

BAB LIMA

Perhitungan Biaya Berdasarkan Aktivitas dan Analisis Profitabilitas Pelanggan

Peran Strategis dari Perhitungan Biaya Berdasarkan Aktivitas

Perhitungan biaya berdasarkan aktivitas (*activity based costing—ABC*) merupakan metode untuk menemukan biaya yang akurat. Sementara ABC merupakan inovasi yang relatif baru dalam akuntansi biaya, ABC dapat digunakan secara cepat oleh perusahaan yang bergerak dalam bidang industri dan dalam organisasi pemerintahan dan nirlaba.

Contoh yang bagus dari salah satu kisah sukses penggunaan ABC adalah aplikasi ABC di US Postal Service (USPS). Aplikasi ABC pada USPS berasal dari petunjuk Direktur Jenderal Pos untuk mengembangkan sistem perhitungan biaya yang akan membantu USPS agar menjadi lebih kompetitif dan melayani sebagai dasar perbandingan kinerja antara berbagai fasilitas pemrosesan surat. USPS juga menggunakan ABC untuk menentukan perbedaan biaya pada pemrosesan pembayaran dari pelanggan yang menggunakan kas, cek, atau kartu kredit dan dari analisis tersebut ditentukan bahwa pendekatan berbiaya rendah digunakan untuk mendorong penggunaan kartu kredit. Analisis berdasarkan ABC telah membantu USPS untuk mengimplementasikan strategi yang efektif, yaitu strategi biaya yang kompetitif.

Peran dari Perhitungan Biaya Berdasarkan Volume

Perhitungan biaya berdasarkan volume dapat menjadi pilihan yang bagus untuk beberapa perusahaan. Pendekatan ini biasanya tepat digunakan ketika biaya langsung merupakan biaya

utama dari produk atau jasa dan aktivitas yang mendukung proses produksi dari produk atau jasa yang relatif sederhana, berbiaya rendah, dan homogen melintasi berbagai lini produk.

Perhitungan Biaya Berdasarkan Aktivitas

Sumber Daya, Aktivitas, Penggerak Biaya untuk Konsumsi Sumber Daya, dan Penggerak Biaya untuk Konsumsi Aktivitas

Aktivitas(*activity*) merupakan tugas atau tindakan spesifik dari pekerjaan yang dilakukan. Aktivitas dapat berupa satu tindakan atau batch dari beberapa tindakan. **Sumber daya**(*resource*) merupakan elemen ekonomis yang dibutuhkan atau dikonsumsi dalam melaksanakan aktivitas. *Penggerak daya (cost driver)* merupakan faktor yang menyebabkan atau mengaitkan perubahan biaya dari aktivitas. Penggerak biaya dapat berupa penggerak biaya untuk konsumsi sumber daya atau penggerak biaya untuk konsumsi aktivitas. **Penggerak biaya untuk konsumsi sumber daya**(*resource consumption cost driver*) merupakan ukuran jumlah sumber daya yang dikonsumsi oleh suatu aktivitas. **Penggerak biaya untuk konsumsi aktivitas**(*activity consumption cost driver*) mengukur jumlah aktivitas yang dilakukan untuk suatu objek biaya.

Apakah yang Dimaksud dengan Perhitungan Biaya Berdasarkan Aktivitas?

Perhitungan biaya berdasarkan aktivitas(*activity based costing—ABC*) merupakan pendekatan perhitungan biaya yang membebankan biaya sumber daya ke objek biaya seperti produk, jasa, atau pelanggan berdasarkan aktivitas yang dilakukan untuk objek biaya.

