suku unit. | CIC memproduksi suku cadang ini dengan biaya \$190 per unit ditambah biaya bulanan sebesar \$55.000 |
| Merakit | Biaya bagi CIC adalah sebesar \$250 | Biaya bagi CIC adalah sebesar \$250 |
| Memasarkan, mendistribusikan, dan memperbaiki | Biaya bagi CIC adalah sebesar \$175.000 per bulan | CIC mengontrakkan pada JBM Enterprises sebesar \$130 per unit terjual. |

Lima Langkah Pengambilan Keputusan Strategis untuk Manufaktur CIC

1. **Menentukan isu strategis seputar masalah ini.** CIC berkompetisi sebagai pembeda yang didasarkan pada pelayanan terhadap pelanggan, inovasi produk, dan keandalan; pelanggan membayar lebih untuk produk sebagai akibatnya.
2. **Identifikasi tindakan alternatif.** CIC menghadapi dua keputusan, pertama adalah apakah membuat atau membeli suku cadang tertentu. Keputusan kedua adalah apakah melanjutkan untuk memasarkan, mendistribusikan, dan menyediakan produknya atau melakukan alih daya yang mengatur aktivitas JBM Enterprises.
3. **Memperoleh informasi dan melakukan analisis dari alternatif.** Keputusan pertama: CIC mengkalkulasikan biaya bulanan untuk membeli dan untuk memproduksi dimana biaya produksi lebih rendah sehingga terjadi penghematan. Keputusan kedua: CIC mengkalkulasikan biaya bulanan untuk melakukan kontrak dengan JBM Enterprises.
4. **Didasarkan pada strategi dan analisis, memilih dan mengimplementasikan alternatif yang diharapkan.** Keputusan pertama: sebagai pembeda yang didasarkan pada kualitas produk dan inovasi. Keputusan kedua: Sebagai pembeda yang didasarkan pada pelayanan pelanggan.

5. **Menyediakan evaluasi yang berkelanjutan mengenai efektivitas implementasi pada Langkah 4.** Pihak manajemen CIC menyadari bahwa kualitas produk dan pelayanan terhadap pelanggan sangat penting bagi kesuksesan perusahaan.

Kartu Skor Berimbang dan Peta Strategi

Kartu skor berimbang (*balanced scorecard*-BSC) dan peta strategi merupakan alat-alat utama untuk implementasi strategi. BSC mengimplementasikan strategi dengan menyediakan alat pengukuran kinerja komprehensif yang mencerminkan ukuran-ukuran yang sangat penting untuk kesuksesan strategi perusahaan dan dengan demikian menyediakan sarana untuk mensejajarkan pengukuran kinerja pada perusahaan dengan strategi perusahaan. Peta strategi juga digunakan untuk mengimplementasikan strategi, tetapi bertentangan dengan fokus pengukuran kinerja pada BSC, peran utama peta strategi adalah mengembangkan dan mengkomunikasikan strategi di seluruh organisasi. Dalam jumlah, BSC menyediakan struktur ukuran kinerja dan peta strategi yang menyediakan peta perjalanan yang dapat digunakan perusahaan untuk melaksanakan strategi.

Kartu Skor Berimbang

BSC terdiri dari empat perspektif atau pengelompokan faktor-faktor penentu kesuksesan: (1) *perspektif keuangan*, mencakup ukuran kinerja keuangan seperti pendapatan operasi dan arus kas; (2) *perspektif pelanggan*, mencakup ukuran kepuasan pelanggan; (3) *perspektif proses internal*, mencakup di antaranya ukuran produktivitas dan kecepatan; serta (4) *pembelajaran dan inovasi*, mencakup ukuran seperti jumlah jam pelatihan karyawan dan jumlah hak paten atau produk baru. BSC memberika lima keuntungan potensial:

Keuntungan Kartu Skor Berimbang

- Sarana untuk menelusuri kemajuan terhadap pencapaian tujuan strategis.
- Sarana untuk mengimplementasikan strategi dengan mengalihkan perhatian manajer pada faktor-faktor penentu kesuksesan yang secara strategis relevan, dan memberikan mereka penghargaan atas pencapaian faktor-faktor ini.

