EDITOR:
·DR. D.Sc. Drs. Sunarno SastroAtmodjo, AP., B.II.Sc., B.Sc., S.E., S.H., S.T., S.AP., S.IP., S.Pd., S.Sos., S.Ikom, M.M., M.Si., C.JKP., C.CW., C.ED.
·Dra. Anastasia Puji Rahayuningtyas, M.Pd
·Andi Aditya Hardinto, S.E., M.Ak., C.Par., C.Md., CLA

AKUNTANSI ANGGARAN



DR. D.Sc. Drs. Sunarno SastroAtmodjo, AP., B.II.Sc., B.Sc., S.E., S.H., S.T., S.AP., S.IP., S.Pd., S.Sos., S.Ikom, M.M., M.Si., C.JKP., C.CW., C.ED.
Samuel Horas Sarjana, S.E., M.Ak.,CPT. | Ni Wayan Alit Erlina Wati, S.E., M.Si.Ak., CA.
Dr. Ir. Yusuf Gunawan, S.H., M.H., MBL., M.M., D.Th. | Nispa Sari, S.E., M.Ak
Prof. Dr. Rahmawati, S.E., M.Si.Ak., CA., CSRS., CSRA. | Dr. Halim Usman, S.E., M.Si., CSRS., CSRA
Ir. Mochamad Gaharu Dida Devedo, S.T., M.Eng. | Vidiyanna Rizal Putri., S.E., M.SI., CIBA., Ph.D.
Novy Silvia Dewi, S.E., M.M., Ph.D., CCFA. | Chara Tidespania Tubarat, S.E., M.Acc., Ph.D., Ak., CIBP., CA

AKUNTANSI ANGGARAN

BAB 1: PENGENALAN AKUNTANSI ANGGARAN
- DR. D.Sc. Drs. Sunarno SastroAtmodjo, AP., B.II.Sc., B.Sc., S.E., S.H., S.T., S.AP., S.IP., S.Pd., S.Sos., S.Ikom, M.M., M.Si., C.JKP., C.CW., C.ED.

BAB 2: KONSEP DASAR ANGGARAN
- Samuel Horas Sarjana, S.E., M.Ak.,CPT.

BAB 3: ANGGARAN BIAYA PRODUKSI
- Ni Wayan Alit Erlina Wati, S.E., M.Si.Ak., CA.

BAB 4: ANGGARAN PENDAPATAN
- Dr. Ir. Yusuf Gunawan, S.H., M.H., MBL., M.M., D.Th.

BAB 5: PENGENDALIAN ANGGARAN
- Nispa Sari, S.E., M.Ak

BAB 6: ANALISIS VARIANSI ANGGARAN
- Prof. Dr. Rahmawati, S.E., M.Si.Ak., CA., CSRS., CSRA.

BAB 7: AKUNTANSI UNTUK ANGGARAN
- Dr. Halim Usman, S.E., M.Si., CSRS., CSRA

BAB 8: MANAJEMEN RISIKO DALAM PENGANGGARAN
- Ir. Mochamad Gaharu Dida Devedo, S.T., M.Eng.

BAB 9: PENGANGGARAN BERBASIS AKTIVITAS (*ACTIVITY-BASED BUDGETING* / ABB)
- Vidiyanna Rizal Putri., S.E., M.SI., CIBA., Ph.D.
- Novy Silvia Dewi, S.E., M.M., Ph.D., CCFA.
- Chara Tidespania Tubarat, S.E., M.Acc., Ph.D., Ak., CIBP., CA

BAB 10: IMPLEMENTASI & PEMELIHARAAN SISTEM AKUNTANSI ANGGARAN
- DR. D.Sc. Drs. Sunarno SastroAtmodjo, AP., B.II.Sc., B.Sc., S.E., S.H., S.T., S.AP., S.IP., S.Pd., S.Sos., S.Ikom, M.M., M.Si., C.JKP., C.CW., C.ED.