Prosedur Pembebanan Biaya Dua Tahap

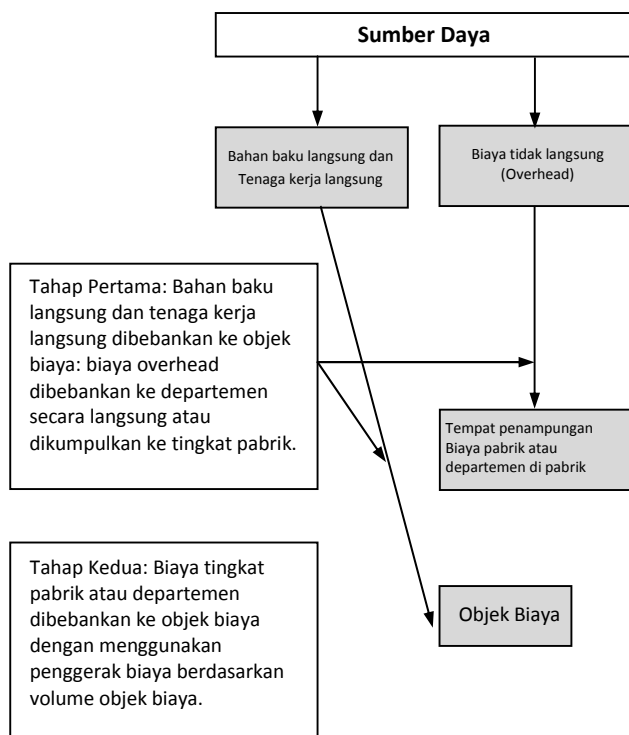
Prosedur **pembebanan biaya dua tahap**(*two stage cost assignment*) membebankan biaya sumber daya seperti biaya overhead pabrik ke tempat penampungan biaya aktivitas dan kemudian ke objek biaya untuk menentukan jumlah biaya sumber daya bagi setiap objek biaya. Suatu perhitungan biaya berdasarkan aktivitas berbeda dari sistem perhitungan biaya berdasarkan volume dalam hal mengaitkan penggunaan sumber daya pada aktivitas dan mengaitkan biaya aktivitas produk, jasa, atau pelanggan.

Kesimpulan, sistem perhitungan biaya berdasarkan aktivitas berbeda dari sistem perhitungan biaya berdasarkan volume pada dua hal: Pertama, sistem perhitungan biaya berdasarkan aktivitas mendefinisikan tempat penampungan biaya sebagai aktivitas dan juga bukan sebagai pusat biaya pabrik atau departemen produksi. Kedua, penggerak biaya yang digunakan sistem perhitungan biaya berdasarkan aktivitas untuk membebankan biaya aktivitas ke objek biaya merupakan penggerak biaya berdasarkan aktivitas atau aktivitas-aktivitas yang dilakukan untuk objek biaya.

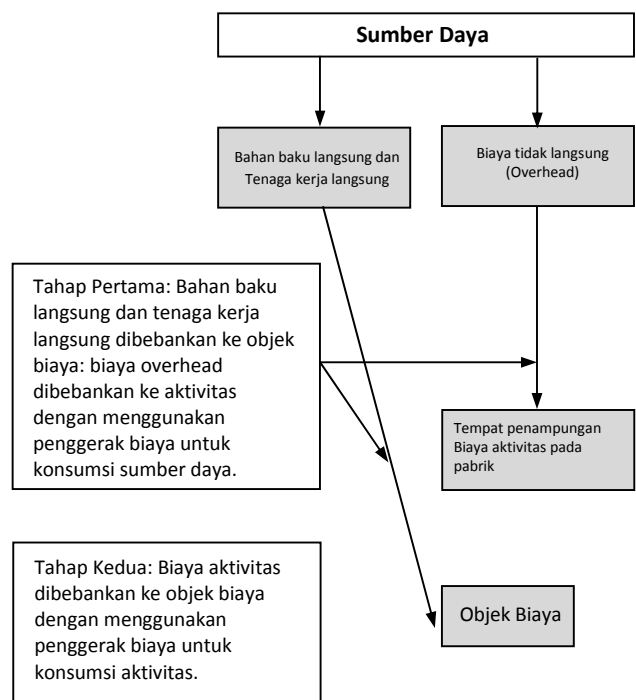
Tahap-tahap dalam Mengembangkan Sistem Perhitungan Biaya Berdasarkan Aktivitas

Mengembangkan sistem perhitungan biaya berdasarkan aktivitas membutuhkan tiga tahap: (1) mengidentifikasi biaya sumber daya dan aktivitas, (2) membebankan biaya sumber daya ke aktivitas, serta (3) membebankan biaya aktivitas ke objek biaya.

TAMPILAN 5.1
Prosedur Dua Tahap
Berdasarkan Volume



TAMPILAN 5.2
Prosedur Dua Tahap
Berdasarkan Aktivitas



Tahap 1: Mengidentifikasi Biaya Sumber Daya dan Aktivitas

Tahap pertama dalam mendesain sistem ABC adalah melakukan analisis aktivitas untuk mengidentifikasi biaya sumber daya dan aktivitas perusahaan. Melalui analisis aktivitas, perusahaan mengidentifikasi pekerjaan yang dilakukannya untuk menjalankan operasinya.

