

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Tinjauan Teori

2.1.1 Pengertian Biaya

Pengertian biaya saat ini sudah semakin luas seiring dengan kemajuan ilmu pengetahuan dan teknologi yang disesuaikan dengan kebutuhan para pemakai istilah tersebut seperti akuntan, ekonom, insinyur, manager dan lainlain. Para pemakai tersebut umumnya telah memiliki defenisi tersendiri tentang biaya sehingga sulit bagi kita untuk memberikan pengertian yang tepat atas biaya yang dimaksud. Keberhasilan sebuah perusahaan sangat erat kaitannya dengan peranan manajemennya dalam mengelola setiap fungsi yang ada terutama dalam mengolah biaya, baik itu biaya produksi maupun non produksi. Pengertian beban sering kali disamakan dengan biaya, sebenarnya ada perbedaan mengenai beban (*expense*) dengan biaya (*cost*) yang ditinjau dari sudut pengorbanannya.

Apabila tujuan pengorbanannya untuk menghasilkan atau memproduksi suatu out put maka pengorbanan ini merupakan cost, sebaliknya bila tujuannya untuk menjual hasil produksi dan yang berkaitan dengan penjualan, maka itu merupakan expense. Blocher, David dan Cokins (2011:8), dalam bukunya Manajemen Biaya Penekanan Strategis, yang diterjemahkan oleh David Wijaya menyatakan bahwa“Biaya sebagai suatu sumber daya yang dikorbankan (*sacrificed*) atau dilepaskan (*forgone*) untuk mencapai tujuan tertentu. Menurut Carter dan Usry (2005:29), “Biaya didefinisikan sebagai nilai tukar, pengeluaran, pengorbanan untuk memperoleh manfaat. Dalam akuntansi keuangan, pengeluaran atau pengorbanan pada saat akuisisi diwakili oleh penyusutan saat ini atau di masa yang akan datang dalam bentuk kas atau aktiva lain”.

Sedangkan Firdaus dan Wasilah (2009:22), mengatakan bahwa biaya merupakan pengeluaran-pengeluaran atau nilai pengorbanan untuk memperoleh barang atau jasa yang berguna untuk masa yang akan datang,

atau mempunyai manfaat melebihi satu periode akuntansi tahunan. Dari pendapat-pendapat di atas, dapat diambil suatu kesimpulan bahwa yang dimaksud dengan biaya (cost) adalah pengorbanan sumber ekonomi yang dapat diukur dengan uang untuk mencapai tujuan tertentu, sedangkan beban (expense) dapat didefinisikan sebagai arus barang dan jasa yang keluar yang akan dibandingkan atau dibebankan pada pendapatan untuk menentukan laba

2.1.2 Klasifikasi Biaya

Menurut Mulyadi (2005:14), biaya dapat digolongkan menurut berikut:

- a. Penggolongan Biaya Menurut Obyek Pengeluaran Dalam cara ini, nama obyek pengeluaran merupakan dasar penggolongan biaya. Misalnya nama obyek pengeluaran adalah bahan bakar, maka semua pengeluaran yang berhubungan dengan bahan bakar disebut biaya bahan bakar.
- b. Penggolongan Biaya Menurut Fungsi Pokok Dalam Perusahaan Dalam perusahaan manufaktur ada tiga fungsi pokok, yaitu fungsi produksi, fungsi pemasaran, dan fungsi administrasi dan umum. Oleh karena itu dalam perusahaan manufaktur, biaya dapat dikelompokkan menjadi tiga kelompok:
 1. Biaya Produksi merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk mengolah bahan baku menjadi produk jadi yang siap untuk dijual. Menurut obyek pengeluarannya, biaya produksi dapat dibagi menjadi : biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, dan biaya overhead pabrik.
 2. Biaya Pemasaran merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk melaksanakan kegiatan pemasaran produk.
 3. Biaya Administrasi dan Umum merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk mengkoordinasi kegiatan produksi dan pemasaran produk.
- c. Penggolongan Biaya Menurut Hubungan Biaya dengan Sesuatu yang dibiayai. Dalam hubungannya dengan sesuatu yang dibiayai, biaya dapat dikelompokkan menjadi dua golongan:
 1. Biaya Langsung (direct cost), yaitu biaya yang terjadi, yang penyebab satu-satunya adalah karena adanya sesuatu yang dibiayai.

2. Biaya Tidak Langsung (*indirect cost*), yaitu biaya yang terjadinya tidak hanya disebabkan oleh sesuatu yang dibiayai. Biaya tidak langsung dalam hubungannya dengan produk disebut dengan istilah biaya produksi tidak langsung atau biaya overhead pabrik.
- d. Penggolongan Biaya Menurut Perilakunya Dalam Hubungannya dengan Perubahan Volume Kegiatan Menurut cara penggolongan ini, biaya dapat digolongkan menjadi empat, diantaranya:
1. Biaya variabel, adalah biaya yang jumlah totalnya berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan.
 2. Biaya semi variabel, adalah biaya yang berubah tidak sebanding dengan perubahan volume kegiatan. Dalam biaya semi variabel mengandung unsur biaya tetap dan unsur biaya variabel.
 3. Biaya semifixed, adalah biaya yang tetap untuk tingkat volume kegiatan tertentu dan berubah dengan jumlah yang konstan pada volume produksi tertentu.
 4. Biaya tetap, adalah biaya yang tetap jumlah totalnya dalam kisar volume kegiatan tertentu. Contohnya : biaya gaji direktur produksi
- e. Penggolongan Biaya Menurut Jangka Waktu Manfaatnya Menurut jangka waktu manfaatnya, biaya dapat dibagi menjadi dua, yaitu:
1. Pengeluaran modal (*capital expenditure*), adalah biaya yang mempunyai manfaat lebih dari satu periode akuntansi. Contohnya : pengeluaran untuk pembelian aktiva tetap, untuk reparasi besar terhadap aktiva, biaya depresiasi, biaya amortisasi.
 2. Pengeluaran pendapatan, adalah biaya yang hanya mempunyai manfaat dalam periode akuntansi terjadinya pengeluaran tersebut. Contohnya : biaya iklan, biaya tenaga kerja.

2.1.3 Sistem Pembebanan Biaya

2.1.3.1 Sistem Biaya Tradisional

Menurut Hansen dan Mowen (2013:141), sistem biaya tradisional menetapkan harga pokok produksi dengan cara membebankan biaya

produksi langsung (biaya bahan baku langsung dan biaya tenaga kerja langsung) melalui penelusuran langsung. Sedangkan biaya produksi tidak langsung (*manufacturing overhead*) dibebankan dengan pemicu tingkat aktivitas unit (*unit level activity drivers*). Pemicu tingkat aktivitas unit adalah faktor-faktor yang menyebabkan perubahan dalam biaya seiring dengan perubahan jumlah unit yang diproduksi. Penggunaan pemicu tingkat aktivitas unit ini mempunyai asumsi bahwa overhead yang dikonsumsi produk mempunyai korelasi yang tinggi dengan jumlah unit yang diproduksi. Contoh yang umum digunakan adalah unit yang diproduksi, jam tenaga kerja langsung, biaya tenaga kerja langsung, jam mesin, dan biaya bahan baku langsung.

