

**SKRIPSI**

**Peranan *Activity Based Management* dalam Peningkatan**

**Efisiensi Biaya Produksi**

**(Studi Kasus pada PG Kebon Agung Malang)**



OLEH:

ANDHIKA TEJO H / 0310230017

**JURUSAN AKUNTANSI  
FAKULTAS EKONOMI  
UNIVERSITAS BRAWIJAYA  
MALANG**

**2007**

## KATA PENGANTAR

Puji syukur ke hadirat Allah SWT, karena atas rahmat dan hidayahNya penulis dapat menyusun skripsi penelitian yang berjudul “ **Peranan *Activity Based Management* dalam Peningkatan Efisiensi Biaya Produksi (Studi Kasus pada PG Kebon Agung Malang).**”.

Pada kesempatan ini penulis mengucapkan terima kasih yang sebesar-besarnya, kepada :

1. Dr. Bambang Purnomosidhi, MBA.,Ak., Selaku Pembimbing Skripsi
2. Kedua Orang Tua dan Semua Keluarga Ku Terimakasih Atas Cinta, Dukungan dan Doanya.
3. Serta Semua Pihak yang Telah Membantu Hingga terselesainya Skripsi Penelitian ini.

Penulis berharap semoga hasil dari penelitian ini dapat bermanfaat bagi banyak pihak, dan memberikan sumbangan pemikiran dalam kemajuan ilmu pengetahuan.

Malang, Agustus 2007

Penulis

## DAFTAR ISI

<b>Kata Pengantar</b> .....	i
<b>Daftar Isi</b> .....	ii
<b>Daftar Tabel</b> .....	iv
<b>Daftar Gambar</b> .....	v
<b>I. PENDAHULUAN</b>	
1.1 Latar Belakang .....	1
1.2 Motivasi Penelitian .....	4
1.3 Pokok masalah .....	7
1.4 Batasan masalah .....	7
1.5 Tujuan Penelitian .....	8
1.6 Manfaat Penelitian .....	8
<b>II. LANDASAN TEORI</b>	
2.1 <i>Activity Based Management</i> .....	10
2.1.1 Definisi <i>Activity Based Management</i> .....	10
2.1.2 Tujuan, Manfaat, dan Keunggulan <i>Activity Based Management</i> .....	11
2.1.3 Analisis Penggerak .....	12
2.1.4 Langkah-langkah Penerapan <i>Activity Based Management</i> .....	12
2.2 Dimensi <i>Activity Based Management</i> .....	13
2.2.1 Dimensi Biaya .....	14
2.2.2 Dimensi Proses .....	14
2.3 Aktivitas .....	16
2.3.1 Definisi Aktivitas .....	16
2.3.2 <i>Value Added Activity</i> dan <i>Non Value Added Activity</i> .....	17
2.3.3 Pengelolaan Aktivitas .....	19
2.4 Pengukuran Kinerja .....	20
2.4.1 Ukuran Kinerja Keuangan .....	21
2.4.2 Ukuran Kinerja Non Keuangan .....	22
2.5 <i>Activity Based Management</i> Meningkatkan Efisiensi Biaya Produksi .....	23
<b>III. METODE PENELITIAN</b>	
3.1 Jenis Penelitian .....	26
3.2 Objek Penelitian .....	26
3.3 Variabel Penelitian .....	27
3.4 Sumber Data Penelitian .....	27
3.5 Metode Pengumpulan Data .....	28
3.6 Metode Analisis Data .....	29

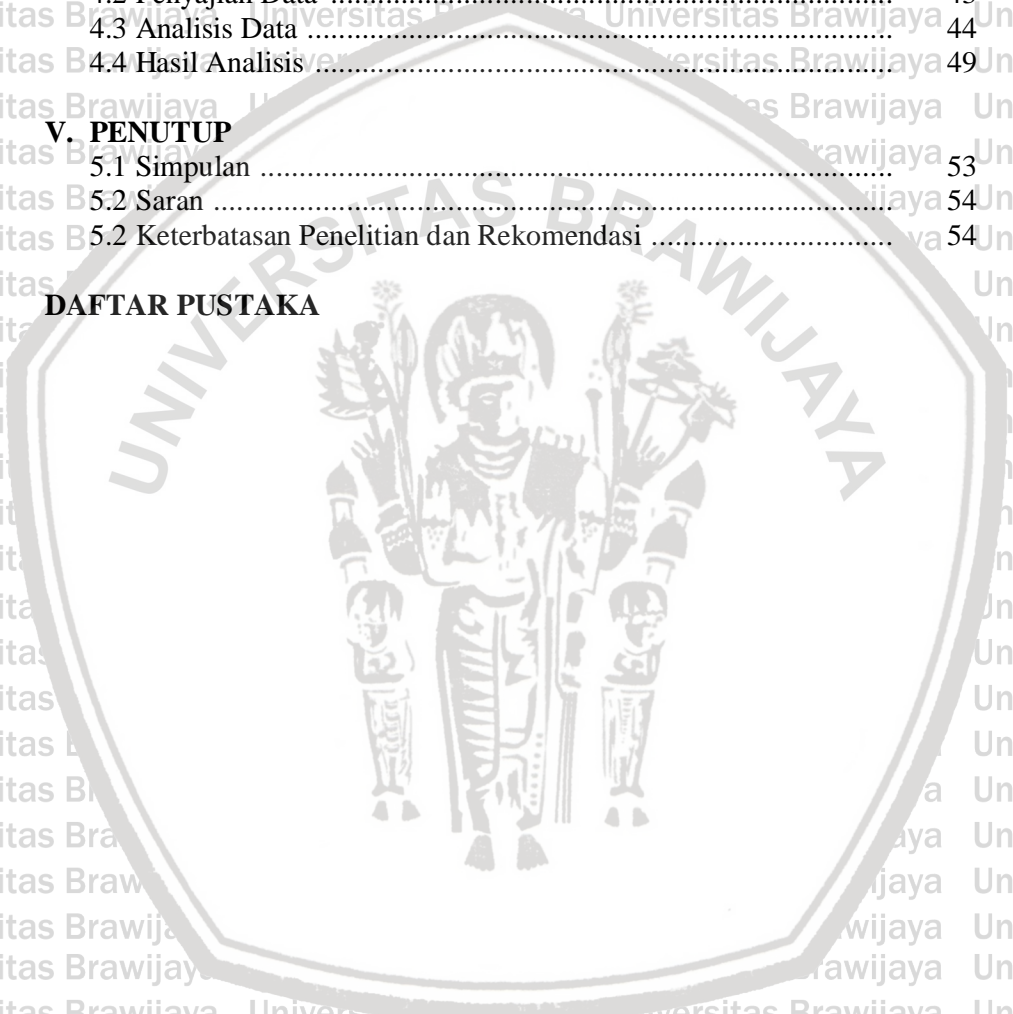
#### **IV. PEMBAHASAN**

4.1 Gambaran Umum Perusahaan .....	30
4.1.1 Sejarah Singkat Perusahaan .....	30
4.1.2 Tujuan Perusahaan .....	31
4.1.3 Lokasi Perusahaan .....	32
4.1.4 Struktur Organisasi Perusahaan .....	32
4.1.5 Jam Kerja Karyawan .....	37
4.1.6 Hasil Produksi .....	38
4.1.7 Proses Produksi .....	39
4.2 Penyajian Data .....	43
4.3 Analisis Data .....	44
4.4 Hasil Analisis .....	49

#### **V. PENUTUP**

5.1 Simpulan .....	53
5.2 Saran .....	54
5.2 Keterbatasan Penelitian dan Rekomendasi .....	54

#### **DAFTAR PUSTAKA**



## DAFTAR TABEL

### Tabel 4.1. Daftar Pemilik dan Pengelola PG Kebon Agung

Tahun 1905- sekarang ..... 31

### Tabel 4.2. Jadwal Jam Kerja Karyawan

37

### Tabel 4.3. Jadwal Jam Kerja Karyawan Bagian Produksi pada

Masa Giling ..... 38

### Tabel 4.4. Income Statement PG Kebon Agung dalam

Masa Giling 2006..... 43

### Tabel 4.5. Aktivitas Produksi PG Kebon Agung

44

### Tabel 4.6. Penentuan *Cost Driver* dari Timbulnya Biaya Aktivitas.....

45

### Tabel 4.7. Pembebanan Biaya pada Aktivitas Perusahaan

46

### Tabel 4.8. Pengklasifikasian Aktivitas Bernilai Tambah dan

Tidak Bernilai Tambah ..... 48

### Tabel 4.9. Perbandingan Biaya Aktivitas Sebelum dan Sesudah

Penerapan ABM ..... 52

**DAFTAR GAMBAR**

Gambar 4.1. Struktur Organisasi PG Kebon Agung Malang ..... 33

Gambar 4.2. Proses Produksi Gula pada PG Kebon Agung ..... 42



**Peranan *Activity Based Management* dalam Peningkatan Efisiensi Biaya  
Produksi  
(Studi Kasus pada PG Kebon Agung Malang)**

Oleh:  
Andhika Tejo Hariono  
NIM. 0310230017-23

Dibimbing oleh:  
Dr. Bambang Purnomosidhi, MBA., Ak.  
NIP. 131 280 654

**Abstraksi**

Kemajuan perusahaan membuat aktivitas yang dilakukan perusahaan semakin bervariasi. Aktivitas-aktivitas perusahaan dilakukan dengan tujuan memperoleh kepuasan konsumen. Perusahaan berusaha untuk meningkatkan efisiensi aktivitas yang dilakukan oleh perusahaan. Untuk menilai aktivitas, diperlukan pembebanan biaya berdasar aktivitas sehingga aktivitas tersebut dapat diukur manfaatnya. Dengan *Activity Based Management* (ABM), perusahaan dapat melakukan analisis aktivitas. Analisis aktivitas dimaksudkan untuk mengetahui aktivitas-aktivitas apa saja yang memberikan kontribusi bagi perusahaan (aktivitas bernilai tambah) dan aktivitas apa yang tidak memberikan kontribusi bagi perusahaan (aktivitas tidak bernilai tambah). Untuk mencapai *low cost producer*, perusahaan tidak boleh menggunakan aktivitas tidak bernilai tambah berada dalam operasinya. Aktivitas yang tidak bernilai tambah akan dihilangkan dari aktivitas perusahaan sehingga efisiensi aktivitas perusahaan akan tercapai. Penerapan ABM sebagai hasilnya akan dapat meningkatkan nilai produk yang diterima konsumen. Efek dari peningkatan nilai produk yang diterima konsumen tentu saja meningkatnya laba perusahaan.

Perusahaan Gula (PG) Kebon Agung adalah salah satu perusahaan manufaktur penghasil gula. Banyak proses produksi yang dilakukan perusahaan sejak tebu diterima hingga dihasilkan *super high sugar* (gula SHS). Untuk meningkatkan efisiensi biaya produksi, PG Kebon Agung dapat menerapkan ABM dalam menilai aktivitas produksinya. Variabel penelitian adalah aktivitas produksi perusahaan, biaya yang disebabkan aktivitas tersebut, dan *cost driver*.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa masih ada aktivitas yang tidak bernilai tambah bagi perusahaan, yakni aktivitas menyeleksi ukuran gula, mengangkut gula ke gudang, dan menyimpan gula di gudang. Dengan menerapkan ABM, pengambilan keputusan dapat lebih akurat karena data yang disediakan lebih relevan. Penerapan ABM dapat menghilangkan aktivitas yang tidak bernilai tambah sehingga dapat menghindari biaya-biaya yang tidak memberikan manfaat bagi perusahaan.