Tingkatan Aktivitas

1. **Aktivitas tingkat unit**(*unit level activity*) dilakukan pada setiap satu unit produk atau jasa perusahaan.
2. **Aktivitas tingkatkelompok**(*batch level activity*) dilakukan pada setiap batch atau kelompok unit produk atau jasa.
3. **Aktivitas tingkat produk**(*product level activity*) mendukung proses produksi produk atau jasa spesifik.
4. **Aktivitas tingkat fasilitas**(*facility level activity*) mendukung operasi secara umum.

Tahap 2: Membebankan Biaya Sumber Daya pada Aktivitas

Perhitungan biaya berdasarkan aktivitas menggunakan penggerak biaya untuk konsumsi sumber daya untuk membebankan biaya sumber daya ke aktivitas. Penggerak biaya untuk konsumsi sumber daya biasanya mencakup jumlah (1) jam tenaga kerja untuk aktivitas tenaga kerja yang intensif; (2) karyawan untuk aktivitas yang terkait dengan penggajian; (3) persiapan untuk aktivitas yang terkait dengan batch, (4) perpindahan untuk aktivitas penanganan bahan baku; (5) jam mesin untuk aktivitas perbaikan dan pemeliharaan, serta (6) luas lantai per meter persegi untuk aktivitas perawatan secara umum dan kebersihan.

Tahap 3: Membebankan Biaya Aktivitas ke Objek Biaya

Tahap terakhir adalah membebankan biaya aktivitas atau tempat penampungan biaya ke objek biaya berdasarkan penggerak biaya untuk konsumsi aktivitas yang tepat. Outputnya adalah objek biaya untuk aktivitas yang dilakukan oleh perusahaan atau organisasi.

Manfaat dari Perhitungan Biaya Berdasarkan Aktivitas

Manfaat utama perhitungan biaya berdasarkan aktivitas yang telah dialami banyak perusahaan di antaranya adalah:

1. Pengukuran profitabilitas yang lebih baik.

2. Pengambilan keputusan yang lebih baik.
3. Perbaiki proses.
4. Estimasi biaya.
5. Biaya dari kapasitas yang tidak digunakan.

Masing-masing dari manfaat tersebut dapat berkontribusi secara signifikan kepada kompetisi perusahaan dengan membantu perusahaan mengambil keputusan yang lebih baik serta mengimplementasikan strateginya.

Perbandingan Perhitungan Biaya berdasarkan Volume dan Perhitungan Biaya Berdasarkan Aktivitas

Perhitungan Biaya Berdasarkan Volume

Sistem perhitungan biaya berdasarkan volume membebankan biaya overhead pabrik (*factory overhead—FOH*) berdasarkan jam tenaga kerja langsung (*direct labor hours—DLH*).

Perhitungan Biaya Berdasarkan Aktivitas

Dalam menggunakan perhitungan biaya berdasarkan aktivitas, HBT mengidentifikasi aktivitas, biaya yang dianggarkan, dan penggerak biaya untuk konsumsi aktivitas—informasi yang dibutuhkan untuk menyelesaikan Tahap 3: membebankan biaya aktivitas ke objek biaya.

Lima Tahap Pengambilan Keputusan Strategis untuk Haymarket BioTech Inc.

1. Menentukan isu strategis di sekitar masalah.
2. Mengidentifikasi tindakan alternatif.
3. Memperoleh informasi dan melakukan analisis atas alternatif.
4. Berdasarkan pada strategi dan analisis, memilih dan mengimplementasikan alternatif yang diharapkan.
5. Menyediakan evaluasi secara terus-menerus atas efektifitas implementasi pada Tahap 4.

Menghitung Biaya Kapasitas pada Perhitungan Biaya Berdasarkan Aktivitas

TAMPILAN 5.6
Analisis Profitabilitas
Produk pada Sistem
Perhitungan Biaya
Berdasarkan Aktivitas

	AW		SZ	
Unit selling price		\$400		\$200.00
Unit manufacturing cost				
Direct materials and labor		\$200		\$80.00
Factory overhead:				
Engineering	\$ 10		\$ 3.75	
Setups	40		5.00	
Machine running	100		50.00	
Packing	5	155	2.50	61.25
Cost per unit		355		141.25
Profit margin		\$ 45		\$ 58.75

Aplikasi perhitungan biaya berdasarkan aktivitas yang diilustrasikan di atas menggunakan tarif konsumsi aktivitas berdasarkan biaya aktivitas yang dianggarkan dan konsumsi aktivitas yang dianggarkan. Metode ini digunakan untuk menentukan tarif biaya overhead pabrik yang telah ditentukan sebelumnya. Karena anggaran merupakan tingkat pengeluaran yang direncanakan, kita dapat berkata bahwa biaya aktivitas yang dianggarkan merupakan tingkat pengeluaran yang direncanakan, dan dikonsumsi aktivitas yang dianggarkan berdasarkan pada tingkat pemakaian yang direncanakan.