Pada sistem biaya tradisional, biaya overhead (biaya produksi tidak langsung) dibebankan melalui dua tahap, yaitu:

- a. Tahap I: biaya overhead dibebankan pada unit organisasi (pabrik atau departemen) atau pusat biaya.
- b. Tahap II: biaya overhead dibebankan pada produk dengan menggunakan pemicu biaya berdasarkan unit atau volume produksi.

2.1.3.2 Kelemahan Sistem Biaya Tradisional

Menurut Hansen dan Mowen (2013:148), sistem biaya tradisional tidak mampu menghasilkan perhitungan harga pokok produk atau jasa yang akurat karena saat tingkat keberagaman produk atau jasa yang dihasilkan oleh perusahaan besar, tiap produk akan mengonsumsi aktivitas-aktivitas yang berkaitan dengan biaya overhead dalam proporsi yang berbeda-beda, hal ini disebabkan oleh perbedaan produk dalam hal ukuran, kerumitan pembuatan produk, waktu setup, dan ukuran batch, sedangkan sistem biaya tradisional hanya mengalokasikan biaya overhead berdasarkan pemicu tingkat unit (unit, jam kerja langsung, atau biaya tenaga kerja langsung). Hal ini menyebabkan biaya overhead yang dialokasikan pada setiap produk tidak sesuai dengan proporsi biaya overhead yang telah dikonsumsi produk tersebut. Ketidakakuratan pengalokasian biaya overhead menyebabkan kekeliruan pada penghitungan harga pokok produk atau jasa.

Menurut Usry, Milton dan Carter (2006) pada konsep biaya tradisional, pemicu biaya yang digunakan adalah jumlah produksi yang digunakan untuk mengukur alokasi biaya overhead berdasarkan produk. Walaupun begitu, produk-produk yang dihasilkan tidak menggunakan biaya overhead sesuai dengan jumlah proporsi jumlah produk yang dihasilkan. Banyaknya jenis-jenis biaya yang tidak disebabkan atau dipicu oleh jumlah produksi, biaya tradisional cenderung menyebabkan terjadinya distorsi, pembebanan yang tidak sesuai, pada biaya produk. Hal ini menyebabkan adanya produk yang dibebankan dengan biaya overhead yang kecil sedangkan ada produk lainnya yang dibebankan dengan biaya overhead yang lebih besar. Keputusan manajemen yang diambil berdasarkan data ini dapat menghasilkan keputusan yang tidak tepat.

Usry dan Carter (2006) juga menjelaskan ada dua penyebab timbulnya distorsi dalam biaya tradisional yang mana jumlah produksi dipergunakan sebagai overhead rate. Dua penyebabnya adalah jumlah produk yang berbeda-beda dan variasi produk.

- a. Jumlah produk yang berbeda-beda Distorsi biaya dari jumlah produk yang berbeda-beda terjadi ketika perusahaan memproduksi beberapa jenis produk dengan jumlah produksi yang berbeda-beda. Umumnya, jumlah produksi yang kecil akan memperoleh biaya overhead yang sedikit pula sedangkan jumlah produksi yang besar akan memperoleh biaya overhead yang tinggi. Pada konsep biaya tradisional, setiap produk membutuhkan fungsi teknik, pembelian, inspeksi produk dan fungsi pendukung lainnya. Biaya - biaya dari masing-masing fungsi tersebut tidak tergantung dari jumlah produksi yang dihasilkan.
- b. Variasi produk Distorsi biaya dari perbedaan jenis produk terjadi ketika adanya perbedaan dari ukuran produk dan kompleksitas produk. Produk yang kecil cenderung membutuhkan input yang sedikit dibandingkan dengan produk yang besar, walaupun terkadang produk yang kecil tetap membutuhkan biaya berdasarkan jumlah produksi. Umumnya, biaya produk yang kecil cenderung undercosted sedangkan biaya produk yang

besar cenderung overcosted. Kompleksitas produk umumnya tergantung dari kompleksitas desain produk. Produk dengan desain yang kompleks biasanya membutuhkan pekerjaan teknik, dukungan bahan baku, inspeksi yang lebih dari produk biasanya. Kompleksitas ini biasanya produk yang kompleks menjadi undercosted dan produk yang biasa menjadi overcosted.

2.1.3.3 Konsep Activity Based Costing

a. Perkembangan Activity Based Costing

Activity based costing mulai dikenal pada tahun 1986 sebagai hasil dari proyek yang diprakarsai oleh *Consortium for Advanced Manufacturing-Internasional* (CAMI). CAM-I merupakan asosiasi besar perusahaan yang didedikasikan untuk kemajuan teknologi manufaktur. CAM-I, yang memiliki anggota Boeing, General Electric, Kodak, G, beberapa lembaga pemerintah AS, dan sebagian besar firmafirma akuntansi., mengumpulkan sebuah tim proyek untuk meningkatkan teknik akuntansibiaya. Tim itu termasuk, antara lain, Robert Kaplan dari Harvard, Robin Cooper (*Claremont Graduate School*), dan James Brimson sebagai proyek direktur. Masing - masing orang ini menjadi penulis produktif tentang *activity based costing*. *National Association of Accountants*, yang sekarang disebut *Institut of Management Accountants* (IMA) bekerja sama dengan CAM-I dalam proyek ABC. Meskipun anggota CAM-I sebagian besar telah berpindah ke proyeknya yang lain, anggota IMA terus mempromosikan metode ABC dalam program dan publikasi. IMA adalah badan sertifikasi untuk *Certified Management Accountant* (CMA) penunjukan di Amerika Serikat. CMA-Kanada menyediakan sertifikasi nama yang sama di negara itu (Usry, Milton, Carter, 2006).

Kumpulan teknik akuntansi biaya yang menjadi *activity based costing* pada akhir 1980-an bukan hal yang baru atau revolusioner. Biaya berdasarkan aktivitas sebagian besar terdiri dari akal sehat teknik yang dikembangkan oleh banyak manajer keuangan untuk menanggapi kebutuhan tertentu dari perusahaan mereka sendiri. Sebagian besar

manajer keuangan ini bekerja secara independen satu sama lain, menciptakan metode yang masuk akal sesuai dengan situasi mereka masing-masing. Meskipun berasal dari sektor manufaktur, teknik *activity based costing* juga berlaku untuk sektor jasa.