*Kata kunci: Activity Based Management (ABM), aktivitas bernilai tambah, aktivitas tidak bernilai tambah*

***Activity Based Management Role in Increasing Cost Production Efficiency  
(Study Case at PG Kebon Agung Malang)***

by:  
Andhika Tejo Hariono  
NIM 0310230017-23

Guided by:  
Dr. Bambang Purnomosidhi, MBA., Ak.  
NIP. 131 280 654

**Abstract**

*Company improvement makes the company's activity varies. Company's activities are done in order to get customer's satisfaction and the company also try to improve the efficiency of them. To measure activity, cost assignment based on activity is needed so that the activity could be measured. By using Activity Based Management (ABM), a company could analyse their activity. Activity's analysis will explain whether their activities are value added or non value added. To reach low cost producer state, a company mustn't use non value added activities for it's operation. The non value added activity would be removed from the company activities so their efficiency would be reached. The uses of ABM would improve product's value. This improvement would improve the company's profit.*

*PG Kebon Agung is a company which produce sugar. Many of production's processes are done since the company receive sugar canes until a super high sugar (SHS) is produced. To improve cost production's efficiency, PG Kebon Agung could use ABM in measuring their production's activities. The research variables are production's activity, cost of the activity, and cost driver.*

*The result of this research shows that there are still non value added activities in this company, such as activity of sugar size selection, transporting and saving sugar to warehouse. By using ABM, the decision taking could be done more accurate because the reserved data are more relevant. The uses of ABM could remove non value added activities so any non valuable cost could be prevented.*

***Keywords: Activity Based Management (ABM), value added activity, non value added activity.***



# BAB I

## PENDAHULUAN

### 1.1 Latar Belakang

Di masa sekarang ini, perubahan lingkungan bisnis membuat persaingan antar perusahaan dalam merebut pasar menjadi sangat kompetitif. Ditambah lagi banyaknya perusahaan-perusahaan luar negeri yang rata-rata menawarkan produk yang berkualitas dengan harga bersaing. Manajemen perusahaan harus pintar dalam membuat kebijakan-kebijakan berkaitan dengan kelangsungan hidup perusahaan. Khusus untuk produksi, manajemen harus benar-benar memperhatikan efektivitas dan efisiensi produksi suatu produk. Biaya produksi harus dihemat sedemikian rupa dengan tidak mengurangi kualitas produk sehingga produk yang dihasilkan dapat bersaing di pasaran.

*Activity Based Management* (ABM) menawarkan suatu solusi dari permasalahan tersebut. Secara umum, *Activity Based Management* menekankan pada semua operasi normal perusahaan. Menurut Hansen dan Mowen (1999: 478), pengertian *Activity Based Management* (ABM) adalah pendekatan terpadu dan menyeluruh yang membuat perhatian manajemen berpusat pada aktivitas yang dilakukan dengan tujuan meningkatkan nilai pelanggan dan laba yang diperoleh karena memberikan nilai tersebut. Dengan kata lain, *Activity Based Management* memfokuskan pada efektivitas bisnis, serta untuk meningkatkan tidak hanya nilai (*value*) yang diterima oleh pelanggan, tetapi juga memberikan laba bagi perusahaan.

Dalam penerapannya, *Activity Based Management* menekankan pada pengendalian aktivitas melalui analisis aktivitas. Analisis aktivitas dimaksudkan untuk mengetahui aktivitas-aktivitas apa saja yang memberikan kontribusi bagi perusahaan dan aktivitas apa yang tidak memberikan kontribusi bagi perusahaan.

Aktivitas yang memberikan kontribusi atau biasa disebut dengan aktivitas yang memberi nilai tambah adalah aktivitas yang dibutuhkan atau diharuskan untuk melaksanakan bisnis dan menambah nilai produk, sedangkan aktivitas yang tidak memberikan kontribusi atau biasa disebut dengan aktivitas yang tidak memberikan nilai tambah adalah aktivitas yang tidak perlu atau aktivitas-aktivitas yang perlu namun tidak efisien dan dapat disempurnakan dan tidak menambah nilai produk. Menurut Blocher (2000:17) bahwa untuk mencapai *low cost producer*, perusahaan tidak boleh menggunakan aktivitas tidak bernilai tambah berada dalam operasinya sehingga konsep *Activity Based Management* dapat mencapai tujuan ini. *Activity Based Management* menggunakan analisis aktivitas untuk meningkatkan pengendalian operasional dan pengendalian manajemen.

*Activity Based Management* sebagai hasilnya akan dapat meningkatkan nilai produk yang diterima oleh konsumen. Efek dari peningkatan nilai produk yang diterima oleh konsumen tentu saja adalah meningkatnya laba perusahaan.

Menurut Supriyono (1999:356) *Activity Based Management* mempunyai manfaat sebagai berikut:

1. Mengukur kinerja keuangan dan pengoperasian (non keuangan) organisasi dan aktivitas-aktivitasnya.
2. Menentukan biaya-biaya dan profitabilitas yang benar untuk setiap tipe produk dan jasa.

3. Mengidentifikasi aktivitas-aktivitas (faktor-faktor yang mendrive biaya-biaya) dan mengendalikannya.

4. Mengelompokkan aktivitas-aktivitas bernilai tambah dan tidak bernilai tambah.

5. Mengefisienkan aktivitas bernilai tambah dan mengeliminasi aktivitas yang tidak bernilai tambah.

6. Menilai penciptaan rangkaian nilai tambah untuk memenuhi kebutuhan dan kepuasan konsumen.

PG Kebon Agung merupakan perusahaan manufaktur yang bergerak di bidang pangan. Hasil produksi utamanya adalah gula. Bagian produksi dalam PG Kebon Agung mengambil porsi terbesar dalam pengeluaran perusahaan. Oleh karena itu, besarnya *income* perusahaan bergantung juga pada efektivitas produksi perusahaan. Proses produksi yang terjadi dimulai dari pembelian bahan mentah (tebu) yang kemudian dipersiapkan dan diproses menjadi barang jadi (gula).

Banyaknya proses produksi yang ada didalamnya termasuk beberapa aktivitas yang tidak memberi nilai tambah bagi perusahaan sehingga aktivitas-aktivitas tersebut dapat diminimalkan atau dapat dihilangkan. Manajemen PG Kebon Agung diharapkan dapat mengelola aktivitas produksinya secara efektif dan efisien serta perlunya melakukan evaluasi secara berkesinambungan sehingga dapat mengefisiensikan biaya produksi.

Berdasar permasalahan tersebut, penulis tertarik untuk memberi judul laporan penelitian ini dengan judul: *Peranan Activity Based Management* dalam Peningkatan Efisiensi Biaya Produksi. (Studi Kasus pada PG Kebon Agung Malang).

## 1.2 Motivasi Penelitian

Penelitian ini dilakukan berdasarkan motivasi sebagai berikut:

1. Aktivitas adalah titik tekan utama sebuah organisasi dalam memenuhi kepuasan pelanggan. Untuk membuat produk, diperlukan berbagai aktivitas, dan setiap aktivitas tersebut memerlukan sumber daya untuk melaksanakan aktivitas tersebut. Aktivitas inilah penyebab timbulnya biaya. Penelitian ini berangkat dengan anggapan bahwa sumber daya yang tidak langsung menyediakan kemampuan untuk melaksanakan aktivitas, bukan sekedar menyebabkan biaya yang harus dialokasikan. Alokasi biaya berdasar aktivitas berimplikasi pada pengukuran biaya produk yang akurat. Selain itu, secara internal pemanfaatan ABM mendorong efektivitas pengendalian internal. Penganggaran biaya produk akan lebih tepat dikarenakan perusahaan mampu mendeteksi adanya pemborosan sehingga penganggaran yang berlebihan (*over budget*) dapat dihindari lebih dini. Kemampuan untuk menghindari pemborosan ini mendorong perusahaan untuk menghasilkan produk yang lebih berkualitas. Keunggulan lain ABM adalah kemampuannya untuk membantu produksi secara tepat waktu. Produk dianggap mengonsumsi aktivitas. Dalam deteksi yang dilakukan ada kemungkinan ditemukan aktivitas yang tidak bernilai tambah. Apabila diperoleh temuan tersebut, paling tidak ada dua kemungkinan langkah yang diambil. Pertama, perusahaan akan mengganti dengan aktivitas yang bernilai tambah. Kedua, perusahaan akan mengeliminasi aktivitas tersebut.

Pemaparan di atas menunjukkan bahwa implementasi ABM secara positif akan mendorong tercapainya keunggulan kompetitif perusahaan.

Gambaran awal ini menunjukkan bahwa pengimplementasian ABM akan semakin mendorong perusahaan lebih efisien dalam menghasilkan produk.

Apabila diimplementasikan secara benar, ABM dapat menjadi alat manajemen yang efektif untuk mencapai tujuan perusahaan, khususnya untuk mendapatkan keuntungan. Penelitian ini menarik dilakukan karena dengan penelitian ini akan mencoba membuktikan apakah benar implementasi ABM dalam perusahaan akan lebih dapat meningkatkan laba dibandingkan dengan penggunaan sistem akuntansi tradisional yang dipakai dalam perusahaan. Apabila ABM dapat membuat manajemen lebih efektif dalam melaksanakan proses produksi, berarti juga akan dapat meningkatkan kinerja keuangan perusahaan.

2. Menurut beberapa penulis, seperti Kaplan (1988), Cooper (1988), O'Guin (1990), Innes dan Mitchell (1990), dan Turney (1992) dapat disimpulkan bahwa kondisi saat dan tempat lahirnya ABM mengakibatkan sistem tersebut hanya akan memberikan manfaat yang optimum bila diterapkan pada kondisi *conventional wisdom*. Kondisi *conventional wisdom* didapat pada saat:

- a. Operasi perusahaan mempunyai upah langsung antara 5%-10% dari total biaya produksi.
- b. Tenaga kerja langsung rendah, variasi, dan kompleksitas produk tinggi.

c. Diversitas volume produksi tinggi, dan terdapat diversitas ukuran, bahan, dan *setup*.

d. Biaya *overhead* sangat tinggi karena adanya otomatisasi dan proses produksi yang dipandu komputer.

Perusahaan di Indonesia mempunyai kondisi yang berbeda dengan kondisi *conventional wisdom*. Kondisi yang sering ditemukan di banyak perusahaan di Indonesia adalah tenaga kerja langsung tinggi, *overhead* rendah sampai menengah, dan penggunaan teknologi komputer dalam proses produksi belum banyak digunakan. Penelitian ini mencoba menemukan apakah ABM layak diterapkan di negara Indonesia mengingat kondisi yang ada di atas.

3. Penelitian ini bertujuan menguji konsistensi teori yang ada. Berdasarkan teori yang dinyatakan Hansen dan Mowen (1999:478) bahwa *Activity Based Management* adalah pendekatan terpadu dan menyeluruh yang membuat perhatian manajemen berpusat pada aktivitas yang dilakukan dengan tujuan untuk meningkatkan nilai pelanggan dan laba yang diperoleh karena memberikan nilai tersebut. Beberapa teori yang kemudian bermunculan seperti oleh Supriyono, Blocher dan Simamora juga mendukung pernyataan Hansen dan Mowen. Dapat disimpulkan dari teori yang ada bahwa ABM ditujukan untuk menambah nilai bagi pelanggan yang dapat menambah laba bagi perusahaan melalui penambahan nilai tersebut. Pada beberapa penelitian sebelumnya terdapat beberapa penelitian dengan hasil pro dan kontra terhadap penggunaan ABM.

Penelitian yang mendukung penggunaan ABM dengan cara mengadopsi

sistem ABC, antara lain Narayanan dan Sarkar (1999), Kennedy dan Graves (2001), dan Swenson (1995), sedangkan penelitian yang kurang mendukung penggunaan ABM dengan cara mengadopsi sistem ABC antara lain Innes dan Mitchell (1997), Gordon dan Silvester (1999), dan Kathy dan Kidwell (2000).

### **1.3 Pokok Masalah**

Berdasar uraian di atas, penulis merumuskan masalah sebagai berikut:

1. Apa saja aktivitas produksi yang dilakukan oleh PG Kebon Agung Malang?
2. Aktivitas mana saja yang dapat diklasifikasikan sebagai aktivitas yang memberikan nilai tambah dan aktivitas yang tidak memberikan nilai tambah?
3. Bagaimana penerapan konsep *Activity Based Management* untuk mengendalikan biaya produksi pada PG Kebon Agung Malang?
4. Apabila konsep *Activity Based Management* belum dilakukan manajemen perusahaan, penulis akan mencoba menerapkan konsep *Activity Based Management*. Setelah mencoba menerapkan *Activity Based Management*, bagaimana pengaruh yang didapat terhadap efisiensi biaya produksi?

### **1.4 Batasan Masalah**

Aktivitas dalam perusahaan sangatlah luas, tetapi biaya dari aktivitas perusahaan sebagian besar terjadi pada aktivitas produksi. Oleh karena itu, penulis membatasi masalah pada aktivitas produksi perusahaan. Dengan batasan ini

diharapkan penelitian akan dapat lebih terfokus dan hasil yang didapat lebih akurat.

### **1.5 Tujuan Penelitian**

Berdasar permasalahan yang telah dirumuskan, maka tujuan penulisan ini diarahkan untuk memberikan jawaban atas permasalahan tersebut. Adapun tujuan penulisan ini adalah:

1. Untuk mendapatkan gambaran yang jelas mengenai aktivitas produksi yang dilakukan oleh PG Kebon Agung Malang.
2. Untuk mengetahui bagaimana penerapan *Activity Based Management* pada PG Kebon Agung Malang.
3. Untuk mengetahui bagaimana pengaruh *Activity Based Management* terhadap efisiensi biaya produksi.