- Kerangka kerja yang dapat digunakan perusahaan untuk mencapai perubahan organisasi yang diharapkan dalam hal strategi, dengan memberikan perhatian dan penghargaan atas pencapaian faktor-faktor yang merupakan bagian dari strategi baru.
- Alasan yang adil dan obyektif bagi perusahaan dalam menentukan kompensasi dan promosi dari setiap manajer.
- Kerangka kerja yang mengoordinasikan seluruh upaya perusahaan untuk mencapai faktor-faktor penentu kesuksesan.

Mengimplementasikan Kartu Skor Berimbang

Untuk dapat mengimplementasikan secara efektif, salah satunya BSC harus:

- Memiliki dukungan yang kuat dari manajemen puncak.
- Secara akurat mencerminkan strategi perusahaan.
- Mengkomunikasikan strategi organisasi secara jelas kepada seluruh manajer dan karyawan, yang memahami dan menerima kartu skor.
- Memiliki proses yang meninjau dan memodifikasi kartu skor sebagai strategi organisasi dan perubahan sumber daya.
- Dikaitkan dengan sistem imbal jasa dan kompensasi; manajer dan karyawan memiliki insentif yang jelas yang dikaitkan dengan kartu skor.
- Mencakup proses untuk menjamin keakuratan dan keandalan informasi pada kartu skor.
- Memastikan bahwa bagian yang relevan dari kartu skor mudah diakses bagi mereka yang bertanggung jawab untuk ukuran, dan bahwa informasi juga aman, hanya tersedia bagi mereka yang berwenang memiliki informasi.

Kartu Skor Berimbang Mencerminkan Strategi

BSC dapat dipandang sebagai jalan dua arah. Ketika BSC dirancang untuk membantu mengimplementasikan strategi, BSC harus mencerminkan strategi. Seseorang harus dapat mengetahui strategi perusahaan dengan mempelajari secara saksama BSC perusahaan itu. Tema yang kuat pada keseluruhan kartu skor adalah pentingnya inovasi dan produk baru. Hal ini tampaknya sangat sesuai dengan perusahaan yang sukses melalui diferensiasi berdasarkan kualitas dan inovasi, dan kartu skor mencerminkan hal tersebut.