Layanan kesehatan khususnya industri menggunakan teknik *activity based costing* tertentu jauh sebelum 1986. Sebelum penyedia layanan kesehatan mulai membayar berdasarkan diagnosa rumah sakit pada pertengahan 1980-an, mereka dibayar berdasarkan proses penggantian biaya. *Stepdown variance analysis*, langkah besar menuju pengembangan ABC, adalah bagian dari kesehatan laporan penggantian biaya yang diperlukan oleh rumah sakit bahkan sebelum manajer keuangan rumah sakit memiliki spreadsheet alat untuk mengotomatisasi proses perhitungan biaya. *Stepdown analysis* menyebabkan evolusi dari yang dikenal sebagai *activity based costing*. Biaya berdasarkan aktivitas adalah metode yang logis atas cost assignment. Setiap organisasi yang menggunakan menetapkan biaya *activity based costing* dengan cara yang logis bagi masing-masing organisasi (Usry & Carter, 2006).

b. Pengertian *Activity Based Costing*

Metode ABC dipercaya dapat menghasilkan harga pokok produksi yang lebih akurat dibandingkan dengan metode tradisional. Berikut beberapa pengertian metode ABC: Menurut Hansen dan Mowen (2013:152): “A cost accounting system that uses both unit and non-unit-based activity drivers to assign activity costs objects is called an activity based cost (ABC) system.” Menurut Hongren et al. (2012:146): *Activity Based Costing (ABC) refines a costing system by identifying individual activities as the fundamental cost object ABC system first calculate the cost of individual activities and assign cost to cost objects such as products and services on the basis of the activities needed to produce each product or service.* Menurut Hilton dan Platt (2011:206): *Activity based costing is a two-stage procedure used to assign overhead costs to products or services produced. In the first stage, significant activities are identified,*

and overhead costs are assigned to activity cost pools in accordance with the way resources are consumed by the activities. In the second stage, the overhead costs are allocated from each activity cost pool to each product line in proportion to the amount of the cost driver consumed by the product line.

Secara umum pengertian metode *Activity Based Costing* dapat didefinisikan sebagai suatu sistem biaya yang mengakumulasi biaya-biaya ke dalam aktivitas-aktivitas yang terjadi di dalam perusahaan lalu membebankan biaya atau aktivitas tersebut kepada produk atau jasa, serta melaporkan biaya aktivitas dan produk atau jasa tersebut pada manajemen agar selanjutnya dapat digunakan untuk perencanaan, pengendalian biaya dan pengambilan keputusan. *Activity-Based Costing* (ABC) memfokuskan biaya yang melekat pada produk berdasarkan aktivitas untuk memproduksi, mendistribusikan atau menunjang produk yang bersangkutan. Berbeda dengan biaya tradisional, sistem akuntansi biaya tradisional, bertujuan untuk menilai persediaan dan harga pokok penjualan dengan wajar untuk kepentingan pelaporan eksternal. Sedangkan sistem *activity based costing* bertujuan untuk membagi biaya overhead berdasarkan produk dan pelanggan.

Ada lima aspek yang merupakan bagian dari *activity based costing*:

1. Biaya non produksi dan biaya produksi dapat dibebankan ke produk.
2. Beberapa biaya produksi tidak termasuk dalam biaya produk
3. Ada beberapa pooling biaya overhead, setiap biaya dialokasikan ke produk dan objek biaya lainnya dialokasikan berdasarkan ukuran aktivitas unik lainnya.
4. Dasar alokasi *activity based costing* biasanya berbeda dengan sistem alokasi biaya tradisional.
5. *Rate overhead* dan rate aktivitas mungkin didasarkan atas tingkatan aktivitas pada kapasitas dibandingkan dengan yang dianggarkan

c. Hirarki *Activity Based Costing*

Activity based costing memfokuskan pada biaya yang melekat pada produk berdasarkan aktivitas untuk memproduksi, mendistribusikan atau menunjang produk yang bersangkutan. Aktivitas adalah setiap kejadian atau transaksi yang merupakan pemicu biaya (*cost driver*) yakni, bertindak sebagai faktor penyebab dalam pengeluaran biaya dalam organisasi. Aktivitas-aktivitas ini menjadi titik perhimpunan biaya. Dalam metode *activity based costing*, biaya ditelusuri ke aktivitas dan kemudian ke produk. Metode *activity based costing* mengasumsikan bahwa aktivitaslah, yang mengkonsumsi sumber daya dan bukannya produk.

Menurut Usry dan Carter (2006) pengidentifikasian biaya-biaya sumber daya untuk berbagai aktivitas dapat dilakukan dengan cara mengklasifikasikan seluruh aktivitas menurut cara aktivitas tersebut mengkonsumsi biaya:

1. *Unit level* adalah aktivitas yang dilakukan setiap kali diproduksi, contohnya yaitu pemakaian bahan baku langsung, pemakaian jam kerja langsung, memasukan komponen, inspeksi setiap unit.
2. *Batch-level* adalah jenis aktivitas yang dilakukan berdasarkan banyaknya batch yang dipergunakan perusahaan dalam proses produksi. Contohnya adalah setup mesin, pemesanan pembelian, penjadwalan produksi, inspeksi untuk setiap batch dan penanganan bahan mentah.
3. *Product-level* adalah aktivitas yang dilakukan untuk mendukung proses produksi suatu jenis produk atau jasa tertentu. Contohnya yaitu aktivitas merancang produk, pembelian suku cadang dan penerbitan formulir pesanan untuk mengubah teknik rekayasa.
4. *Facility-level* adalah aktivitas yang dilakukan untuk mendukung kegiatan operasional perusahaan. Contohnya adalah aktivitas keamanan, keselamatan kerja, manajemen pabrik dan pembayaran pajak bumi dan bangunan.

5. *Customer-level* adalah aktivitas yang didasarkan atas jenis pelanggan yang membeli produk. Contohnya yaitu aktivitas promosi, penjualan dan lain-lain.

Metode *activity based costing* timbul sebagai akibat dari kebutuhan manajemen akan informasi akuntansi yang mampu mencerminkan konsumsi sumber daya dalam berbagai aktivitas untuk menghasilkan produk secara akurat. Hal ini didorong oleh beberapa hal, yaitu:

- a. Persaingan global yang tajam yang memaksa perusahaan untuk cost effective
- b. Advanced manufacturing technology yang menyebabkan proporsi biaya overhead pabrik dalam product cost menjadi lebih tinggi dari primary cost.
- c. Adanya strategi perusahaan yang menerapkan *market driven strategy*

Desain *activity based costing* difokuskan pada kegiatan, yaitu apa yang dilakukan oleh tenaga kerja dan peralatan untuk memenuhi kebutuhan pelanggan. Dengan memusatkan perhatian pada kegiatan dan bukannya departemen atau fungsi, maka sistem *activity based costing* akan dapat menjadi media untuk memahami, memajemen, dan memperbaiki suatu usaha.

Menurut Mulyadi (2007), Ada dua asumsi penting yang mendasari Sistem *Activity Based Costing*, yaitu:

- a. Aktivitas-aktivitas yang menyebabkan timbulnya biaya metode *activity based costing* bahwa sumber daya pembantu atau sumber daya tidak langsung menyediakan kemampuannya untuk melaksanakan kegiatan bukan hanya sekedar penyebab timbulnya biaya.
- b. Produk atau pelanggan jasa produk menyebabkan timbulnya permintaan atas dasar aktivitas untuk membuat produk atau jasa yang diperlukan berbagai kegiatan yang menimbulkan sumber daya untuk melaksanakan aktivitas tersebut.