### **1.6 Manfaat Penelitian**

Adapun manfaat yang diharapkan dari penelitian ini adalah:

#### **a. Bagi mahasiswa**

1. Mahasiswa mempunyai kesempatan untuk belajar menerapkan pengetahuan teoritis yang diperoleh saat perkuliahan.
2. Mahasiswa memperoleh tambahan wawasan pengetahuan.

#### **b. Bagi perusahaan**

1. Memperoleh sumbangan pikiran dalam rangka meningkatkan kinerja perusahaan.



2. Perusahaan mendapatkan suatu alternatif untuk meningkatkan efisiensi biaya produksi.

c. Bagi pihak lain:

1. Sebagai bahan referensi dan perbandingan bagi pihak lain yang ingin mengadakan penelitian lebih lanjut.



## BAB II

### LANDASAN TEORI

#### 2.1 Activity Based Management

##### 2.1.1 Definisi Activity Based Management

Menurut Hansen dan Mowen (1999:478) *Activity Based Management* adalah pendekatan terpadu dan menyeluruh yang membuat perhatian manajemen berpusat pada aktivitas yang dilakukan dengan tujuan untuk meningkatkan nilai pelanggan dan laba yang diperoleh karena memberikan nilai tersebut. *Activity Based Management* menurut Supriyono (1999:354) adalah suatu disiplin (sistem yang luas dan pendekatan yang terintegrasi) yang memusatkan perhatian manajemen pada aktivitas-aktivitas dengan tujuan untuk meningkatkan nilai yang diterima oleh konsumen dan laba yang diperoleh dari penyediaan tersebut.

Menurut Blocher (2000:131) *Activity Based Management* adalah pengelolaan aktivitas untuk meningkatkan nilai yang diterima pelanggan dan untuk meningkatkan laba melalui peningkatan tersebut. Menurut Simamora (2003:139) *Activity Based Management* adalah proses manajemen yang menggunakan informasi yang dipasok oleh biaya dasar aktivitas untuk meningkatkan profitabilitas organisasional.

Dari pengertian-pengertian di atas, dapat disimpulkan bahwa *Activity Based Management* merupakan suatu pendekatan pengelolaan terpadu yang menekankan pada tingkat efisiensi dan efektivitas aktivitas-aktivitas perusahaan yang dapat memberi nilai tambah bagi pelanggan dan menaikkan laba perusahaan.

### 2.1.2 Tujuan, Manfaat, dan Keunggulan Activity Based Management

Tujuan *Activity Based Management* menurut Supriyono (1999:356) adalah meningkatkan nilai produk atau jasa yang diserahkan pada konsumen, dan oleh karena itu, dapat digunakan untuk mencapai laba ekstra dengan menyediakan nilai tambah bagi konsumennya. Menurut Mulyadi (1998:337) tujuan *Activity Based Management* adalah untuk *improvement* secara berkelanjutan terhadap *customer value* dan menghilangkan pemborosan.

*Activity Based Management* memiliki banyak manfaat bagi suatu perusahaan.

Manfaat utama *Activity Based Management* adalah dengan penerapan *Activity Based Management* selain dapat digunakan sebagai pengukur kinerja keuangan maupun non keuangan, perusahaan akan dapat melakukan efisiensi biaya-biaya yang terjadi dalam operasi perusahaan dengan cara mengeliminasi aktivitas tidak bernilai tambah. Di samping itu, *Activity Based Management* dapat menjamin bahwa pembuatan keputusan, perencanaan, dan pengendalian didasarkan pada isu-isu bisnis dari luar dan tidak semata-mata berdasarkan informasi keuangan.

Keunggulan utama *Activity Based Management* menurut Blocher (2000:132) meliputi:

1. *Activity Based Management* mengukur efektivitas proses dan aktivitas bisnis kunci dan mengidentifikasi bagaimana proses dan aktivitas tersebut bisa diperbaiki untuk menurunkan biaya dan meningkatkan nilai bagi pelanggan.
2. *Activity Based Management* memperbaiki fokus manajemen dengan cara mengalokasikan sumber daya untuk menambah nilai aktivitas kunci,

pelanggan kunci, produk kunci, dan metode untuk mempertahankan keunggulan kompetitif perusahaan.

### **2.1.3 Analisis Penggerak**

Dalam mengelola aktivitas, hal penting yang tidak boleh ditinggalkan adalah mengetahui penggerak aktivitas tersebut. Penggerak dapat diartikan juga sebagai penyebab biaya aktivitas. Setiap aktivitas memiliki masukan aktivitas dan keluaran aktivitas. Masukan aktivitas adalah sumber daya yang digunakan dalam aktivitas untuk menghasilkan keluaran aktivitas. Keluaran aktivitas adalah hasil dari aktivitas. Penggerak biaya menyatakan mengapa suatu aktivitas atau serangkaian aktivitas harus dilaksanakan atau seberapa banyak usaha harus dikorbankan untuk melaksanakan aktivitas tersebut. Menurut Supriyono (1999:375), analisis penggerak adalah proses untuk mengetahui akar penyebab terjadinya biaya aktivitas. Menurut Hansen dan Mowen (1999:388), analisis penggerak usaha adalah usaha mengidentifikasi faktor-faktor yang menjadi penyebab utama biaya aktivitas.

### **2.1.4 Langkah-langkah Penerapan *Activity Based Management***

Menurut Supriyono (1999:357) penerapan *Activity Based Management* umumnya melibatkan langkah-langkah sebagai berikut:

1. Mengidentifikasi aktivitas-aktivitas
2. Membedakan antar aktivitas bisnis bernilai tambah dan aktivitas tidak bernilai tambah untuk produk dan jasa tertentu
3. Menelusuri arus produk atau jasa melalui aktivitas
4. Membebaskan nilai-nilai waktu dan biaya pada setiap aktivitas

5. Menentukan keterkaitan antara aktivitas-aktivitas dengan fungsi-fungsi dan lintas fungsi.

6. Membuat arus produk dan jasa lebih efisien

7. Mengurangi atau meniadakan aktivitas tidak bernilai tambah

8. Menganalisis dua atau lebih aktivitas yang saling berhubungan untuk menentukan *trade off* di antara aktivitas tersebut agar mengarah pada pengurangan biaya

9. Penyempurnaan berkesinambungan

Menurut Hilton (2000:269) ada lima langkah penerapan *Activity Based Management*, yaitu:

1. Identifikasi aktivitas
2. Identifikasi aktivitas tidak bernilai tambah
3. Memahami *activity linkages, root causes, dan triggers*
4. Melakukan pengukuran kinerja
5. Melaporkan biaya tidak bernilai tambah

## 2.2 Dimensi *Activity Based Management*

*Activity Based Management* memiliki dua dimensi, yakni dimensi biaya dan dimensi proses. Yang dimaksud dimensi biaya adalah dimensi dalam *Activity Based Management* yang bertujuan untuk menyempurnakan keakuratan penelusuran biaya pada objek-objek biaya, sedangkan yang dimaksud dengan dimensi proses adalah dimensi *activity based management* yang memberikan kemampuan untuk melakukan dan mengukur perbaikan berkelanjutan.

### 2.2.1 Dimensi Biaya

Dimensi biaya memberikan informasi biaya dari sumber daya (*resources*), aktivitas (*activity*), produk dan pelanggan (*customer*). Dimensi biaya mencerminkan kebutuhan organisasi untuk menelusuri sumber-sumber pada aktivitas-aktivitas dan akhirnya membebankannya pada objek-objek untuk menganalisis keputusan-keputusan penting suatu organisasi. Ada tiga tahapan yang digunakan dalam menyempurnakan keakuratan penelusuran biaya pada objek-objek biaya. Tahapan tersebut, yaitu:

1. Mengidentifikasi biaya sumber daya. Yang dimaksud dengan sumber daya adalah unsur ekonomis yang dibebankan atau digunakan dalam pelaksanaan aktivitas.
2. Menelusuri biaya-biaya sumber-sumber pada aktivitas-aktivitas. Aktivitas diartikan sebagai semua proses atau prosedur yang dilaksanakan dalam perusahaan.
3. Membebankan biaya pada objek-objek biaya. Objek biaya adalah segala sesuatu yang menjadi tujuan pembebanan biaya pada aktivitas.

### 2.2.2 Dimensi Proses

Dimensi proses memberikan informasi tentang aktivitas yang dilakukan, mengapa aktivitas itu dilakukan dan seberapa baik aktivitas itu dilakukan. Dengan dimensi proses para manajer akan dapat terlibat dan menilai perbaikan yang berkelanjutan. Menurut Supriyono (1999:374) dimensi proses menyediakan informasi mengenai pekerjaan yang dilakukan dalam suatu aktivitas dan hubungan antara pekerjaan tersebut dengan aktivitas-aktivitas lainnya. Menurut

dimensi proses, organisasi memerlukan cara baru untuk mengategorikan informasi yang meliputi:

1. Analisis penggerak (mencari penyebab utama)

Inti dari informasi analisis penggerak ini adalah untuk mengidentifikasi faktor-faktor yang menyebabkan biaya aktivitas atau menjelaskan mengapa (*why?*) biaya terjadi. Dengan mengetahui apa yang menjadi penyebab biaya, maka perbaikan untuk menghemat penyebab biaya akan dapat dilakukan.

2. Analisis aktivitas

Yang dimaksud dengan analisis aktivitas adalah mengidentifikasi, menjabarkan dan mengevaluasi aktivitas yang dilakukan oleh organisasi. Pelaksanaan analisis aktivitas akan dapat menghasilkan tiga hal, yaitu:

- a. Aktivitas apa yang telah dilakukan
- b. Berapa banyak sumber daya yang diperlukan untuk melakukan aktivitas
- c. Menentukan nilai aktivitas bagi organisasi, termasuk rekomendasi untuk memilih dan mempertahankan aktivitas bernilai tambah

3. Pengukuran kinerja aktivitas

Pengukuran kinerja aktivitas digunakan untuk mengevaluasi pekerjaan yang dilaksanakan dan hasil-hasil yang dicapai atau menilai seberapa baik (*how well?*) pekerjaan dilaksanakan. Pengukuran kinerja aktivitas juga dirancang untuk mengetahui adanya perbaikan berkelanjutan. Menurut Kusnadi (2000:385) ukuran kinerja aktivitas berpusat pada:

#### a. Efisiensi

Efisiensi memfokuskan hubungan antara masukan aktivitas dan keluaran aktivitas.

#### b. Efektivitas

Yang dimaksud efektivitas yakni melakukan serangkaian pelaksanaan kegiatan dengan benar.

#### c. Kualitas

Kualitas menggambarkan hubungan dengan pelaksanaan kegiatan sejak awal sampai akhir yang tidak mengandung rusak atau cacat.

#### d. Waktu

Waktu yang diperlukan untuk melakukan suatu aktivitas merupakan titik kritis karena waktu yang lebih lama lebih banyak sumber daya yang digunakan.

### 2.3 Aktivitas

#### 2.3.1 Definisi Aktivitas

Supriyono (1999:412) mendefinisikan aktivitas itu adalah berbagai proses atau prosedur yang dilaksanakan dalam organisasi. Aktivitas-aktivitas adalah seluruh bagian dari suatu rangkaian nilai yang semuanya bekerja secara bersama-sama untuk menyediakan nilai bagi konsumen luar. Menurut Simamora, (2003:128) aktivitas (*activity*) adalah setiap kejadian atau transaksi yang merupakan pemicu biaya (*cost driver*), yakni bertindak sebagai faktor penyebab (*causal faktor*) dalam pengeluaran biaya dalam organisasi. Dari pengertian-pengertian tersebut dapat disimpulkan aktivitas adalah proses dan prosedur yang



dilakukan dalam organisasi ditujukan untuk menyediakan nilai bagi konsumen luar yang menyebabkan timbulnya biaya dalam organisasi.

### 2.3.2 *Value Added Activity dan Non Value Added Activity*

Dalam proses produksi suatu perusahaan, tidak semua aktivitas adalah aktivitas yang memberikan nilai tambah bagi perusahaan. Kadang-kadang ada beberapa bagian aktivitas yang tidak atau kurang memberikan nilai tambah bagi perusahaan. Inilah yang kemudian menjadi sasaran dalam penerapan *Activity Based Management* sehingga dengan *Activity Based Management* diharapkan aktivitas-aktivitas yang tidak memberikan nilai tambah tersebut dapat diminimalkan.

Menurut Hansen dan Mowen (1997:489) *value added activity* adalah merupakan aktivitas yang diperlukan agar dapat bertahan dalam bisnis. Jika aktivitas ini dihilangkan, sudah pasti akan menurunkan kualitas dari produk yang dihasilkan yang akan berpengaruh terhadap konsumen dalam jangka panjang.