Penentuan Waktu, Sebab Akibat, dan Ukuran Terkemuka dalam Kartu Skor Berimbang

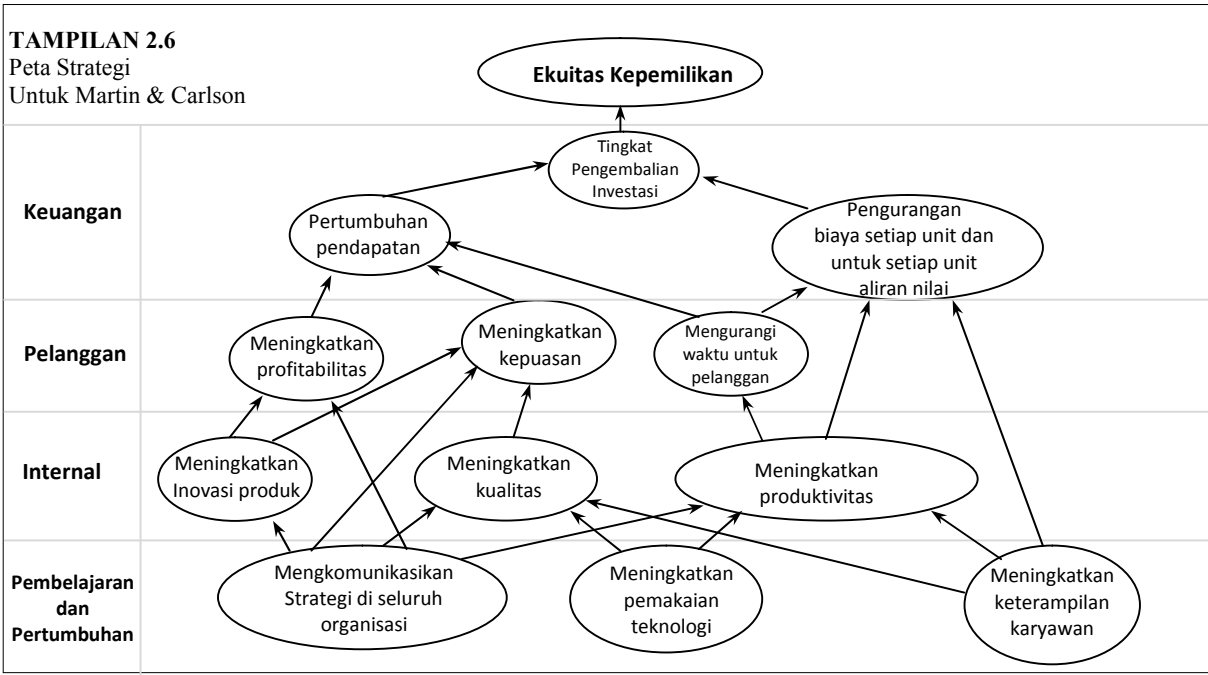
Pandangan lain tentang BSC bagi perusahaan elektronik akan mengungkapkan beberapa ukuran yang mungkin harus diambil setiap hari atau setiap minggu (penjualan atau jumlah produk cacat) dan beberapa ukuran harus diambil setiap bulan atau lebih jarang (arus kas, tingkat pengembalian total modal). Dengan demikian, BSC bukan satu-satunya dokumen yang ditampilkan pada siklus mingguan atau bulanan yang diterapkan, tetapi merupakan ukuran yang akan diperbaharui pada waktu yang tepat.

Peta Strategi

Peta strategi (*strategy map*) merupakan diagram sebab akibat dari hubungan antara perspektif BSC. Manajer menggunakan peta strategi untuk menunjukkan bagaimana pencapaian tujuan dalam setiap perspektif memengaruhi pencapaian tujuan dalam perspektif lainnya, dan pada akhirnya keseluruhan kesuksesan perusahaan. Bagi sebagian besar perusahaan, tujuan akhir dinyatakan dalam kinerja keuangan, dan untuk perusahaan publik secara khusus, dalam nilai bagi pemegang saham. Dengan demikian, perspektif keuangan dalam BSC menjadi tujuan akhir dalam peta strategi.

Ilustrasi Peta Strategi: Martin & Carlson Co.

Untuk mengilustrasikan bagaimana peta strategi dan kartu skor berimbang dapat digunakan untuk mengimplementasikan strategi, kita akan mengambil contoh, Martin & Carlson Co., produsen mebel kelas atas. Penilaian dimulai dengan pertimbangan terhadap misi dan strategi perusahaan. Pertama, menentukan misi perusahaan dan strategi kompetitifnya. Kedua, menggunakan analisis SWOT dan analisis rantai nilai untuk mengembangkan strategi lebih lanjut. Ketiga, menentukan kartu skor berimbang dan peta strategi bagi perusahaan, yang akan membutuhkan pengidentifikasian dan pengaitan tujuan, teknik-teknik manajemen, dan faktor-faktor penentu kesuksesan.



Tujuan-tujuan keuangan adalah pertumbuhan pendapatan, penurunan biaya, dan peningkatan tingkat pengembalian investasi (yang akan dicapai dengan pertumbuhan pendapatan dan penurunan biaya). Demikian pula, tujuan-tujuan tersebut ditetapkan untuk tiga perspektif lain dari BSC, berhati-hati untuk memastikan bahwa tujuan-tujuan tersebut dapat selalu konsisten terhadap misi dan strategi perusahaan. Perhatikan bagaimana tujuan-tujuan tersebut dikaitkan untuk menunjukkan hubungan sebab akibat antara tujuan-tujuan tersebut. Contohnya, meningkatkan kepuasan pelanggan (tujuan pelanggan) harus secara positif memengaruhi pertumbuhan pendapatan (tujuan keuangan). Langkah berikutnya adalah menentukan bagaimana cara mencapai dan mengukur tujuan-tujuan tersebut. Langkah terakhir adalah menentukan ukuran tersebut, ketika mencapainya, akan menunjukkan kemajuan pada tujuan-tujuan yang diharapkan.