Asumsi tersebut diatas merupakan konsep dasar dari sistem *activity based costing*. Selanjutnya, karena adanya aktivitas akan menimbulkan

biaya, maka untuk dapat menjalankan usahanya secara efisien, perusahaan harus dapat mengelola aktivitasnya. Dalam hubungannya dengan biaya produk, maka biaya yang dikonsumsi untuk menghasilkan produk adalah biaya-biaya untuk aktivitas merancang, merekayasa, memproduksi, menjual dan memberikan pelayanan produk

Dalam penerapannya, penentuan harga pokok dengan menggunakan sistem *activity based costing* mensyaratkan tiga hal:

- a. Perusahaan mempunyai tingkat diversitas yang tinggi Sistem *activity based costing* mensyaratkan bahwa perusahaan memproduksi beberapa macam produk atau lini produk yang diproses dengan menggunakan fasilitas yang sama. Kondisi yang demikian tentunya akan menimbulkan masalah dalam membebankan biaya ke masing-masing produk.
- b. Tingkat persaingan industri yang tinggi yaitu terdapat beberapa perusahaan yang menghasilkan produk yang sama atau sejenis. Dalam persaingan antar perusahaan yang sejenis tersebut maka perusahaan akan semakin meningkatkan persaingan untuk memperbesar pasarnya. Semakin besar tingkat persaingan maka semakin penting peran informasi tentang harga pokok dalam mendukung pengambilan keputusan manajemen.
- c. Biaya pengukuran yang rendah yaitu bahwa biaya yang digunakan sistem *activity based costing* untuk menghasilkan informasi biaya yang akurat harus lebih rendah dibandingkan dengan manfaat yang diperoleh. Selanjutnya, ada dua hal mendasar yang harus dipenuhi sebelum kemungkinan penerapan metode *activity based costing*, yaitu:
 1. Biaya berdasarkan non unit harus merupakan presentase yang signifikan dari biaya overhead. Jika hanya terdapat biaya *overhead* yang dipengaruhi oleh volume produksi dari keseluruhan overhead pabrik maka jika digunakan akuntansi biaya tradisional pun informasi biaya yang dihasilkan masih akurat sehingga penggunaan sistem *activity based costing* kehilangan relevansinya.

Artinya activity based costing akan lebih baik diterapkan pada perusahaan yang biaya overheadnya tidak hanya dipengaruhi oleh volume produksi saja.

2. Rasio konsumsi antara aktivitas berdasarkan unit dan berdasarkan non unit harus berbeda. Jika rasio konsumsi antar aktivitas sama, itu artinya semua biaya overhead yang terjadi bisa diterangkan dengan satu pemicu biaya. Pada kondisi ini penggunaan sistem activity based costing justru tidak tepat karena sistem *activity based costing* hanya dibebankan ke produk dengan menggunakan pemicu biaya baik unit maupun non unit (memakai banyak cost driver). Apabila berbagai produk rasio konsumsinya sama, maka sistem akuntansi biaya tradisional atau sistem *activity based costing* membebankan biaya overhead dalam jumlah yang sama. Jadi perusahaan yang produksinya homogen (diversifikasi paling rendah) mungkin masih dapat menggunakan sistem tradisional tanpa ada masalah.

d. Langkah-Langkah dalam Perancangan Sistem Perhitungan Biaya Berdasarkan *Activity Based Costing*

Pada *activity based costing* meskipun pembebanan biaya-biaya overhead pabrik dan produk juga menggunakan dua tahap seperti pada akuntansi biaya tradisional, tetapi pusat biaya yang dipakai untuk pengumpulan biaya-biaya pada tahap pertama dan dasar pembebanan dari pusat biaya kepada produk pada tahap kedua sangat berbeda dengan akuntansi biaya tradisional. *Activity based costing* menggunakan lebih banyak cost driver bila dibandingkan dengan sistem pembebanan biaya pada akuntansi biaya tradisional. Sebelum sampai pada prosedur pembebanan dua tahap dalam activity based costing perlu dipahami hal-hal sebagai berikut:

- a. Cost Driver adalah suatu kejadian yang menimbulkan biaya. Cost Driver merupakan faktor yang dapat menerangkan konsumsi biaya - biaya overhead. Faktor ini menunjukkan suatu penyebab utama

tingkat aktivitas yang akan menyebabkan biaya dalam aktivitas - aktivitas selanjutnya.

- b. Rasio Konsumsi adalah proporsi masing-masing aktivitas yang dikonsumsi oleh setiap produk, dihitung dengan cara membagi jumlah aktivitas yang dikonsumsi oleh suatu produk dengan jumlah keseluruhan aktivitas tersebut dari semua jenis produk.
- c. *Homogeneous Cost Pool* merupakan kumpulan biaya dari overhead yang variasi biayanya dapat dikaitkan dengan satu pemicu biaya saja. Atau untuk dapat disebut suatu kelompok biaya yang homogen, aktivitas-aktivitas overhead secara logis harus berhubungan dan mempunyai rasio konsumsi yang sama untuk semua produk.

Menurut pendapat Blocher, Chen, Cokins & Lin (2008) perancangan sistem perhitungan biaya berdasarkan aktivitas *activity based costing* memerlukan tiga tahap:

1. Mengidentifikasi Biaya Sumber Daya dan Aktivitas Melalui analisis aktivitas, perusahaan mengidentifikasi pekerjaan yang dilakukan untuk menjalankan operasi perusahaan. Analisis aktivitas meliputi pengumpulan data dari dokumen dan catatan yang ada serta pengumpulan data tambahan dengan menggunakan daftar pertanyaan / kuesioner, observasi, dan wawancara dengan karyawan-karyawan perusahaan. Karena itu langkah pertama dalam merancang sistem *activity based costing* adalah melakukan analisis aktivitas untuk mengidentifikasi aktivitas-aktivitas apa saja yang dilakukan perusahaan. Sebagian besar perusahaan saat ini mencatat pemakaian sumber daya dalam bentuk biaya seperti yang tercantum di dalam buku besar atau akun-akun pembantunya. Contohnya antara lain bahan baku, perlengkapan, pembelian, beban kantor, furniture, bangunan, peralatan, utilitas, gaji, tunjangan, perekayasaan, dan lainlain. Akun-akun ini dapat

memberikan penjelasan mengenai besarnya biaya yang dilakukan perusahaan. Dalam activity based costing, biaya-biaya ini nantinya akan dibebankan ke aktivitas. Dengan bantuan manajemen dan karyawan perusahaan, tim tersebut juga mengumpulkan data aktivitas melalui observasi pekerjaan yang dilakukan dan membuat daftar semua aktivitas yang terlibat pada seluruh level.