Menurut Blocher (2000:133), aktivitas bernilai tambah adalah aktivitas yang memberi kontribusi terhadap nilai konsumen dan memberikan kepuasan kepada pelanggan atau organisasi yang membutuhkan. Supriyono (1999:417) menyebutkan bahwa terdapat dua macam aktivitas bernilai tambah, yaitu:

1. Aktivitas yang diperlukan (*required activity*), merupakan aktivitas yang harus dilaksanakan.
2. Aktivitas diskusioner (*discretionary activity*), merupakan aktivitas kebijakan. Aktivitas ini disebut aktivitas bernilai tambah jika secara bersamaan memenuhi kondisi berikut:
  - a. Aktivitas yang dapat menimbulkan perubahan keadaan

b. Perubahan itu tidak dapat dicapai oleh aktivitas sebelumnya

c. Aktivitas ini memungkinkan aktivitas lainnya dapat dilakukan

Menurut Blocher (2000:133), aktivitas tidak bernilai tambah adalah aktivitas yang tidak memberikan kontribusi terhadap nilai konsumen atau terhadap kebutuhan organisasi. Menurut Hansen dan Mowen (1999:480), aktivitas tidak bernilai tambah adalah semua aktivitas selain dari aktivitas yang penting dilakukan untuk bertahan dalam bisnis atau aktivitas yang perlu namun tidak efisien dan dapat diperbaiki. Menurut Kusnadi (2000:383), beberapa macam aktivitas tidak bernilai tambah yang biasanya terdapat pada industri:

1. Penjadwalan.

Penjadwalan merupakan kegiatan yang menggunakan waktu dan sumber daya untuk menentukan bilamana produk yang berbeda itu diproses dan berapa banyak yang akan diproduksi.

2. Pemindahan.

Pemindahan adalah kegiatan yang menggunakan waktu dan sumber daya untuk memindahkan bahan mentah, barang dalam proses, dan barang jadi dari suatu departemen ke departemen lain.

3. Menunggu.

Menunggu adalah suatu kegiatan saat bahan mentah atau bahan dalam proses menggunakan waktu dan sumber daya dalam menunggu proses selanjutnya.

#### 4. Inspeksi.

Inspeksi merupakan suatu kegiatan yang menggunakan waktu dan sumber daya untuk menjamin agar produk sesuai dengan spesifikasi yang ditetapkan.

#### 5. Penyimpanan.

Penyimpanan adalah suatu kegiatan yang menggunakan waktu dan sumber daya sementara barang atau material masih disimpan sebagai persediaan.

Dari pengertian-pengertian yang telah disebutkan, dapat disimpulkan bahwa aktivitas bernilai tambah adalah aktivitas kunci bagi perusahaan untuk dapat melangsungkan hidup perusahaan dimana aktivitas ini dapat memberikan nilai tambah pada konsumen dan dapat menambah laba perusahaan. Sebaliknya, aktivitas tidak bernilai tambah adalah aktivitas dalam perusahaan yang tidak efisien dan tidak memberikan kontribusi bagi perusahaan sehingga aktivitas ini perlu untuk dihilangkan agar tidak terjadi pemborosan dalam perusahaan.

### 2.3.3 Pengelolaan Aktivitas

Dalam pengelolaan aktivitas ini, yang menjadi sorotan utama adalah bagaimana meningkatkan efisiensi aktivitas bernilai tambah dan menghilangkan aktivitas yang tidak bernilai tambah. Menurut Hansen dan Mowen (1999:391), cara-cara yang dapat digunakan dalam pengelolaan aktivitas di antaranya adalah:

#### 1. Eliminasi aktivitas

Pendekatan ini memfokuskan pada aktivitas tidak bernilai tambah. Setelah aktivitas yang tidak bernilai tambah ini diidentifikasi, pengukuran harus dilakukan untuk menghilangkan aktivitas tersebut dari organisasi.

## 2. Pemilihan aktivitas

Pendekatan ini merupakan pemilihan diantara berbagai jenis aktivitas yang berasal dari strategi bersaing. Strategi yang berbeda akan menghasilkan aktivitas yang berbeda. Dengan semua hal lain sama, strategi desain dengan biaya terendah adalah yang harus dipilih. Jadi, pemilihan aktivitas dapat memiliki dampak yang besar terhadap pengurangan biaya.

## 3. Pengurangan aktivitas

Pendekatan ini mengurangi waktu dan sumber daya yang diperlukan oleh sebuah aktivitas. Pendekatan ini dimaksudkan untuk mengurangi biaya aktivitas bernilai tambah yang dilaksanakan tidak efisien sehingga dapat dilakukan peningkatan efisiensinya, atau dalam strategi jangka pendek untuk memperbaiki aktivitas tidak bernilai tambah sampai dengan aktivitas tersebut dapat dieliminasi.

## 4. Pembagian aktivitas

Pendekatan ini meningkatkan efisiensi dari aktivitas yang diperlukan dengan menggunakan skala ekonomis. Khususnya, kuantitas dari penggerak dapat dikurangi sehingga biaya aktivitas berkurang. Cara ini dapat menurunkan biaya total dan biaya per unit untuk setiap penggerak biaya.

### 2.4 Pengukuran Kinerja

Menurut Supriyono (1999:185), pengukuran kinerja adalah proses yang bertujuan untuk meningkatkan produktivitas dan profitabilitas. Menurut Hansen dan Mowen (1999:484), ukuran waktu kinerja adalah cenderung bersifat non

keuangan meskipun sesungguhnya dapat diukur secara keuangan, sedangkan efisiensi, efektivitas, dan kualitas merupakan ukuran kinerja baik secara keuangan maupun non keuangan.

#### **2.4.1 Ukuran Kinerja Keuangan**

Ukuran kinerja keuangan harus menyediakan informasi spesifik mengenai dampak kinerja aktivitas yang dinyatakan dalam satuan uang. Ukuran keuangan harus menunjukkan penghematan potensial dan penghematan sesungguhnya (Supriyono 1999:390). Ukuran kinerja keuangan bagi kinerja aktivitas meliputi:

##### **1. Pelaporan biaya bernilai tambah dan tidak bernilai tambah.**

Bagian akuntansi suatu perusahaan hendaknya memberikan laporan tentang biaya bernilai tambah dan tidak bernilai tambah. Pemisahan biaya ini dimaksudkan agar:

- a. Dapat meusatkan perhatian pada pengurangan dan akhirnya penghilangan biaya tidak bernilai tambah.
- b. Manajemen dapat mengetahui pemborosan yang terjadi di perusahaan.
- c. Memantau aktivitas program pengelolaan aktivitas dengan menyajikan biaya tidak bernilai tambah pada manajemen dalam bentuk yang dapat diperbandingkan antar periode.

##### **2. Laporan trend biaya aktivitas.**

Jika manajemen melaksanakan tindakan untuk menghilangkan aktivitas tidak bernilai tambah, manajemen dapat membandingkan biaya untuk setiap aktivitas antar periode akuntansi. Jika pengelolaan aktivitas telah dilakukan dengan efektif, dengan sendirinya akan menurunkan biaya aktivitas bukan penambah nilai.

### 3. *Benchmarking*.

*Benchmarking* adalah digunakannya praktik terbaik sebagai standar untuk mengukur kinerja aktivitas. Aktivitas unit tertentu yang dipandang terbaik akan ditetapkan sebagai standar. Kemudian, aktivitas yang sama yang berada dalam unit-unit organisasi yang lain menjadikannya sebagai acuan kinerja aktivitas.

### 4. *Activity flexible budgeting*

Adanya *activity flexible budgeting* memungkinkan dilakukannya prediksi biaya aktivitas yang akan terjadi dengan berubahnya penggunaan aktivitas.

Manfaat terpenting yang didapat dari aktivitas ini adalah manajer dapat membagi biaya aktivitas menjadi komponen bernilai tambah dan tidak bernilai tambah, membedakan antara dampak biaya dan dampak volume, serta didapat laporan biaya kapasitas aktivitas yang digunakan dan yang tidak digunakan.

### 5. *Life cycle cost budgeting*

Biaya daur hidup produk adalah biaya yang berkaitan dengan produk dalam keseluruhan daur hidupnya.

## 2.4.2 Ukuran Kinerja Non Keuangan

Dalam akuntansi pertanggungjawaban berbasis aktivitas, ukuran kinerja keuangan memegang peranan penting. Banyak informasi-informasi yang dibutuhkan oleh manajemen. Informasi-informasi keuangan yang digunakan sebagai ukuran kinerja adalah:

### 1. Ukuran produktivitas

Produktivitas berhubungan dengan produk keluaran secara efisien dan terutama ditujukan kepada hubungan antara keluaran dengan masukan yang digunakan untuk menghasilkan keluaran tersebut.

### 2. Ukuran kualitas

Suatu kualitas merupakan ukuran untuk mengukur kinerja dari suatu perusahaan. Ukuran yang biasanya dipakai misalnya berapa produk cacat per-unit barang jadi, persentase produk rusak dari jumlah unit yang diperbaiki.

### 3. Ukuran waktu

Ada dua karakteristik penting yang berkaitan dengan waktu, yaitu keandalan dan kecepatan respon. Keandalan berarti suatu aktivitas diserahkan tepat waktu, kecepatan berarti respon diukur dengan jangka waktu yang diperlukan untuk memproduksi keluaran.

## 2.5 Activity Based Management Meningkatkan Efisiensi Biaya Produksi

Atkinson (1995:60) menjelaskan bagaimana aktivitas menimbulkan biaya:

### 1. Aktivitas bernilai tambah yang efisien.

Aktivitas ini sangat sempurna atau ideal jika digunakan suatu perusahaan karena aktivitas telah dilaksanakan sedemikian rupa yang dapat mempertahankan bisnis perusahaan dalam jangka panjang.

2. Aktivitas bernilai tambah yang tidak efisien.

Aktivitas ini seharusnya tidak dibutuhkan dalam jalannya proses-proses produksi tetapi mempunyai peluang untuk dilakukan suatu perbaikan sehingga menjadi aktivitas bernilai tambah yang efisien.

3. Aktivitas tidak bernilai tambah yang efisien.

Aktivitas ini seharusnya dihilangkan karena tidak memberi nilai tambah bagi konsumen.

4. Aktivitas tidak bernilai tambah yang tidak efisien.

Aktivitas ini seharusnya dihilangkan karena tidak memberi nilai tambah bagi konsumen dan aktivitas yang dilakukan mengonsumsi sumber daya melebihi yang sebenarnya.

*Activity Based Manajemen* diharapkan dapat memperbaiki aktivitas perusahaan dari yang tidak efisien menjadi yang efisien sehingga penghematan biaya akan dapat dilakukan.

Menurut Tunggal (1995:95), ada lima petunjuk bagaimana mengurangi biaya dan mengelola aktivitas, yaitu:

1. Mengurangi waktu dan usaha
2. Mengeliminasi aktivitas yang tidak perlu
3. Memilih aktivitas yang biayanya rendah
4. Membagi aktivitas sedapat mungkin
5. Menyebarkan kembali sumber daya yang tidak digunakan.

*Activity Based Management* membantu mengaplikasikan kelima hal tersebut.

*Activity Based Management* menyediakan informasi biaya dan kegiatan operasionalnya dengan tujuan untuk melakukan perbaikan yang



berkesinambungan serta meningkatkan kualitas produk dengan cara  
menghilangkan pemborosan yang terjadi dalam aktivitas yang tidak bernilai  
tambah sehingga efisiensi biaya produksi dapat tercapai.



### **BAB III**

#### **METODE PENELITIAN**

##### **3.1 Jenis Penelitian**

Metode penelitian yang digunakan adalah metode penelitian deskriptif dengan jenis penelitian studi kasus. Metode deskriptif menurut Nazir (1999: 63) adalah suatu metode dalam meneliti status, sekelompok manusia, suatu objek, suatu set kondisi, suatu pemikiran ataupun suatu kelas peristiwa pada masa sekarang. Menurut Djarwanto (2001:42) penelitian deskriptif adalah penelitian yang bertujuan untuk memperoleh gambaran sehubungan dengan karakteristik-karakteristik subjek penelitian, seperti jenis kelamin, usia, tingkat pendidikan, dan penghasilan. Tujuan dari penelitian deskriptif adalah untuk memperoleh deskripsi, gambaran atau lukisan secara sistematis, faktual, dan aktual mengenai fakta-fakta, sifat-sifat serta hubungan antar fenomena yang diteliti. Dari pengertian-pengertian tersebut dapat disimpulkan bahwa penelitian deskriptif adalah penelitian yang dilakukan dengan cara mengumpulkan informasi mengenai gambaran dan keadaan suatu objek atau persoalan berdasarkan kondisi yang sebenarnya terjadi.