Memperluas Kartu Skor Berimbang dan Peta Strategi: Kesinambungan Usaha

Tiga target dikenal sebagai **kesinambungan usaha** (*sustainability*), yaitu menyeimbangkan tujuan jangka pendek dan jangka panjang dalam tiga dimensi kinerja. Kinerja ekonomi diukur dengan cara tradisional, sementara kinerja sosial berkaitan dengan kesehatan serta keselamatan karyawan dan pihak yang berkepentingan lainnya. Banyak perusahaan mengelola kesinambungan usaha secara strategis, melalui laporan kesinambungan usaha kepada pemegang saham.

Indikator Kepedulian mengenai Kestinambungan Usaha

Kekhawatiran terhadap kestinambungan usaha memiliki banyak dimensi. Salah satu dimensinya adalah pemanasan global yang digarisbawahi oleh mantan wakil presiden, film dokumentasi Al Gore, *An Inconvenient Truth*—tanggung jawab bagi seluruh organisasi dan konsumen; dimensi ini memandang kestinambungan usaha sebagai “masalah yang ramah lingkungan”. Dimensi lainnya adalah kepedulian mengenai tenaga kerja, kesehatan, dan keselamatan pada perusahaan di seluruh dunia, dan masalah-masalah tersebut akan menempatkan kestinambungan usaha sebagai bagian dari manajemen risiko perusahaan.

Bagaimana Perusahaan Meresponnya

Lima alasan yang paling sering diberikan oleh responden yang disurvei untuk memilih melaporkan tanggung jawab perusahaan adalah (1) pertimbangan ekonomi, (2) pertimbangan etika, (3) inovasi dan pembelajaran, (4) motivasi karyawan, serta (5) manajemen risiko atau penurunan risiko. Banyak responden merasakan bahwa pelaporan pertanggungjawaban akan mengakibatkan peluang bisnis, penurunan risiko, peningkatan reputasi etika, dan kemudahan yang lebih besar dalam mempekerjakan pekerjaan terampil.

Ukuran-ukuran Kestinambungan Usaha untuk Kartu Skor Berimbang

Indikator kinerja lingkungan (*environmental performance indicator*—EPI) merupakan faktor-faktor penentu kesuksesan dalam perspektif kestinambungan usaha; yang dikelompokkan ke dalam tiga kategori oleh World Resource Institute.

1. Indikator operasional yang mengukur potensi tekanan pada lingkungan.
2. Indikator manajemen yang mengukur upaya untuk mengurangi pengaruh lingkungan.
3. Indikator kondisi lingkungan yang mengukur kualitas lingkungan.

Indikator kinerja sosial (*social performance indicator*—SPI) mencakup:

- Indikator kondisi pekerjaan yang mengukur keselamatan dan peluang bagi pekerja: contohnya, jumlah jam pelatihan dan jumlah cedera.
- Indikator keterlibatan masyarakat yang mengukur pencapaian di luar perusahaan terhadap masyarakat lokal dan masyarakat yang lebih luas: contohnya, darma bakti karyawan dan partisipasinya pada Habitat bagi Kemanusiaan.
- Indikator kedermawanan yang mengukur kontribusi langsung oleh perusahaan dan karyawannya terhadap organisasi sosial.

Peran akuntan manajemen, dalam mengembangkan perspektif kesinambungan usaha dari BSC, adalah untuk membuat EPI dan EFI menjadi bagian yang terintegrasi dalam mengambil keputusan manajemen, tidak hanya untuk ketaatan kepada peraturan tetapi juga untuk desain produk, pembelian, perencanaan strategis, dan fungsi manajemen lainnya.