Manajemen Berdasarkan Aktivitas

Apakah yang Dimaksud dengan Manajemen Berdasarkan Aktivitas

Manajemen berdasarkan aktivitas (activity based management—ABM) mengelola sumber daya dan aktivitas untuk memperbaiki nilai produk atau jasa bagi pelanggan serta meningkatkan kompetisi dan profitabilitas perusahaan. Aplikasi ABM dapat diklasifikasikan ke dalam dua kategori: ABM operasional dan ABM strategis. ABM operasional meningkatkan efisiensi operasi dan tingkat utilitas aktiva serta menurunkan harga. Aplikasi ABM operasional menggunakan teknik manajemen seperti analisis aktivitas, perbaikan proses bisnis, manajemen kualitas total, dan pengukuran kinerja.

Analisis Aktivitas

Perusahaan melakukan suatu aktivitas karena salah satu dari berbagai alasan sebagai berikut:

- Dibutuhkan untuk memenuhi spesifikasi produk, jasa, atau memuaskan permintaan pelanggan.
- Dibutuhkan untuk menopang organisasi.
- Dinilai menguntungkan bagi perusahaan.

Analisis Nilai Tambah

Aktivitas bernilai tambah tinggi (*high value added activity*) meningkatkan nilai produk atau jasa secara signifikan bagi pelanggan. Penghapusan aktivitas bernilai tambah tinggi menurunkan nilai produk atau jasa secara signifikan bagi pelanggan. **Aktivitas bernilai tambah rendah** (*low value added activity*) menghabiskan waktu, sumber daya, atau ruang, tetapi menambahkan sedikit kontribusi untuk memuaskan kebutuhan pelanggan.

Penerapan Perhitungan/Manajemen Biaya Berdasarkan Aktivitas di Dunia Nyata

Penerapan Perhitungan/Manajemen Biaya Berdasarkan Aktivitas pada Manufaktur: Unit Alat Pendingin Industri

Tahap pertama adalah mengidentifikasi tempat penampungan biaya sumber daya yang meningkatkan total biaya overhead pabrik. Tahap berikutnya adalah mengidentifikasi aktivitas produksi dan menggunakan penggerak biaya untuk konsumsi sumber daya dalam membebankan biaya sumber daya ke tempat penampungan biaya aktivitas. Tempat penampungan biaya aktivitas merupakan mesin; pemeliharaan rekam data; penanganan bahan baku; pengalihan produksi (persiapan); penjadwalan dan persiapan produksi; penerimaan dan penanganan bahan baku; pengiriman produk; serta pelayanan pelanggan. Tahap berikutnya dalam perhitungan biaya berdasarkan aktivitas adalah mengidentifikasi penggerak biaya aktivitas, mengidentifikasi total jumlah penggerak biaya ini, dan kemudian menentukan tarif pebebanan berdasarkan aktivitas.

Penerapan Perhitungan/Manajemen Biaya Berdasarkan Aktivitas pada Industri Jasa: Masyarakat Pensiunan dan yang Dibantu Kehidupannya

Informasi berikut ini didasarkan pada masyarakat pensiunan dan yang dibantu kehidupannya dengan 70 unit rumah aktual, yang disebut Bellhaven Homes, Inc. Bellhaven memiliki empat tingkat perawatan penduduk: hidup bebas dari perawatan, hidup dengan setengah bantuan, hidup dengan bantuan, dan perawatan jangka pendek. Fitur khusus dari analisis Bellhaven adalah kalkulasi biaya kapasitas yang tidak digunakan. Karena Bellhaven mempertahankan stafnya yang memadai untuk mencakup keseluruhan 70 unit dalam fasilitas, hal itu penting untuk menelusuri biaya utilisasi yang terlalu rendah.