##### **3.2 Objek Penelitian**

Objek penelitian dalam tulisan ini adalah Pabrik Gula Kebon Agung yang berlokasi kurang lebih 5 km ke arah selatan kota Malang. Tepatnya berada di Desa Kebon Agung, Kecamatan Pakisaji, Kabupaten Malang.

### 3.3 Sumber Data Penelitian

Menurut sumbernya, data yang digunakan oleh peneliti meliputi:

#### 1. Data primer.

Data ini diperoleh peneliti langsung dari sumbernya. Data ini didapat dari :

1. Wawancara dengan staff produksi PG Kebon Agung
2. Pengamatan yang dilakukan oleh penulis pada PG Kebon Agung yang berhubungan dengan aktivitas produksi PG Kebon Agung.

#### 2. Data sekunder.

Data sekunder meliputi semua data yang didapat oleh peneliti melalui media perantara (tidak secara langsung). Data ini, antara lain sejarah perusahaan, struktur organisasi perusahaan, dan data keuangan perusahaan.

### 3.4 Metode Pengumpulan Data

Pengumpulan data merupakan prosedur sistematis yang standar untuk memperoleh data yang diperlukan. Data yang digunakan oleh penulis diperoleh dengan metode:

1. Wawancara (*interview*). Wawancara merupakan teknik pengumpulan data dalam metode survei yang menggunakan pertanyaan secara lisan kepada subjek penelitian. Teknik wawancara dilakukan jika peneliti memerlukan komunikasi atau hubungan dengan responden. Wawancara ada dua macam, yakni wawancara tatap muka (*personel* atau *face to face interview*), dan wawancara dengan telepon (*telephone interviews*).

## 2. Metode observasi.

Yang dimaksud dengan metode observasi yaitu proses pencatatan pola perilaku subjek (orang), objek (benda) atau kejadian yang sistematis tanpa adanya pertanyaan atau komunikasi dengan individu-individu yang diteliti.

Kelebihan metode observasi dibanding dengan metode survei bahwa data yang dikumpulkan umumnya tidak terdistorsi, lebih akurat, dan bebas dari *response* bias. Metode observasi dapat menghasilkan data yang lebih rinci mengenai perilaku (subjek), benda atau kejadian (objek) dibandingkan dengan metode survei. Ada dua tipe utama dari metode observasi, yaitu observasi langsung (*direct observation*), dan observasi terhadap perilaku dan lingkungan sosial.

## 3. Metode dokumentasi

Dokumentasi adalah teknik pengumpulan data yang tidak langsung ditujukan pada subjek penelitian namun melalui dokumen-dokumen.

Dokumen adalah catatan tertulis tentang berbagai kegiatan atau peristiwa pada waktu yang lalu.

### 3.5 Metode Analisis Data

Setelah semua data yang diperlukan telah diperoleh, maka data akan diolah dan dianalisis sehingga data tersebut menjadi data yang berarti dan berguna. Data yang diperoleh, diolah, dan dianalisis dengan menggunakan metode deskriptif dengan analisis kualitatif. Langkah-langkah dalam menganalisis data:

#### 1. Mengidentifikasi aktivitas yang dilakukan perusahaan

2. Menentukan faktor penggerak biaya aktivitas tersebut
3. Mengelompokkan aktivitas yang ber-*value added* dan yang tidak ber-*value added*
4. Mengeliminasi aktivitas yang tidak memiliki *value added*
5. Membandingkan biaya yang terjadi sebelum eliminasi aktivitas dan sesudah eliminasi aktivitas



## **BAB IV**

### **PEMBAHASAN**

#### **4.1 Gambaran Umum Perusahaan**

##### **4.1.1 Sejarah Singkat Perusahaan**

Pabrik Gula Kebon Agung didirikan pada tahun 1905 oleh Tan Tjwan Bie.

Pada awal berdirinya perusahaan ini bersifat perorangan. Pada tahun 1917 pabrik ini dijual kepada Javasche Bank (BI), yang kemudian pengelolaannya diserahkan kepada Firma Tiederman Van Kerschen (TVK). Dalam perjalanannya, pabrik ini mengalami beberapa kali pengalihan kepemilikan. Pada masa pendudukan Jepang, pabrik ini dikuasai sepenuhnya oleh Jepang. Baru kemudian setelah proklamasi kemerdekaan, kepemilikan pabrik dikembalikan pada Firma TVK.

Pada tanggal 8 Desember 1957, melalui surat penguasa militer dan pemerintah melalui surat kuasa Menteri Pertanian, Pabrik Gula Kebon Agung diambil alih dan diserahkan kepada Badan Pimpinan Umum Perusahaan Perkebunan Negara (BPUPPN) Daerah VII Surabaya. Pada tahun 1968, berdasarkan PP N0 13/1968 yang menyatakan bahwa perusahaan yang bukan milik Belanda saat pendudukan harus dikembalikan kepada pemiliknya, pengelolaan

Pabrik Gula Kebon Agung oleh BPUPPN Daerah VII Surabaya diserahkan kembali kepada BI sebagai pemilik perusahaan. Pada saat ini, pengelolaan PG Kebon Agung diserahkan kepada Yayasan Dana Pensiun dan Tunjangan BI, serta dana tabungan BI dengan nama PT Kebon Agung. PG Kebon Agung juga mempunyai anak cabang pabrik gula lain, yaitu PG Trangkil yang berada di Pati,

Jawa Tengah. Secara lengkap, perpindahan kepemilikan dan pengelolaan ditunjukkan dalam Tabel 4.1

**Tabel 4.1**  
**Daftar Pemilik dan Pengelola PG Kebon Agung Tahun 1905-sekarang**

No	Tahun	Pemilik	Pengelola
1	1905-1917	Tan Tjwan Bie	Tan Tjwan Bie
2	1917-1940	Bank Indonesia	Tiederman Van Kerchen
3	1940-1945	Bank Indonesia	Badan hukum penguasa Jepang
4	1945-1949	Bank Indonesia	Pemerintah RI
5	1949-1957	Bank Indonesia	Tiederman Van Kerchen
6	1957-1968	Bank Indonesia	BPUPPN
7	1968-1993	Bank Indonesia	PT Tri Guna Bina
8	1993-sekarang	Bank Indonesia	PT Kebon Agung

Sumber: PG Kebon Agung

#### 4.1.2 Tujuan Perusahaan

Setiap perusahaan memiliki tujuan baik tujuan jangka pendek maupun jangka panjang. Tujuan ini diperlukan agar kinerja perusahaan selalu ditujukan untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan.

Tujuan jangka pendek perusahaan adalah:

1. Menjaga kelancaran proses produksi.
2. Mencapai target yang sesuai dengan mutu dan kualitas yang telah ditetapkan.

Tujuan jangka panjang perusahaan adalah:

1. Mencapai keuntungan optimal.
2. Melaksanakan ekspansi perusahaan.
3. Meningkatkan reputasi perusahaan.

#### **4.1.3 Lokasi Perusahaan**

Perusahaan Gula Kebon Agung terletak kurang lebih 5 km ke arah selatan kota Malang. Tepatnya berada di Desa Kebon Agung, Kecamatan Pakisaji, Kabupaten Malang. Perusahaan ini terletak di jalur lalu lintas utama Malang-Blitar.

#### **4.1.4 Struktur Organisasi Perusahaan**

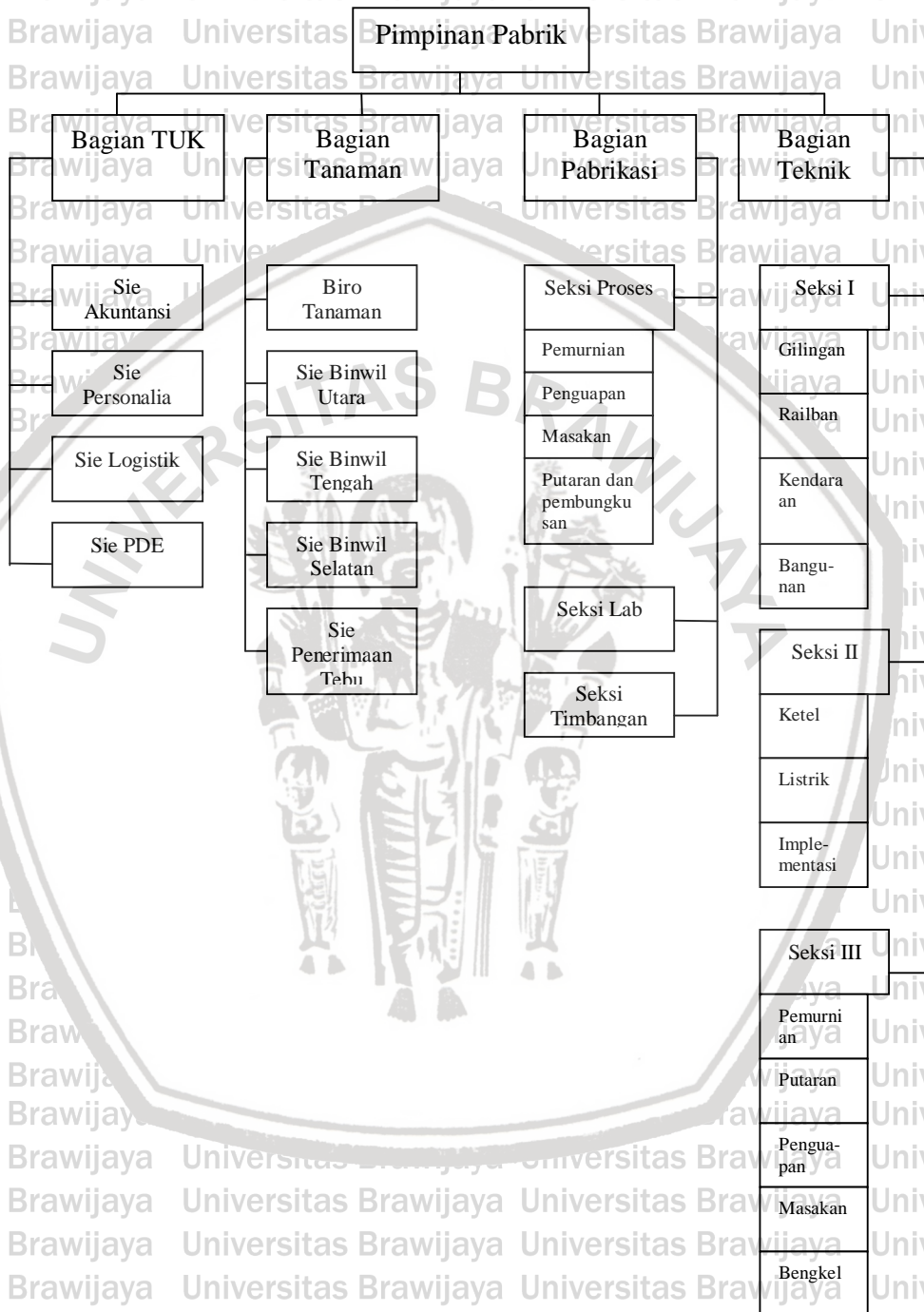
PG Kebon Agung memiliki struktur organisasi yang sederhana. Pemimpin perusahaan sebagai pimpinan tertinggi dalam perusahaan akan dibantu empat manajer di bawahnya dalam menjalankan perusahaan. Untuk lebih jelasnya, struktur organisasi perusahaan ditunjukkan dalam Gambar 4.1. Selanjutnya, juga dijelaskan tentang tugas dalam struktur organisasi perusahaan.





Gambar 4.1

Struktur Organisasi PG Kebon Agung Malang



Sumber: PG Kebon Agung

*Job Description* dari bagian-bagian dalam struktur organisasi dijelaskan sebagai berikut:

1. Pimpinan.

Pimpinan merupakan pemimpin tertinggi pada PG Kebon Agung. Tugas dan tanggung jawab pimpinan pabrik adalah:

- a. Bertugas mengoordinasi semua kegiatan pabrik dan bertanggung jawab langsung kepada direksi.
- b. Membuat dan melaksanakan rencana kerja yang terinci dan spesifik baik rencana jangka panjang maupun jangka pendek.
- c. Mengevaluasi hasil kerja pabrik setiap akhir tahun dan bertugas mengambil keputusan untuk mencapai efektivitas dan efisiensi pabrik.
- d. Mewakili pabrik dalam perundingan dan serikat kerja.