2. Membebankan Biaya Sumber Daya ke Aktivitas Activity based costing menggunakan resource driver untuk membebankan biaya sumber daya ke aktivitas. Karena aktivitas memicu timbulnya biaya melalui penggunaan sumber daya yang digunakan dalam aktivitas tersebut. Biaya sumber daya dapat dibebankan ke aktivitas dengan cara menelusuri secara langsung atau mengestimasi. Penelusuran langsung membutuhkan pengukuran actual pemakaian sumber daya oleh masing-masing aktivitas. Contoh: listrik yang digunakan untuk mengoperasikan mesin dapat ditelusuri secara langsung ke aktivitas langsung ke aktivitas mesin dengan melihat meteran yang tertempel pada mesin. Jika pengukuran secara langsung tidak dapat dilakukan, manajer departemen atau supervisor harus mengestimasi jumlah persentase waktu yang digunakan oleh sumber daya tersebut pada setiap aktivitas yang diidentifikasi. Beragam resource driver sering kali dibutuhkan untuk membebankan biaya sumber daya yang berbeda-beda pada aktivitas atau tempat penampungan pusat biaya aktivitas.
3. Membebankan Biaya Aktivitas ke Obyek Biaya Langkah terakhir adalah membebankan biaya aktivitas atau tempat penampungan biaya aktivitas pada output berdasarkan penggerak biaya activity driver yang tepat. Output disini adalah objek biaya dari aktivitas yang dilakukan perusahaan atau organisasi. Pada umumnya, output dari sistem biaya adalah produk dan jasa, namun demikian output dapat juga berupa pelanggan, proyek atau unit bisnis, Misalnya, output dari perusahaan asuransi bisa jadi polis asuransi yang dijual

pada pelanggan, klaim yang diproses, jenis polis yang ditawarkan, agen asuransi, maupun divisi atau subunit dari perusahaan.

Activity driver harus bisa menunjukkan mengapa aktivitas dari suatu objek biaya meningkat atau menurun. Analisis yang hati-hati harus dilakukan untuk menentukan *activity driver* yang tepat. Menurut pendapat Cokins (2007) yang menggambarkan struktur pendekatan dua tahap dalam melaksanakan metode *activity based costing*. Tahap pertama adalah pengambilan keputusan, yang berkaitan dengan rancangan pilihan yang harus dibuat sebelum memulai pelaksanaan *activity based costing*. Dan tahap kedua adalah pelaksanaannya. Tujuan dari kedua tahap ini adalah:

1. Menjamin tim pelaksanaan mempunyai pengetahuan yang cukup tentang *activity based costing* yang diikuti dengan merancang sistem yang tepat,
2. Menjamin manajemen mengarahkan konsep dan manfaat dari *activity based costing* yang akan mereka terima sehingga dapat digunakan sebagai informasi yang dihasilkan sistem.

d. Kelemahan Sistem *Activity Based Costing*

Terlepas dari manfaat yang menarik bagi perusahaan, *activity based costing* tidak diterima secara keseluruhan. Banyak perusahaan yang gagal mengadopsi *activity based costing* atau bahkan meninggalkan *activity based costing* disebabkan oleh penolakan baik dari organisasi maupun individu. Akan tetapi, penolakan pengadopsian *activity based costing* merupakan hal yang rasional dan logis. Berikut pendapat beberapa ahli mengenai kelemahan Sistem *Activity Based Costing*.

Menurut Kaplan dan Anderson (2007:7), ABC mempunyai beberapa kelemahan, yaitu:

1. Proses wawancara dan survei membutuhkan waktu dan biaya yang besar
2. Data untuk ABC adalah subjektif sehingga sulit untuk disahkan.

3. Besarnya biaya untuk menyimpan, memproses, dan melaporkan data.
4. *Activity based costing* tidak menyediakan pandangan yang luas untuk profitabilitas dan peluang perusahaan
5. *Activity based costing* tidak mudah untuk diperbaharui jika terjadi perubahan keadaan.
6. *Activity based costing* dinilai tidak benar secara teori karena mengabaikan kapasitas yang tidak terpakai.

Menurut Hansen dan Mowen (2013:164), kelemahan dari penerapan metode ABC adalah:

1. Model ABC mahal untuk diciptakan dan diimplementasikan.
2. Model ABC rumit untuk dioperasikan, sulit untuk diubah dan diperbarui.
3. Tahap pertama dari model ABC memakan biaya dan waktu yang banyak untuk wawancara dan survei yang dilakukan dalam mengidentifikasi dan mengelompokkan aktivitas serta menetapkan biaya dari setiap aktivitas.
4. Tahap pertama dari model ABC memberikan hasil yang subjektif dan sulit untuk divalidasi.
5. Tahap kedua dari model ABC memerlukan tingkat aktivitas (*activity rate*) untuk setiap aktivitas, sedangkan perusahaan memiliki ratusan aktivitas yang berbeda. Sehingga memiliki ratusan tingkat aktivitas yang berbeda pula. Tingkat aktivitas memerlukan identifikasi dari pemicu aktivitas yang mengukur konsumsi aktivitas oleh objek biaya. Hal ini rumit dan mahal untuk diterapkan.

Menurut Stout dan Propri (2011) masalah utama dari *Activity based costing* adalah survei karyawan yang menghabiskan banyak waktu untuk proses data dan menghitung harga pokok produk. Selain itu untuk implementasi *Activity based costing* diperlukan penanganan yang akurat untuk perincian aktivitas, misalnya pada pengiriman barang ke pelanggan. *Activity based costing* hanya menggunakan satu tarif cost

driver untuk aktivitas ini tanpa memperhatikan jenis pengiriman. Dengan kata lain *Activity based costing* mempunyai tiga kelemahan, yaitu menghabiskan banyak waktu dan biaya serta tidak fleksibel untuk dimodifikasi.

2.1.4 *Activity-Based Management*

a. Definisi *Activity-Based Management*

Activity-Based Management (ABM) adalah suatu pendekatan di seluruh sistem dan terintegrasi, yang memfokuskan perhatian manajemen pada berbagai aktivitas, dengan tujuan meningkatkan nilai untuk pelanggan dan laba sebagai hasilnya (Hansen dan Mowen, 2006; 11). Menurut Mulyadi (2007; 731), *Activity-Based Management* (ABM) adalah pendekatan manajemen yang memusatkan pengelolaan pada aktivitas dengan tujuan untuk melakukan *improvement* berkelanjutan terhadap value yang dihasilkan bagi customer, dan laba yang dihasilkan dari penyedia value tersebut. Sedangkan menurut Blocher (2007; 239), *Activity-Based Management* (ABM) analisis aktivitas yang digunakan untuk memperbaiki nilai produk atau jasa bagi pelanggan dan meningkatkan keuntungan perusahaan.

Berdasarkan definisi-definisi diatas, ABM mempunyai dua frasa penting, yaitu:

- 1) Manajemen berbasis aktivitas berfokus pada pengelolaan aktivitas untuk meningkatkan nilai yang diterima oleh konsumen, dan
- 2) Pemusatan pengelolaan pada aktivitas untuk menghasilkan laba dari penyedia nilai tersebut.

b. Tujuan dan Manfaat *Activity-Based Management*

ABM merupakan pusat dari sistem manajemen biaya, dan oleh karena itu untuk mengelola organisasi atau perusahaan dengan baik, harus menekankan pada ABM. ABM bertujuan untuk meningkatkan nilai produk atau jasa yang diterima oleh para konsumen, dan oleh karena itu dapat digunakan untuk mencapai laba dengan menyediakan nilai tambah bagi konsumennya.