GANESHA KREASI SEMESTA

ganeshakreasisemesta@gmail.com
www.ganeshakreasisemesta.com
0852 8000 2192
Anggota IKAPI No. 281/JTE/2024

ISBN 978-634-285-693-2

BAB 9

PENGANGGARAN BERBASIS AKTIVITAS (*ACTIVITY-BASED BUDGETING* / ABB)

Vidiyanna Rizal Putri., S.E., M.SI., CIBA., Ph.D.
Novy Silvia Dewi, S.E., M.M., Ph.D., CCFA.
Chara Tidespania Tubarat, S.E., M.Acc., Ph.D., Ak., CIBP., CA

A. Pendahuluan dan Konsep Dasar *Activity-Based Budgeting*

Perkembangan lingkungan bisnis modern yang semakin dinamis dan kompetitif telah mendorong perusahaan untuk melakukan transformasi dalam berbagai aspek pengelolaan organisasi, termasuk dalam sistem penganggaran dan pengendalian biaya. Globalisasi ekonomi, percepatan perkembangan teknologi informasi, perubahan perilaku konsumen, serta meningkatnya tuntutan efisiensi operasional menyebabkan perusahaan tidak lagi dapat mengandalkan metode penganggaran tradisional yang bersifat konvensional dan statis. Dalam kondisi persaingan bisnis yang sangat ketat, perusahaan dituntut mampu menghasilkan produk dan jasa dengan biaya yang efisien, kualitas yang tinggi, serta waktu pelayanan yang cepat. Oleh karena itu, sistem penganggaran modern harus mampu memberikan informasi yang lebih akurat mengenai sumber munculnya biaya dan aktivitas yang benar-benar menciptakan nilai tambah bagi pelanggan (Sonjaya, 2024).

Pada praktiknya, banyak organisasi masih menggunakan metode penganggaran tradisional yang bersifat inkremental (incremental budgeting). Dalam

pendekatan ini, penyusunan anggaran dilakukan dengan menggunakan realisasi biaya periode sebelumnya sebagai dasar utama, kemudian disesuaikan dengan persentase kenaikan tertentu, misalnya akibat inflasi, pertumbuhan penjualan, atau peningkatan kapasitas produksi (Hamdan, M., Chen, C., & Anshari, M, 2020).. Metode ini memang relatif sederhana dan mudah diterapkan karena perusahaan tidak perlu melakukan analisis mendalam terhadap seluruh aktivitas operasionalnya. Namun demikian, pendekatan tradisional sering kali menimbulkan berbagai kelemahan, terutama karena hanya berfokus pada "berapa besar biaya yang akan dikeluarkan" tanpa menganalisis "mengapa biaya tersebut muncul". Nikodijević, M. (2021) menjelaskan bahwa sistem penganggaran tradisional cenderung kurang fleksibel dalam merespons perubahan lingkungan bisnis modern karena terlalu berorientasi pada data historis dan struktur organisasi yang bersifat fungsional. Akibatnya, berbagai bentuk pemborosan operasional sering kali tidak terdeteksi dan terus terbawa dari satu periode ke periode berikutnya. Aktivitas yang sebenarnya tidak memberikan nilai tambah tetap memperoleh alokasi anggaran hanya karena aktivitas tersebut telah dilakukan pada periode sebelumnya. Dengan kata lain, sistem penganggaran tradisional cenderung mempertahankan inefisiensi yang sudah ada di dalam organisasi. Dalam perspektif activity-based management, kondisi tersebut menyebabkan perusahaan sulit melakukan evaluasi terhadap efektivitas aktivitas operasional dan sulit mengidentifikasi sumber biaya secara akurat (Cooper & Kaplan, 1991).

Sebagai contoh, sebuah perusahaan manufaktur mungkin berdasarkan tren tahun sebelumnya meningkatkan anggaran pemeliharaan gudang sebesar 10% setiap tahun berdasarkan tanpa mengevaluasi apakah proses pergudangan yang dilakukan sudah efisien atau justru terjadi pemborosan akibat terlalu banyak aktivitas pemindahan

barang (*material handling*). Demikian pula pada perusahaan jasa, seperti rumah sakit atau perusahaan logistik, biaya administrasi dan pelayanan pelanggan terus meningkat tanpa adanya evaluasi terhadap aktivitas yang menjadi penyebab utama timbulnya biaya tersebut.