Dalam melaksanakan tugasnya pimpinan pabrik dibantu oleh empat manajer bagian, yakni manajer bagian TUK (Tata Usaha Keuangan), manajer bagian tanaman, manajer bagian pabrikasi, dan manajer bagian teknik.

2. Manajer Bagian TUK

Tugas dan tanggung jawab manajer bagian TUK adalah:

- a. Mengoordinasi dan menyusun rencana anggaran belanja.
- b. Melaksanakan sistem dan prosedur operasi akuntansi yang telah ditetapkan oleh direksi.

c. Mengawasi dan mengatur pengadaan dan penggunaan bahan dan alat pada tiap bagian dan melaporkan pembebanannya secara akurat.

d. Melakukan pemeriksaan secara berkala terhadap laporan keuangan yang dihasilkan.

e. Membuat laporan akuntansi mengenai kegiatan keuangan pabrik dan melaporkannya kepada pimpinan pabrik.

f. Mengatur proses mutasi dan rotasi karyawan pada semua bagian.

Dalam melaksanakan tugasnya, bagian TUK ini dibagi kedalam empat sub atau sie yang tugasnya lebih terspesialisasi. Keempat bagian tersebut adalah sie akuntansi, sie personalia, sie logistik, dan sie PDE (Pemrosesan Data Elektronik).

### 3. Manajer Bagian Tanaman.

Manajer tanaman secara umum bertanggung jawab atas tersedianya dan kualitas tanaman tebu yang akan digunakan sebagai bahan baku produksi.

Detail tugas dan tanggung jawab dari manajer bagian tanaman adalah sebagai berikut:

a. Menyusun rencana kerja dan mengoordinasi semua kegiatan operasional di bagian tanaman.

b. Menyusun anggaran belanja pada bagian tanaman.

c. Merumuskan strategi peningkatan kualitas dan kuantitas tebu yang ditanam.

d. Bertanggung jawab langsung kepada pimpinan pabrik atas kinerja bagian tanaman.

Dalam melaksanakan tugasnya, bagian tanaman dibagi menjadi lima sub atau sie, yaitu biro tanaman, sie binwil utara, sie binwil tengah, sie binwil selatan, dan sie penerimaan tebu.

#### 4. Manajer Bagian Pabrikasi.

Manajer pabrikasi bertanggung jawab secara langsung terhadap proses produksi dari awal bahan baku tebu masuk dan diolah hingga menjadi gula. Tugas dan tanggung jawab manajer bagian pabrikasi adalah sebagai berikut:

- a. Membuat rencana kerja bagian produksi dan mengawasi pelaksanaan rencana kerja tersebut.
- b. Melaksanakan pengawasan tebu untuk memperoleh gula yang maksimal dan pembungkusan yang ekonomis.
- c. Mengawasi kecepatan giling dan menjamin pemerahan yang optimal.
- d. Melakukan analisis untuk pengawasan mutu dan menjamin mutu produksi yang dihasilkan.

Bagian pabrikasi dibagi menjadi menjadi tiga seksi, yaitu seksi proses, seksi lab, dan seksi timbangan. Seksi proses terdiri dari empat bagian yang masing-masing bertanggung jawab atas bagian tersebut. Bagian tersebut yaitu pemurnian, penguapan, masakan, dan putaran dan pembungkusan.

#### 5. Manajer Bagian Teknik

Tugas dan tanggung jawab manajer bagian teknik, antara lain adalah:

- a. Memberikan laporan tentang seluruh kegiatan bagian teknik kepada pimpinan.

b. Mengadakan kegiatan administrasi dalam bagian teknik dan mengoordinasi seluruh kegiatan bagian mesin.

c. Menyiapkan data teknik untuk laporan gilingan.

d. Bekerja sama dengan bagian tanaman dan pabrikasi dalam penetapan waktu buka dan penutupan giling.

Manajer bagian teknik membawahi tiga seksi di bawahnya, yaitu:

- Seksi I yang terdiri atas gilingan, railban, kendaraan, dan bangunan.
- Seksi II yang terdiri atas ketel, listrik, implementasi.
- Seksi III yang terdiri atas pemurnian, putaran, penguapan, masakan, dan bengkel.

#### 4.1.5 Jam Kerja Karyawan

Karyawan PG Kebon Agung melakukan aktivitas mulai hari senin dan berakhir pada hari sabtu. Sifat kerjanya penuh dari pagi hingga sore hari dengan waktu istirahat satu kali, kecuali hari sabtu jam kerjanya hanya setengah hari.

Berikut tabel jam kerja karyawan PG kebon Agung.

Tabel 4.2

Jadwal Jam Kerja Karyawan

Hari	Jam Kerja	Istirahat
Senin-Kamis	07.00-11.30 12.30-15.00	11.30-12.30
Jum'at	07.00-11.00 13.00-15.30	11.00-13.00
Sabtu	07.00-12.30	

Sumber: PG Kebon Agung

Khusus waktu musim giling, kegiatan produksi dilakukan secara terus menerus selama 24 jam. Jam kerja pegawai bagian produksi ini diatur menggunakan sistem shift.

**Tabel 4.3**

**Jadwal Jam Kerja Karyawan Bagian Produksi pada Masa Giling**

Shift	Jam Kerja
I	05.00-13.00
II	13.00-21.00
III	21.00-05.00

Sumber: PG Kebon Agung

#### 4.1.6 Hasil Produksi

##### 1. Hasil utama

Hasil utama dari proses produksi berupa gula Super High Sugar (SHS). Hasil akhir inilah yang kemudian akan dilempar ke pasar. Kapasitas produksi per hari dapat menghasilkan 2200 kuintal gula SHS.

##### 2. Hasil sampingan

a. Ampas. Ampas merupakan sisa hasil produksi yang berupa serbuk/sepah. Ampas ini oleh perusahaan diproses lebih lanjut dan kemudian digunakan sebagai bahan bakar ketel.

b. Tetes. Tetes merupakan sisa atau kotoran dari nira kental yang berupa cairan kental. Tetes dapat diolah lagi menjadi bahan makanan ternak, campuran vestin, obat-obatan, dan bahan alkohol.

c. Blotong. Blotong adalah hasil buangan atau limbah dari kotoran tebu, biasanya berwarna kehitaman seperti tanah dan dapat digunakan sebagai bahan bakar untuk menggerakkan lokomotif atau dapat juga didinginkan

dan disimpan kurang lebih dua bulan untuk kemudian dapat digunakan sebagai pupuk.

#### 4.1.7 Proses Produksi

Proses produksi pada PG Kebon Agung adalah sebagai berikut:

##### 1. Stasiun Gilingan

Stasiun gilingan ini merupakan awal dari proses produksi PG Kebon Agung. Proses produksi yang terjadi adalah pemerahan tebu (penggilingan). Tujuan utama penggilingan tebu adalah untuk mendapatkan nira mentah. Dalam penggilingan ini, perlu ditambahkan air imbibisi agar kandungan gula yang masih ada di dalam ampas akan larut sehingga nira mentah yang dihasilkan dapat maksimal. Selain nira mentah yang akan diproses dalam tahapan selanjutnya, proses penggilingan ini juga menghasilkan ampas akhir yang dapat dimanfaatkan sebagai bahan bakar stasiun ketel yang menghasilkan uap.

##### 2. Stasiun Pemurnian Nira

Setelah tebu melalui proses penggilingan, hasil dari penggilingan yang berupa nira akan melalui proses pemurnian. Pada stasiun pemurnian nira, nira akan dengan kotoran-kotoran bukan gula yang terkandung dalam nira mentah sehingga diperoleh nira bersih yang dinamakan nira encer atau nira jernih. Proses pemurnian nira menggunakan sistem sulfitasi sehingga bahan kimia yang digunakan adalah larutan kapur tohor dan gas  $\text{SO}_2$  yang berasal dari pembakaran belerang padat. Selain dihasilkan nira murni, dalam proses pemurnian ini juga didapatkan hasil samping, yakni blotong

(kotoran padat). Blotong ini kemudian oleh PG Kebon Agung akan didaur ulang untuk menghasilkan pupuk organik.

### 3. Stasiun Penguapan

Nira hasil proses pemurnian akan diuapkan karena nira murni tersebut masih banyak mengandung air. Nira murni yang telah melalui proses penguapan akan menjadi nira kental yang memiliki tingkat kekentalan tertentu. Dalam proses penguapan ini juga didapat hasil samping berupa air kondensat yang kemudian akan dapat dimanfaatkan sebagai air umpan di stasiun ketel.

### 4. Stasiun Masakan

Setelah diproses pada stasiun penguapan, nira akan mengalami proses kristalisasi pada stasiun masakan. Kristalisasi bertujuan untuk mengambil gula dalam nira kental sebanyak-banyaknya untuk kemudian dijadikan kristal gula dengan ukuran tertentu yang dikehendaki. Hasil utama pada proses ini adalah kristal gula yang biasa disebut dengan masucuite, sedangkan hasil samping pada proses ini adalah air kondensat. Air kondensat ini kemudian dimanfaatkan sebagai air umpan di stasiun ketel.

### 5. Stasiun Putaran

Aktivitas pada stasiun putaran ini yakni proses pemutaran yang bertujuan untuk memisahkan kristal gula dalam larutan (sirupnya). Pada aktivitas ini akan dihasilkan gula produk (SHS) yang merupakan produk akhir dari proses produksi. Selain itu, didapat pula hasil sampingan berupa tetes.



## 6. Stasiun Pembungkusan

Proses pada stasiun pembungkusan merupakan proses *finishing* dari proses produksi sebelum gula siap dilempar ke pasaran. Gula SHS yang telah dihasilkan akan dibungkus ke dalam karung dengan berat 50 kilogram tiap karung.

## 7. Gudang Gula

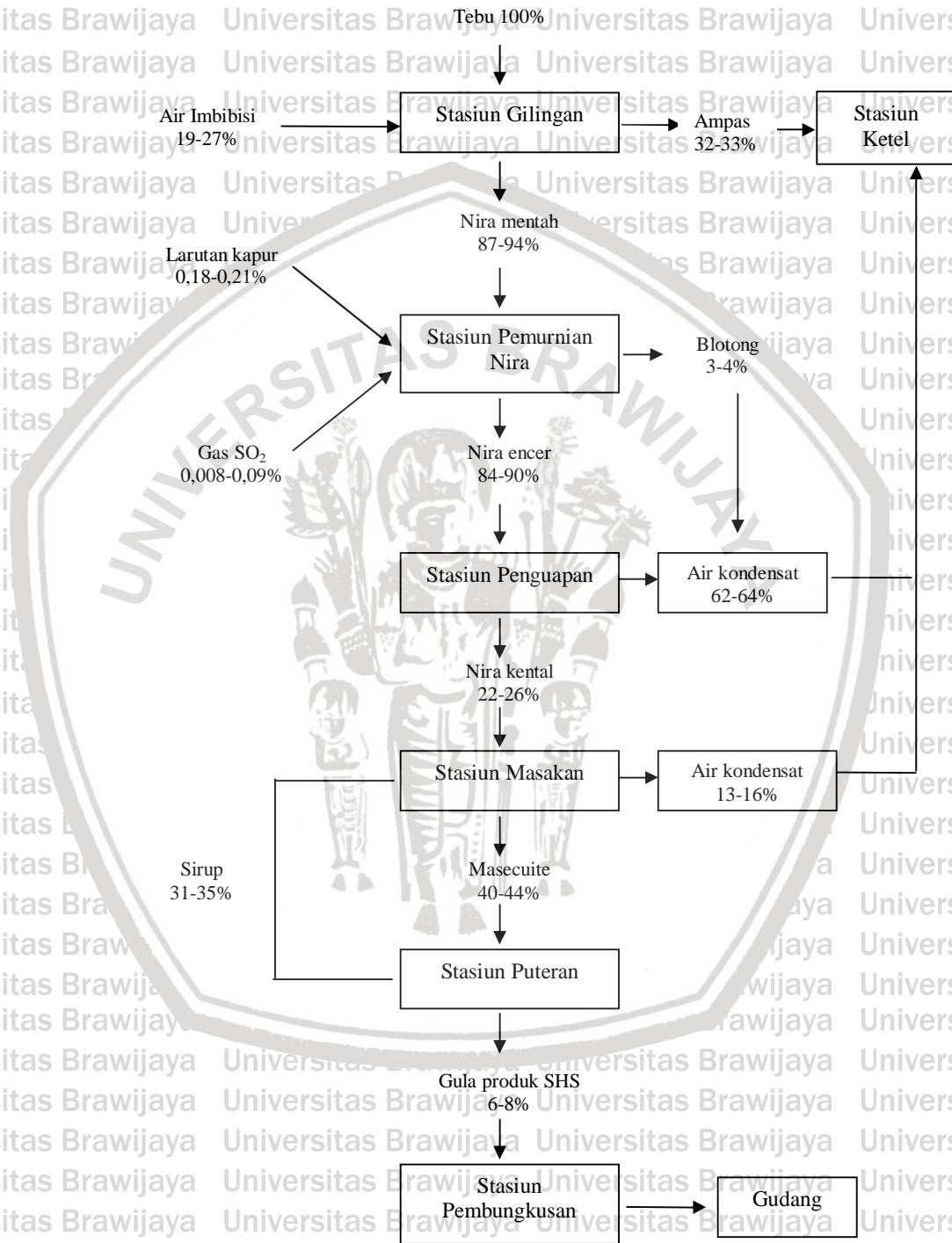
Gudang gula ditujukan untuk menyimpan gula yang telah dikemas dalam karung. Gudang gula juga berfungsi sebagai tempat pengambilan gula sesuai DO (Daftar *Order*) yang dikeluarkan perusahaan.