Manfaat yang diperoleh dengan menggunakan ABM adalah manajemen dapat menentukan wilayah untuk melakukan perbaikan operasi, mengurangi biaya, atau meningkatkan nilai bagi pelanggan. Dengan mengidentifikasi sumber daya yang dipakai konsumen, produk, dan aktivitas, ABM memperbaiki fokus manajemen atas faktor-faktor kunci perusahaan dan meningkatkan keunggulan kompetitif (Blocher, 2007; 239) Manfaat ABM menurut Supriyono (1999; 356) adalah:

1. Mengukur kinerja keuangan dan pengoperasian (nonkeuangan) organisasi dan aktivitas-aktivitasnya.
2. Menentukan biaya-biaya dan profitabilitas yang benar untuk setiap tipe produk dan jasa.
3. Mengidentifikasi aktivitas-aktivitas dan mengendalikannya.
4. Mengelompokkan aktivitas-aktivitas bernilai tambah dan tidak bernilai tambah.
5. Mengefisienkan aktivitas bernilai tambah dan mengeliminasi aktivitas-aktivitas tidak bernilai tambah.
6. Menjamin bahwa pembuatan keputusan, perencanaan dan pengendalian didasarkan pada isu-isu bisnis yang keluar dan tidak semata berdasar informasi keuangan.
7. Menilai penciptaan rangkaian nilai tambah (*value-added chain*) untuk memenuhi kebutuhan dan kepuasan konsumen.

c. Dimensi *Activity-Based Management*

Activity-Based Management menekankan pada biaya berdasarkan aktivitas atau *Activity-Based Costing* (ABC) dan analisis nilai proses. Jadi, *Activity-Based Management* memiliki dua dimensi, yaitu dimensi biaya dan dimensi proses (Hansen dan Mowen, 2006; 487).

1. Dimensi Biaya

Dimensi biaya adalah dimensi ABM yang memberikan informasi biaya mengenai sumber, aktivitas, produk, dan pelanggan. Dimensi biaya ini bertujuan untuk memperbaiki keakuratan pembebanan biaya. Dimensi biaya atau dimensi *Activity-Based Costing* (ABC), didasarkan pada

ABC generasi kedua yang merupakan perkembangan lebih lanjut dari ABC generasi pertama. ABC generasi pertama adalah sistem penentuan biaya produk yang terdiri atas dua tahap yaitu: (1) melacak biaya pada berbagai aktivitas, dan (2) membebankan biaya pada produk. ABC semula diakui sebagai metode untuk menyempurnakan ketelitian biaya produk, namun ABC generasi kedua merupakan sistem pengukuran kinerja yang bersifat komprehensif yang digunakan sebagai sumber informasi utama *ActivityBased Management (ABM)*. ABC generasi kedua adalah metodologi untuk mengukur dan menyediakan informasi mengenai biaya sumber-sumber, aktivitas-aktivitas, dan pembebanan biaya pada objek-objek biaya. Asumsi yang mendasari adalah: (1) objek-objek biaya menciptakan perlunya aktivitas-aktivitas, dan (2) aktivitas-aktivitas menciptakan perlunya sumber-sumber. ABC juga merupakan sistem yang bermanfaat untuk mengorganisasi dan mengkomunikasikan informasi.

2. Dimensi Proses

Dimensi proses atau analisis nilai proses adalah dimensi ABM yang memberikan informasi tentang aktivitas apa yang dikerjakan, mengapa dikerjakan dan seberapa baik dikerjakannya. Tujuan dimensi proses adalah pengurangan biaya. Dimensi inilah yang memberikan kemampuan untuk mengukur perbaikan berkelanjutan. Dimensi proses adalah dimensi model ABM yang berisi informasi kinerja mengenai pekerjaan yang dilaksanakan dalam organisasi sehingga mencakup: (a) analisis penyebab biaya, (b) analisis aktivitas-aktivitas, dan (c) evaluasi kinerja dengan menggunakan informasi dari ABC. Dimensi proses menyediakan informasi mengenai pekerjaan yang dilakukan dalam suatu aktivitas dan hubungan antara pekerjaan tersebut dengan aktivitas lainnya. Proses adalah serangkaian aktivitas yang terkait untuk melaksanakan tujuan tertentu.

2.1.5 *Customer Profitability Analysis*

Definisi *Customer Profitability Analysis*

- a. Horngen et al. (2003: 475) mendefinisikan *Customer Profitability Analysis* adalah analisis dan pelaporan pendapatan yang diperoleh dari pelanggan dan biaya–biaya yang terjadi untuk memperoleh pendapatan tersebut.
- b. Hilton et al. (2003: 159) mendefinisikan *Customer Profitability Analysis* adalah pendekatan manajemen biaya yang mengidentifikasi biaya dan manfaat dari pelayanan kepada pelanggan atau kelompok pelanggan tertentu untuk meningkatkan profitabilitas organisasi (perusahaan) secara keseluruhan.
- c. Menurut Kotler, Leong dan Tan (1999) dalam Mia (2003), *Profitability Customer* merupakan suatu arus pendapatan yang diterima perusahaan dari aktivitas penjualan, dimana pendapatan lebih besar dari biaya–biaya yang telah dikeluarkan dalam menawarkan, menjual, dan melayani pelanggan.
- d. Menurut Breffini dan Peter, 1997, dalam Sunarni, (2006:74) *Customer Profitability Analysis* didefinisikan sebagai suatu proses analisa yang meliputi pengidentifikasian pendapatan biaya dan laba ke setiap individu customer atau kelompok customer. Dengan jumlah sumber ekonomi yang terbatas, organisasi dituntut untuk mampu memanfaatkannya dengan tepat. Demikian juga dalam pengelolaan customer. Tidak semua customer diperlakukan sama, tentu saja hanya customer yang bersifat “*profitable*” atau yang memberikan keuntungan bagi perusahaan.

Profitabilitas dalam penelitian ini tidak diartikan sebagai kemampuan perusahaan untuk menghasilkan laba dalam hubungannya dengan penjualan, namun lebih diartikan sebagai selisih antara laba kotor dengan biaya pelayanan pelanggan. Pentingnya *Customer Profitability Analysis* saat ini menghadirkan suatu arah yang penting untuk akuntansi manajemen. *Customer Profitability Analysis* menyediakan manajemen dengan cara menganalisis penjualan ke pelanggan untuk menentukan apakah

perusahaan secara keseluruhan menguntungkan dalam penjualan dengan pelanggan tertentu. Perusahaan menggunakan data profitabilitas pelanggan untuk memahami kontribusi laba dari hubungan pelanggan, dalam menandingkan biaya jasa yang meningkat dengan manfaat (Hansen dan Mowen, 1999: 176).