ABC/M pada Pemerintahan

ABC/M digunakan secara luas pada pemerintahan. U.S. Postal Service yang diperkenalkan pada bab ini merupakan salah satu contoh yang bagus. Contoh lainnya adalah U.S. Patent and Trademark Office (PTO) yang menggunakan ABC untuk memahami secara lebih baik struktur lainnya.

Analisis Profitabilitas Pelanggan

Analisis profitabilitas pelanggan(*customer profitability analysis*) mengidentifikasi aktivitas pelayanan pelanggan dan penggerak biaya serta menentukan profitabilitas setiap pelanggan atau kelompok pelanggan.

Analisis Biaya Pelanggan

Analisis biaya pelanggan(*customer cost analysis*) mengidentifikasikan aktivitas dan penggerak biaya untuk melayani pelanggan sebelum dan setelah penjualan, tidak termasuk biaya produk. Berdasarkan aktivitas dan penggerak biaya pada pelanggan yang dilakukan untuk memperoleh dan menyelesaikan transaksi, biaya-biaya pelanggan dapat diklarifikasikan ke dalam kategori sebagai berikut:

- *Biaya pelanggan tingkat unit*
- *Biaya pelanggan tingkat kelompok produk*

- *Biaya mempertahankan pelanggan*
- *Biaya saluran distribusi*
- *Biaya mempertahankan penjualan*

Analisis Profitabilitas Pelanggan

Analisis profitabilitas pelanggan(*customer profitability analysis*) mengombinasikan analisis pendapatan dan biaya dari pelanggan untuk menilai profitabilitas pelanggan serta membantu mengidentifikasi tindakan untuk meningkatkan profitabilitas pelanggan.

Nilai Seumur Hidup Pelanggan dan Ekuitas Pelanggan

Banyak perusahaan kini melihat pentingnya memandang nilai jangka panjang dari pelanggan, kontribusi yang diharapkan terhadap laba selama periode sepenuhnya dimana perusahaan mempertahankan pelanggan. Kondisi ini disebut juga **nilai seumur hidup pelanggan**(*customer lifetime value—CLV*) dan nilai tersebut dikalkulasikan sebagai nilai sekarang bersih dari seluruh estimasi laba di masa yang akan datang dari pelanggan. Perluasan dari CLV adalah **ekuitas pelanggan**(*customer equity—CE*) yang merupakan jumlah dari CLV untuk seluruh pelanggan perusahaan. **Ekuitas merek**(*brand equity*) merupakan persepsi terhadap produk dan jasa perusahaan yang tidak dijelaskan oleh atribut yang obyektif. **Ekuitas retensi**(*retention equity*) terdiri dari program dan aktivitas untuk membangun hubungan yang meningkatkan loyalitas pelanggan—program loyalitas yang memberikan manfaat istimewa bagi pelanggan yang sering membeli, program daya tarik yang memungkinkan pelanggan untuk memperoleh manfaat berupa harga produk yang rendah dari perusahaan lain, serta pelayanan pelanggan yang konsisten di antaranya.

Isu Implementasi dan Perluasannya

Perhitungan Biaya Berdasarkan Aktivitas dengan Banyak Tahap

Perhitungan biaya berdasarkan aktivitas dengan banyak tahap(*multistage ABC*), biaya sumber daya dibebankan pada aktivitas tertentu yang pada gilirannya dibebankan pada aktivitas lainnya sebelum dibebankan pada objek biaya terakhir—produk, jasa, atau pelanggan perusahaan.

Akuntansi untuk Konsumsi Sumber Daya

Akuntansi untuk konsumsi sumber daya (*resource consumption accounting—RCA*) adalah adaptasi perhitungan biaya berdasarkan aktivitas yang menekankan pada konsumsi sumber daya dengan sangat meningkatnya jumlah tempat penampungan biaya sumber daya, yang memungkinkan penelusuran lebih langsung terhadap biaya sumber daya pada objek biaya daripada sistem perhitungan biaya berdasarkan aktivitas dengan pusat biaya yang lebih sedikit.

Perhitungan Biaya Berdasarkan Aktivitas yang Dikendalikan oleh Waktu

Perhitungan biaya berdasarkan aktivitas yang dikendalikan oleh waktu (*time driven activity based costing—TDABC*) membebankan biaya sumber daya secara langsung ke objek biaya dengan menggunakan biaya per unit waktu penyediaan sumber daya, bukan dengan pertama membebankan biaya ke aktivitas dan kemudian dari aktivitas ke objek biaya.