Secara sistematis proses produksi Gula PG Kebon Agung dari awal didapat tebu hingga penyimpanan gula ditunjukkan oleh Gambar 4.2



Gambar 4.2

Proses Produksi Gula pada PG Kebon Agung



Sumber: PG Kebon Agung

#### 4.2 Penyajian Data

Penjualan yang didapat dari operasi PG Kebon Agung bukan hanya penjualan gula saja melainkan juga mencakup penjualan tetes dan blothong. Biaya produksi langsung yang terjadi mencakup biaya pembelian bahan baku, air imbibisi, bahan penolong, karung, benang jahit, residu, listrik PLN, air pendingin, buruh langsung, biaya angkut, limbah cair IPAL, dan limbah cair *cooling system*.

Perhitungan *income statemen* PG Kebon Agung ditunjukkan dalam Tabel 4.4

**Tabel 4.4**  
**Income Statemen PG Kebon Agung**  
**Dalam Masa Giling 2006**

<b>Penjualan</b>		
gula SHS	Rp400.430.580.000,00	
tetes	Rp40.203.300.000,00	
blothong dijual (46%)	Rp92.590.026,67	Rp440.726470.026,67
<b>Biaya Produksi Langsung</b>		
tebu	Rp237.976.112.000,00	
air imbibisi	Rp454.712.683,20	
bhn penolong	Rp5.846.609.250,00	
karung	Rp888.658.000,00	
benang jahit	Rp723.000,00	
residu	Rp10.649.500.000,00	
listrik (PLN)	Rp892.554.450,00	
air pendingin	Rp4.679.884.400,00	
buruh langsung	Rp2.049.541.659,00	
biaya angkut	Rp225.475.652,07	
limbah cair IPAL	Rp336.824.400,00	
limbah cair <i>cooling system</i>	Rp125.295.984,00	Rp264.125.891.478,27
<b>Gross Margin</b>		Rp176.600.578.548,40

Sumber: PG Kebon Agung

Agar mudah dalam melakukan analisis aktivitas, perlu diketahui aktivitas apa saja yang terjadi di tiap stasiun dalam proses produksi PG Kebon Agung.

Aktivitas apa saja yang terlibat dalam proses produksi PG Kebon Agung ditunjukkan oleh Tabel 4.5

**Tabel 4.5**

**Aktivitas Produksi PG Kebon Agung**

Bagian	Aktivitas
Penggilingan	Mencacah tebu menjadi kecil-kecil Menggiling tebu untuk menghasilkan nira
Ketel	Menggerakkan mesin dengan tenaga uap
Pemurnian	Pemurnian nira
Penguapan	Penguapan untuk memisahkan nira dan air
Masakan dan putaran	Pembentukan kristal gula Pemisahan kristal gula dan sirup Menyeleksi ukuran kristal gula
Pengemasan dan penyelesaian	Pembungkusan gula Mengangkut gula ke gudang Menyimpan gula di gudang

Sumber: PG Kebon Agung

**4.3 Analisis Data**

Analisis aktivitas dilakukan dengan tujuan akan mendapatkan tiga hal utama, yaitu:

1. Aktivitas apa saja yang dilakukan oleh perusahaan.
2. Berapa sumber daya yang digunakan perusahaan.
3. Menentukan nilai aktivitas bagi organisasi.

Tahap pertama dalam menganalisis data adalah dengan cara menentukan *cost driver* dari biaya-biaya yang timbul. Tabel 4.6 menunjukkan apa saja pemicu biaya yang menyebabkan terjadinya biaya.

**Tabel 4.6**

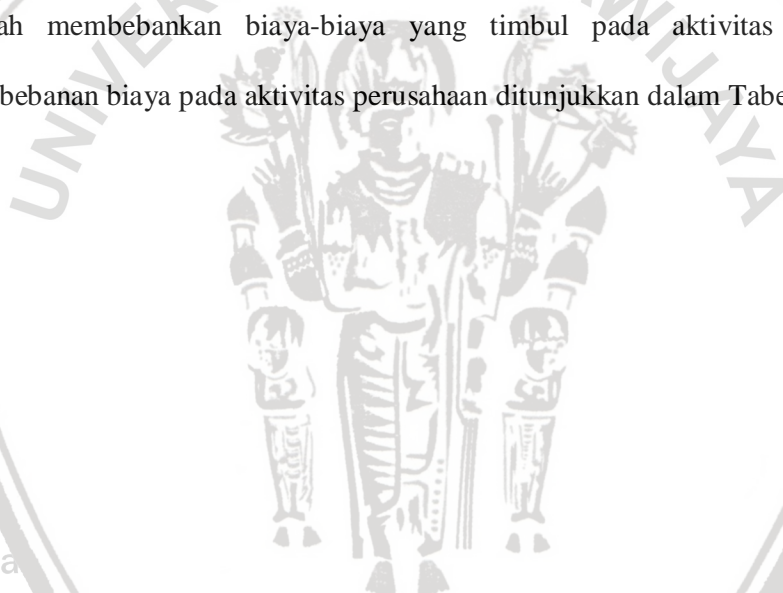
**Penentuan *cost driver* dari timbulnya biaya aktivitas**

Biaya	Pemicu biaya
Bahan baku langsung (tebu)	Banyaknya ton tebu yang digunakan
Air imbibisi	Banyaknya ton yang dipakai
Bahan penolong	Pemakaian bahan penolong
Karung dan benang jahit	Jumlah unit <i>package</i> gula
Residu	Banyaknya ton yang digunakan
Listrik	Jumlah MWh listrik yang digunakan
Air pendingin	Banyaknya meter kubik yang digunakan
Buruh langsung	Hari kerja
Biaya angkut	Berat ton gula yang diangkut
Limbah cair IPAL dan <i>cooling system</i>	Banyak meter kubik limbah yang diolah

Sumber: PG Kebon Agung

Setelah mengetahui pemicu biaya atas biaya-biaya yang timbul, selanjutnya adalah membebaskan biaya-biaya yang timbul pada aktivitas perusahaan.

Pembebanan biaya pada aktivitas perusahaan ditunjukkan dalam Tabel 4.7



**Tabel 4.7**

**Pembebanan biaya pada aktivitas perusahaan**

<b>Aktivitas</b>	<b>Biaya-biaya</b>	<b>Unit</b>	<b>Biaya/unit</b>	<b>Total biaya</b>
Mencacah tebu	Listrik PLN	34 MWh	Rp475.000,00	Rp16.150.000,00
	Buruh langsung	3153 hari kerja	Rp46.754,76	Rp147.417.758,28
Menggiling tebu	Air imbibisi	305.248 ton	Rp1.489,65	Rp454.712.683,20
	Bahan penolong:			
	Karmand	2,3 ton	Rp22.000.000,00	Rp50.600.000,00
	Voltabio2119	6,925 ton	Rp39.500.000,00	Rp273.537.500,00
	Qemicide	0,25 ton	Rp35.000.000,00	Rp8.750.000,00
	Listrik PLN	100,021 MWh	Rp475.000,00	Rp47.509.975,00
	Buruh langsung	7.143 hari kerja	Rp46.754,76	Rp333.969.250,68
Air pendingin	897.600 meter kubik	Rp1.489,65	Rp1.337.109.840,00	
Menggerakkan mesin dengan tenaga uap	Bahan penolong:			
	NaOH	9,35 ton	Rp3.800.000,00	Rp35.530.000,00
	NaCl	1,5 ton	Rp3.000.000,00	Rp4.500.000,00
	BuckomS101	2,738 ton	Rp17.500.000,00	Rp47.915.000,00
	BuckomSanOxy	0,525 ton	Rp25.000.000,00	Rp13.125.000,00
	Residu	2802,5 ton	Rp3.800.000,00	Rp10.649.500.000,00
	Buruh langsung	10.140 hari kerja	Rp46.754,76	Rp474.093.266,40
Air pendingin	1.346.400 meter kubik	Rp1.489,65	Rp2.005.664.760,00	
Pemurnian nira	Bahan penolong:			
	Kapur tohor	2.297,1 ton	Rp1.200.000,00	Rp2.756.520.000,00
	Belerang	737,84 ton	Rp2.500.000,00	Rp1.844.600.000,00
	Taloflote	3,17 ton	Rp33.000.000,00	Rp104.610.000,00
	Hasdura	0,6 ton	Rp33.000.000,00	Rp19.800.000,00
	Trimer	0,06 ton	Rp33.000.000,00	Rp1.980.000,00
	aco492	1,87 ton	Rp33.000.000,00	Rp61.710.000,00
	H3PO4	76,51 ton	Rp5.525.000,00	Rp422.717.750,00
	HCl	0,203 ton	Rp3.000.000,00	Rp609.000,00
	Listrik PLN	660,867 MWh	Rp475.000,00	Rp313.911.825,00
Buruh langsung	6.552 hari kerja	Rp46.754,76	Rp306.337.187,52	
Air pendingin	299.200 meter kubik	Rp1.489,65	Rp445.703.280,00	

Lanjutan Tabel 4.7

**Pembebanan biaya pada aktivitas perusahaan**

<b>Aktivitas</b>	<b>Biaya-biaya</b>	<b>Unit</b>	<b>Biaya/unit</b>	<b>Total biaya</b>
Penguapan untuk memisahkan nira dan air	Bahan penolong:			
	NaCl	0,32 ton	Rp3.000.000,00	Rp960.000,00
	NaOH	34 ton	Rp3.800.000,00	Rp129.200.000,00
	Listrik PLN	520,249 MWh	Rp475.000,00	Rp247.118.275,00
	Buruh langsung	2.184 hari kerja	Rp46.754,76	Rp102.112.395,84
	Air pendingin	299.200 meter kubik	Rp1.489,95	Rp445.793.040,00
Pembentukan kristal gula	Bahan penolong:			
	Fondan	0,584 ton	Rp35.000.000,00	Rp20.440.000,00
	Intrasol	0,240 ton	Rp37.000.000,00	Rp8.880.000,00
	Hastionit	0,4 ton	Rp42.500.000,00	Rp17.000.000,00
	Voltabio2779	0,675 ton	Rp35.000.000,00	Rp23.625.000,00
	Listrik PLN	145,02 MWh	Rp475.000,00	Rp68.884.500,00
	Buruh langsung	3.607 hari kerja	Rp46.754,76	Rp168.644.419,30
	Air pendingin	96.200 meter kubik	Rp1.489,65	Rp143.304.330,00
Pemisahan kristal gula dan sirup	Listrik PLN	333,04 MWh	Rp475.000,00	Rp158.194.000,00
	Buruh langsung	6.022 hari kerja	Rp46.754,76	Rp281.557.164,70
	Air pendingin	116.000 meter kubik	Rp1.489,65	Rp172.799.400,00
Menyeleksi ukuran kristal gula	Listrik PLN	101 MWh	Rp475.000,00	Rp47.975.000,00
	Buruh langsung	2.695 hari kerja	Rp46.754,76	Rp126.004.078,20
	Air pendingin	87.000 meter kubik	Rp1.489,65	Rp129.599.550,00
Pembungkusan gula	Karung plastik	1.777.316 lembar	Rp500,00	Rp888.658.000,00
	Benang jahit	241 roll	Rp3.000,00	Rp723.000,00
	Listrik PLN	1,945 MWh	Rp475.000,00	Rp923.875.000,00
	Buruh langsung	1340 hari kerja	Rp46.754,76	Rp62.651.378,40
Mengangkut gula ke gudang	Biaya angkut	69.734,8 ton	Rp3.233,33	Rp225.475.652,07
	Buruh langsung	417 hari kerja	Rp46.754,76	Rp19.496.734,92
Menyimpan gula di gudang	Listrik PLN	0,92 MWh	Rp475.000,00	Rp437.000,00
	Buruh langsung	583 hari kerja	Rp46.754,76	Rp27.258.025,08

Sumber: Data diolah

Tahap ketiga adalah mengklasifikasikan mana saja aktivitas yang bernilai tambah dan mana aktivitas yang tidak bernilai tambah. Tabel 4.8 menunjukkan pembagian aktivitas apa yang bernilai tambah dan aktivitas apa yang tidak bernilai tambah.