Connolly dan Ashworth (1994: 34) menyebutkan bahwa banyak organisasi menyatakan memusatkan diri pada pelanggan dan mengenali tingkat pemakaian sumber daya oleh pelanggan, tetapi yang bertentangan bahwa angka dan jumlah (biaya pelayanan pelanggan) tidak diukur dan dilaporkan. Hal ini mengakibatkan perusahaan tidak memahami hubungan angka dan jumlah biaya pelayanan pelanggan dengan akun laba kontribusi pelanggan. Hal ini benar ketika semua biaya relevan pemakaian sumber daya perusahaan oleh pelanggan diperhitungkan. Perusahaan yang tidak waspada, dapat menerima akibat yaitu kerugian bagi perusahaan itu sendiri. Adapun manfaat yang dapat diperoleh dengan menggunakan Customer Profitability Analysis adalah sebagai berikut (Connolly dan Ashworth, 1994):

- a. Seperangkat strategi petunjuk bagi perusahaan dengan cara memusatkan pada pelanggan.
- b. Mengidentifikasi konflik yang potensial pada tahap awal dan kemudian membantu memecahkan mereka sebelum sampai ke masa-masa gawat.
- c. Meyakinkan bahwa sumber alokasi yang langka antara pelanggan menghasilkan pendapatan yang maksimum.
- d. Memusatkan dan mengidentifikasi penurunan biaya melalui benchmarking internal dan eksternal.
- e. Membuat perhitungan total investasi dan keputusan harga dan membantu dalam negosiasi dengan pelanggan.
- f. Memonitor dan mengendalikan laba terus menerus dan kesejahteraan perusahaan. Grey (2003) menyebutkan bahwa *Customer Profitability Analysis* dapat digunakan untuk pengukuran laba dan rugi dari suatu produk, merek, dan juga salurannya, satu langkah lebih maju. *Customer*

Profitability Analysis adalah alat strategis penting yang berpotensi membangkitkan energi penyalur untuk mulai memikirkan profitabilitas, pelanggan, dan proses bisnisnya. Pendekatan analisis biaya pelanggan menggali lebih dalam tingkatan pendapatan (*top line revenue*), menganalisis margin, dan dimensi biaya pelayanan (*cost to serve*) untuk membuka asal usul kontribusi laba pada perusahaan. Dengan cara ini, *Customer Profitability Analysis* dapat membangkitkan perusahaan dan penyalur untuk mengukur pelanggan individu, segmen tertentu, profitabilitas pasar, dan keluar dari pengukuran biaya dengan rata-rata yang terkadang tidak jelas atau kabur menjadi jelas sehingga diperoleh pemahaman yang berarti. Berdasarkan uraian di atas maka terdapat tiga alasan utama suatu perusahaan perlu melakukan *Customer Profitability Analysis*, yaitu:

1. *Customer Profitability Analysis* memberikan informasi yang lebih akurat dengan menganalisis secara detil pendapatan dan biaya pelayanan masing-masing pelanggan serta keterkaitan antara laba operasi perusahaan dengan pelanggannya.
2. Banyak perusahaan yang mulai berusaha memfokuskan diri pada pelanggannya tetapi tidak mencatat dan memahami hubungan antara angka dan jumlah biaya pelayanan pelanggan.
3. *Customer Profitability Analysis* adalah alat strategis yang penting yang berpotensi membangkitkan energi perusahaan dan penyalur untuk mulai memikirkan profitabilitas, biaya, pelanggan, dan proses bisnisnya.

Cotton (dikutip dalam Sunarni, 2006:76) menyebutkan dengan mengetahui kontribusi setiap customer atau kelompok customer terhadap laba perusahaan, maka diharapkan dengan analisa ini perusahaan akan mampu untuk melakukan beberapa hal berikut ini:

1. Melindungi dan mengembangkan perusahaan dengan memfokuskan pada kelompok *profitable customer*

2. Meninjau kembali penetapan harga bagi produk atau jasa yang dihasilkan dengan mendasarkan biaya untuk melayani setiap kelompok customer.
3. Mengembangkan business dengan menggunakan biaya yang rendah untuk melayani customer atau kelompok customer
4. Menentukan customer atau kelompok customer yang tidak menguntungkan untuk diberikan pesaing
5. Mampu mendapatkan customer atau kelompok customer yang menguntungkan dari para pihak pesaing.

Harvey (2005) mengatakan bahwa dengan melakukan analisa profitabilitas customer, perusahaan akan mampu melakukan hal-hal berikut ini:

1. Memutuskan dengan tepat penggunaan sumber-sumber ekonomi perusahaan yang terbatas dengan sebaik-baiknya untuk kepentingan customer
2. Mengubah kebiasaan atau perilaku customer dalam melakukan pembelian atau mengubah kebiasaan perusahaan dalam melakukan transaksi penjualan agar lebih menguntungkan.
3. Mampu mengarahkan aktivitas pemasaran dan kekuatan tenaga penjual dengan tepat pada target pasar yang menguntungkan bagi para perusahaan.
4. Mampu melakukan negosiasi harga dan potongan harga bagi setiap customer dengan lebih baik, berbeda-beda tergantung pada kontribusi customer pada profitabilitas perusahaan.

Adapun penerapan *Customer Profitability Analysis* ada berbagai macam metode yang digunakan untuk menerapkan *Customer Profitability Analysis*, antara lain:

1. *Customer Profitability Analysis* menurut Supriyono (2012: 229) Untuk memperoleh laba yang optimal dari pelanggan, suatu perusahaan perlu mengetahui besarnya biaya yang telah dikeluarkan untuk melayani pelanggannya. Biaya-biaya tersebut berupa biaya

pemasaran baik biaya pemasaran langsung maupun tidak langsung. Biaya pemasaran ini mengurangi laba kotor yang diperoleh perusahaan sehingga laba yang diterima menjadi kecil. Analisa laba pelanggan dapat dilakukan dengan langkah – langkah sebagai berikut:

- a. Mengidentifikasi pelanggan sesuai dengan analisis pelanggan yang dikehendaki.
- b. Menentukan besarnya penghasilan penjualan untuk setiap pelanggan.
- c. Menentukan besarnya harga pokok penjualan untuk setiap pelanggan sesuai konsep yang digunakan.
- d. Menghitung laba kotor atas penjualan atau batas kontribusi kotor setiap pelanggan.
- e. Menentukan besarnya biaya pemasaran langsung untuk setiap pelanggan.
- f. Menghitung laba pelanggan atau kontribusi setiap pelanggan sebelum diperhitungkan biaya pemasaran tidak langsung dan biaya administrasi dan umum.
- g. Menghitung biaya pemasaran tidak langsung dan biaya administrasi dan umum
- h. Menghitung laba bersih

2.2 Tinjauan Peneliti Terdahulu

Penelitian terdahulu merupakan bahan pertimbangan dan referensi bagi peneliti dalam melakukan penelitian. Penelitian terdahulu digunakan sebagai data pembandingan dan acuan terkait dengan peranan *strategic activity based management* dalam meningkatkan profitabilitas pelanggan.

Hasil penelitian Christanty J R Muskitta (2018) dengan judul Analisis Penerapan *Activity Based Management* Untuk Meningkatkan Efisiensi Pada Hotel Gran Central Manado. Dari analisis menggunakan metode *Activity Based Management* (ABM) terhadap aktivitas-aktivitas yang ada di divisi

room Hotel Gran Central Manado ini, maka dapat diidentifikasi aktivitas-aktivitas apa saja yang tergolong aktivitas bernilai tambah dan aktivitas tidak bernilai tambah. Pada divisi room terdapat beberapa aktivitas tidak bernilai tambah yang menyebabkan timbulnya biaya tidak bernilai tambah yaitu sebesar Rp. Rp.141.363.737,-. Setelah dilakukan manajemen aktivitas maka biaya tidak bernilai tambah tersebut akhirnya dapat direduksi, maka dapat disimpulkan bahwa penerapan *activity based management* (ABM) sangat layak untuk diterapkan karena dengan penerapan metode tersebut terjadi efisiensi biaya pada Hotel Gran Central Manado sehingga hal ini akan memberi keuntungan bagi pihak hotel tanpa mengurangi jasa yang diterima oleh pelanggan.