**Tabel 4.8**

**Pengklasifikasian aktivitas bernilai tambah dan tidak bernilai tambah**

<b>Aktivitas</b>	<b>Value added</b>	<b>Non value added</b>
Mencacah tebu	*	
Menggiling tebu	*	
Menggerakkan mesin dengan tenaga uap	*	
Pemurnian nira	*	
Penguapan untuk memisahkan nira dan air	*	
Pembentukan kristal gula	*	
Pemisahan kristal gula dan sirup	*	
Menyeleksi ukuran kristal gula		*
Pembungkusan gula	*	
Mengangkut gula ke gudang		*
Menyimpan gula di gudang		*

Sumber: Data diolah

1. Aktivitas bernilai tambah

Aktivitas yang telah diklasifikasikan sebagai aktivitas bernilai tambah merupakan aktivitas inti perusahaan, aktivitas tersebut mutlak harus dilakukan perusahaan dalam proses produksinya.

2. Aktivitas tidak bernilai tambah

Ada tiga aktivitas yang dikelompokkan dalam aktivitas tidak bernilai tambah. Adapun alasan mengelompokkan ketiga aktivitas tersebut kedalam aktivitas tidak bernilai tambah adalah sebagai berikut:

a. Menyeleksi ukuran gula

Khusus pada aktivitas ini, pihak perusahaan melalui salah seorang pegawainya membenarkan bahwa aktivitas ini merupakan aktivitas yang tidak bernilai tambah karena aktivitas ini secara tidak langsung



telah dilakukan oleh aktivitas sebelumnya yakni pembentukan kristal gula dan pemisahan kristal gula dan sirup. Dalam aktivitas memisahkan kristal gula dan sirup, kristal-kristal gula yang ada bisa langsung disaring dengan tiga saringan mikro yang berbeda dibawahnya. Dengan demikian, pengerjaan menyeleksi ukuran gula dapat dieliminasi.

b. Mengangkut gula ke gudang

Aktivitas ini bisa saja dihilangkan atau diminimalkan apabila tidak ada aktivitas penyimpanan barang jadi di gudang.

c. Menyimpan gula di gudang

Menurut Kusnadi (2000:383) penyimpanan merupakan salah satu aktivitas tidak bernilai tambah yang biasanya timbul dalam industri. Aktivitas ini tidak bernilai tambah bagi perusahaan karena akan menimbulkan biaya tanpa ada penambahan manfaat dari aktivitas ini.

#### 4.4 Hasil Analisis

Setelah mengetahui aktivitas apa saja yang dilakukan PG Kebon Agung dan menerapkan *Activity Based Management*, kita akan melihat sejauh mana penghematan yang bisa dilakukan perusahaan apabila menjalankan *Activity Based Management*. Dengan mengeliminasi tiga aktivitas, yakni menyeleksi ukuran gula, mengangkut gula ke gudang, dan menyimpan gula di gudang diperoleh penghematan sebesar Rp576.246.040,27.

Persentase total penghematan biaya aktivitas terhadap total biaya aktivitas adalah sebesar

$$\frac{\text{Rp}576.246.040,27}{\text{Rp}26.149.779.478,00} = 2.204\%$$

Perinciannya adalah sebagai berikut:

#### 1. Buruh langsung

Dengan mengeliminasi tiga *non value added activity*, didapat penghematan terhadap biaya buruh langsung sebesar

Rp172.758.838,20. Jumlah tersebut merupakan akumulasi dari tiga aktivitas yakni dari menyeleksi ulang ukuran gula sebesar Rp19.496.734,92, mengangkut gula ke gudang sebesar Rp19.496.734,92, dan dari aktivitas menyimpan gula di gudang sebesar Rp27.258.025,08.

Persentase penghematan biaya buruh ini bila dibandingkan dengan biaya total buruh langsung yakni sebesar

$$\frac{\text{Rp}172.758.838,20}{\text{Rp}2.049.541.659,00} = 8,429\%$$

#### 2. Air pendingin

Dengan diterapkannya *Activity Based Management*, dapat dilakukan penghematan terhadap biaya air pendingin sebesar Rp129.599.550,00.

Persentase penghematan biaya air pendingin terhadap biaya total air pendingin sebesar

$$\frac{\text{Rp}129.599.550,00}{\text{Rp}4.679.884.400,00}$$

$$= 2,769\%$$

### 3. Listrik PLN

Dengan diterapkannya *Activity Based Management*, dapat dilakukan penghematan terhadap biaya listrik PLN sebesar Rp48.412.000,00, dengan perincian penghematan listrik PLN dari aktivitas menyeleksi ukuran gula sebesar Rp47.975.000,00 dan dari aktivitas menyimpan gula di gudang sebesar Rp437.000,00.

Persentase penghematan biaya listrik PLN terhadap biaya total listrik PLN sebesar

$$\frac{\text{Rp}48.412.000,00}{\text{Rp}892.554.450,00}$$

$$= 5,424\%$$

### 4. Biaya angkut

Dengan diterapkannya *Activity Based Management*, dapat dilakukan penghematan terhadap biaya angkut sebesar Rp225.475.652,07.

Persentase penghematan biaya angkut terhadap total biaya angkut sebesar

$$\frac{\text{Rp}225.475.652,07}{\text{Rp}225.475.652,07}$$

$$= 100\%$$

Setelah diketahui penghematan yang terjadi dalam tiap biaya aktivitas, maka dibuat perbandingan biaya aktivitas sebelum dan sesudah penerapan

ABM, yang ditunjukkan dalam Tabel 4.9

**Tabel 4.9**

**Perbandingan biaya aktivitas sebelum sesudah penerapan ABM**

<b>Biaya Aktivitas</b>			
<b>Sebelum menghilangkan non value added activity</b>		<b>Setelah menghilangkan non value added activity</b>	
air imbibisi	Rp454.712.683,20	air imbibisi	Rp454.712.683,20
bhn penolong	Rp5.846.609.250,00	bhn penolong	Rp5.846.609.250,00
karung	Rp888.658.000,00	karung	Rp888.658.000,00
benang jahit	Rp723.000,00	benang jahit	Rp723.000,00
residu	Rp10.649.500.000,00	residu	Rp10.649.500.000,00
listrik (PLN)	Rp892.554.450,00	listrik (PLN)	Rp844.142.450,00
air pendingin	Rp4.679.884.400,00	air pendingin	Rp4.550.284.850,00
buruh langsung	Rp2.049.541.659,00	buruh langsung	Rp1.876.782.820,80
biaya angkut	Rp225.475.652,07	biaya angkut	0
limbah cair IPAL	Rp336.824.400,00	limbah cair IPAL	Rp336.824.400,00
limbah cair <i>cooling system</i>	Rp125.295.984,00	limbah cair <i>cooling system</i>	Rp125.295.984,00
Total biaya	Rp26.149.779.478,07	Total biaya	Rp25.573.533.437,80
Penghematan			Rp576.246.040,27

Sumber: Data diolah

## BAB V

### PENUTUP

#### 5.1 Simpulan

1. PG Kebon Agung Malang dalam aktivitas produksinya belum menerapkan *Activity Based Management* sebagai dasar aktivitasnya sehingga masih ada aktivitas yang tidak bernilai tambah yang tidak dihilangkan oleh perusahaan sehingga masih ada penggunaan sumber daya yang tidak memberi *value added* bagi perusahaan.
  2. Dari hasil analisis, didapat biaya yang tidak bernilai tambah sebesar Rp576.246.040,27. Nilai ini didapat dari aktivitas tidak bernilai tambah berikut ini:
    - a. Menyeleksi ukuran gula sebesar Rp303.578.628,20
    - b. Mengangkut gula ke gudang sebesar Rp244.972.386,99
    - c. Menyimpan gula di gudang sebesar Rp27.695.025,08
  3. Sebelum penerapan *Activity Based Management* total biaya aktivitas sebesar Rp26.149.779.478,07, sedangkan setelah penerapan *Activity Based Management* total biaya aktivitas yang dikeluarkan sebesar Rp25.573.533.437,80. Perbandingan sebelum penerapan *Activity Based Management* dengan sesudah penerapan *Activity Based Management* didapat penghematan biaya aktivitas sebesar 2,204%.

## 5.2 Saran

1. PG Kebon Agung Malang perlu meninjau kembali aktivitas-aktivitas produksi yang ada. Hal ini dapat dilakukan salah satunya dengan cara menerapkan *Activity Based Management* dalam operasi produksinya sehingga tidak ada aktivitas yang tidak bernilai tambah dalam operasi produksi perusahaan karena aktivitas tidak bernilai tambah ini akan menimbulkan biaya tidak bernilai tambah.
2. PG Kebon Agung Malang sebaiknya menerapkan *Activity Based Management* sehingga manajemen dalam mengambil keputusan akan dapat lebih akurat karena data yang disediakan lebih relevan.
3. Dalam menerapkan *Activity Based Management* perusahaan dapat bekerja sama dengan beberapa distributor atau pelanggan sehingga perusahaan dapat meminimalkan proses penyimpanan barang jadi di gudang.

## 5.3 Keterbatasan Penelitian dan Rekomendasi

1. Dengan digunakannya studi kasus pada penelitian ini, maka hasil penelitian ini tidak dapat digeneralisasi. Penerapan pada perusahaan sejenis mungkin akan menghasilkan hasil yang berbeda.
2. Adanya beberapa informasi tulisan yang dirahasiakan oleh perusahaan sehingga dalam pelaksanaan penelitian ini menggunakan informasi lisan untuk mengganti sumber informasi tulisan tersebut.
3. Penelitian ini memerlukan adanya penelitian lanjutan untuk melihat apakah bila perusahaan beralih kepada metode *Activity Based Management* akan

juga sesuai diterapkan dibagian lain perusahaan sehingga tidak mengganggu kinerja perusahaan secara keseluruhan.



## DAFTAR PUSTAKA

- Atkinson, dan Anthony A., 1997, *Management Accounting*, second edition, Prentice Hall, Inc., New Jersey
- Blocher, Edwaerd J., Kung H. Chen, dan Thomas W. Lin, 2000, *Manajemen Biaya*, Buku Satu, Edisi Pertama, Terjemahan Susty Ambarriani, Salemba Empat, Jakarta.
- Djarwanto, 2001, *Mengenal Beberapa Uji Statistik dalam Penelitian*, Liberty, Yogyakarta.
- Hansen Don R, dan Mowen, Maryane M, diterjemahkan oleh Ancela A Hermawan M.B.A, 1999, *Akuntansi Manajemen*, Edisi empat, Erlangga, Jakarta.
- Hartono, Jogyanto, 2004, *Metodologi Penelitian Bisnis*, BPFE, Yogyakarta.
- Hilton, Ronald W, 1999, *Managerial Accounting*. 4<sup>th</sup> Edition,. Irwin/Mc. Graw-Hill, Singapore.
- Indriantoro, Nur dan Supomo, Bambang, 1999, *Metodologi Penelitian Bisnis*, Edisi Pertama, BPFE, Yogyakarta.
- Kusnadi, Zainul Arifin, Moh. Syadeli, 2000, *Akuntansi Manajemen: Komprehensif, Tradisional dan Kontemporer*, Unibraw, Malang.
- Mulyadi, 1999, *Akuntansi Biaya*, Edisi Kelima, Aditya Media, Yogyakarta.
- Mulyadi, 2003, *Activity Based Costing System*, Edisi Keenam, UPP AMP YKPN, Yogyakarta.
- Nazir, Muhammad, 1999, *Metodologi Penelitian*, Ghalia Indonesia, Jakarta.
- Render Barry, dan Heizer Jay, 2001, *Prinsip-prinsip Manajemen Operasi*, Edisi pertama, Salemba Empat, Jakarta.
- Simamora, Henry, 2003, *Akuntansi Manajemen*, Salemba Empat, Jakarta.
- Sulistiningsih dan Zulkifli, 1999, *Akuntansi Biaya*, UPP AMP YKPN, Yogyakarta.
- Supriyono, 1999, *Manajemen Biaya*, Buku Satu, BPFE, Yogyakarta.
- Tunggal, Amin Widjaja, 1995, *Activity Based Costing untuk Manufacturing dan Pemasaran*. Cetakan I. Marvindo, Jakarta.