Faradina, Denesha (2017) dengan judul Peranan *strategic activity-based management* dalam meningkatkan profitabilitas pelanggan pada PT. Sinar Sosro Kp. Cimahi. Hasil penelitian menunjukkan bahwa *Strategic Activity-Based Management* belum berperan dalam meningkatkan profitabilitas pelanggan pada PT Sinar Sosro KP. Cimahi karena sebelumnya perusahaan belum pernah melakukan analisis profitabilitas pelanggan menggunakan *Activity-Based Costing System*. Namun berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan, *Strategic ABM* dapat berperan sebagai alat pengambil keputusan terkait pelanggan. Dengan menggunakan informasi dari analisis profitabilitas pelanggan menggunakan *Activity-Based Costing system*, diketahui bahwa terdapat tiga pelanggan menguntungkan dan tiga pelanggan merugikan PT Sinar Sosro Kantor Penjualan Cimahi.

Afian Gunarso (2018) dengan judul Analisis penggunaan *Activity Based Management (ABM)* untuk Meningkatkan Efisiensi Biaya Produksi dan Profitabilitas pada Perusahaan Tahu UD. 3 S' PRIMA Kota Batu. Hasil penelitian menunjukkan bahwa masih ada aktivitas yang bernilai tambah rendah bagi perusahaan, yaitu aktivitas persiapan, Inspeksi, pemindahan, dan penggoerngan tahu. Dengan menerapkan ABM pengambilan keputusan dapat lebih akurat karena data yang disediakan lebih relevan. Penerapan ABM

dapat menghilangkan aktivitas yang bernilai tambah rendah sehingga dapat menghindari biaya-biaya yang tidak memberikan manfaat bagi perusahaan

Berikut hasil penelitian terdahulu yang digunakan dapat disajikan pada Tabel 2.1.

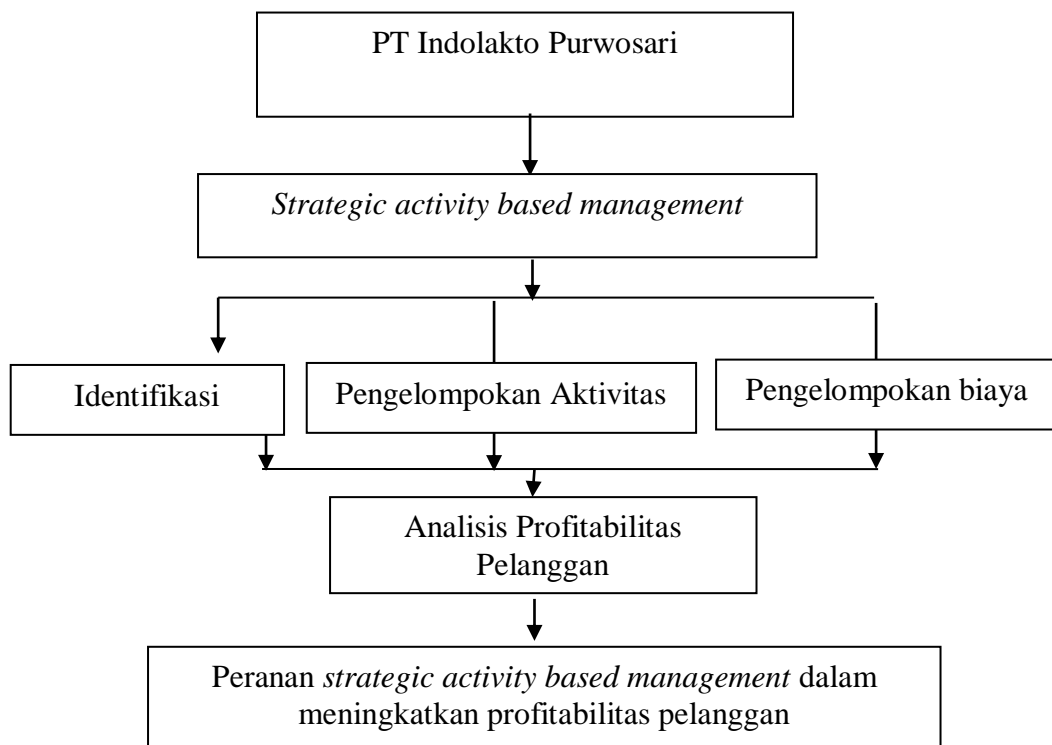
Tabel 2. 1
Hasil Penelitian Terdahulu

Nama (Tahun)	Judul	Alat Analisis	Hasil
Christanty J R Muskitta (2018)	Analisis Penerapan <i>Activity Based Management</i> Untuk Meningkatkan Efisiensi Pada Hotel Gran Central Manado	Metode analisis kualitatif deskriptif.	Hasil analisis setelah dilakukan manajemen aktivitas maka biaya tidak bernilai tambah tersebut akhirnya dapat direduksi, maka dapat disimpulkan bahwa penerapan <i>activity based management</i> (ABM) sangat layak untuk diterapkan karena dengan penerapan metode tersebut terjadi efisiensi biaya pada Hotel Gran Central Manado sehingga hal ini akan memberi keuntungan bagi pihak hotel tanpa mengurangi jasa yang diterima oleh pelanggan
Faradina, Denesha (2017)	Peranan <i>strategic activity-based management</i> dalam meningkatkan profitabilitas pelanggan pada PT. Sinar Sosro Kp. Cimahi	Metode analisis kualitatif deskriptif.	Hasil penelitian dan pembahasan, <i>Strategic ABM</i> dapat berperan sebagai alat pengambil keputusan terkait pelanggan. Dengan menggunakan informasi dari analisis profitabilitas pelanggan menggunakan <i>Activity-Based Costing system</i> , diketahui bahwa terdapat tiga pelanggan menguntungkan dan tiga pelanggan merugikan PT Sinar Sosro Kantor Penjualan Cimahi
Afian Gunarso (2018)	Analisis penggunaan <i>Activity Based Management</i> (ABM) untuk	Analisis kualitatif dengan menggunakan studi kasus,	Hasil penelitian menunjukkan bahwa masih ada aktivitas yang bernilai tambah rendah bagi perusahaan, yaitu aktivitas persiapan, Inspeksi,

	Meningkatkan Efisiensi Biaya Produksi dan Profitabilitas pada Perusahaan Tahu UD. 3 S' PRIMA Kota Batu		pemindahan, dan penggoernan tahu. Dengan menerapkan ABM pengambilan keputusan dapat lebih akurat karena data yang disediakan lebih relevan. Penerapan ABM dapat menghilangkan aktivitas yang bernilai tambah rendah sehingga dapat menghindari biaya-biaya yang tidak memberikan manfaat bagi perusahaan
--	--	--	--

2.3 Model Konseptual

Berdasarkan kajian teori dan hasil penelitian terdahulu yang digunakan maka dapat disusun model konseptual penelitian yang merupakan alur penelitian yang akan dilakukan. Adapun model konseptual penelitian dapat disajikan pada gambar 2.1



Gambar 2.1 Kerangka Pikir Penelitian