Dalam penelitian mengenai penganggaran berbasis aktivitas pada sektor pelayanan kesehatan, Janíková (2011) menunjukkan bahwa pendekatan ABB mampu menghasilkan estimasi biaya yang lebih realistis dan meningkatkan efisiensi pengendalian operasional. Demikian pula pada perusahaan logistik dan transportasi, ABB membantu perusahaan mengidentifikasi biaya berdasarkan aktivitas pengiriman, jumlah perjalanan kendaraan, jumlah paket yang diproses, serta frekuensi retur barang. Informasi tersebut memungkinkan perusahaan melakukan evaluasi terhadap aktivitas yang tidak efisien, misalnya rute distribusi yang terlalu panjang atau proses bongkar muat yang memakan waktu berlebihan. Analisis aktivitas dalam sektor logistik juga terbukti mampu meningkatkan efisiensi rantai pasok dan kualitas pengambilan keputusan operasional perusahaan (Themido, Arantes, Fernandes, & Guedes, 2000).

Tabel 9.1 Keunggulan dan Kelemahan Menggunakan *Activity Based-Budgeting*

Aspek	Kelebihan ABB	Kekurangan/ Tantangan ABB
Akurasi dan Transparansi Biaya	ABB menghasilkan anggaran yang lebih akurat karena disusun berdasarkan aktivitas dan cost driver aktual, sehingga hubungan antara aktivitas dan konsumsi sumber	Membutuhkan data aktivitas yang sangat detail serta proses identifikasi cost driver dan cost pool yang kompleks dan memakan waktu.

Aspek	Kelebihan ABB	Kekurangan/ Tantangan ABB
	daya menjadi lebih transparan.	
Efisiensi Operasional	ABB membantu perusahaan mengidentifikasi aktivitas yang tidak bernilai tambah (non-value-added activities) sehingga pemborosan dapat dikurangi dan efisiensi operasional meningkat.	Implementasi ABB membutuhkan pemahaman mendalam mengenai proses bisnis serta dukungan sistem informasi yang memadai seperti ERP dan database aktivitas.
Pengambilan Keputusan Strategis	ABB mendukung pengambilan keputusan strategis seperti penetapan harga, pengendalian overhead, efisiensi proses, dan evaluasi profitabilitas produk atau jasa.	Biaya implementasi relatif tinggi karena memerlukan investasi pada teknologi, pelatihan SDM, serta proses pengumpulan dan pengolahan data aktivitas.
Peningkatan Daya Saing Organisasi	ABB mendorong budaya continuous improvement dan membantu perusahaan meningkatkan daya saing melalui pengelolaan biaya yang lebih efektif dan efisien.	Penerapan ABB sering menghadapi resistance to change dari karyawan karena perubahan sistem kerja dan meningkatnya transparansi evaluasi kinerja.

Berdasarkan tabel 9.1 dijabarkan bahwa *Actitivy Base Budgeting* memiliki keunggulan utama dibandingkan metode penganggaran lainnya adalah kemampuannya dalam memberikan transparansi biaya yang lebih tinggi. ABB membantu manajemen memahami secara detail hubungan antara aktivitas operasional dengan konsumsi sumber daya perusahaan. Selain itu, ABB juga memungkinkan perusahaan mengalokasikan sumber daya secara lebih efektif karena anggaran disusun berdasarkan kebutuhan aktivitas aktual, bukan sekadar berdasarkan tren historis. Penelitian empiris menunjukkan bahwa organisasi yang mengintegrasikan pendekatan berbasis aktivitas dengan strategi kompetitif cenderung memiliki kinerja organisasi yang lebih baik dibandingkan perusahaan yang masih menggunakan pendekatan tradisional (Krumwiede & Suessmair, 2008).

Meskipun demikian, implementasi ABB bukan tanpa tantangan. Sistem ini membutuhkan data operasional yang detail, dukungan teknologi informasi yang memadai, serta pemahaman yang mendalam mengenai proses bisnis perusahaan. Pengumpulan data aktivitas dan identifikasi *cost driver* dan *cost pool* sering kali memerlukan waktu dan biaya yang cukup besar. Selain itu, penerapan ABB juga dapat menghadapi resistensi dari karyawan karena perubahan sistem kerja dan meningkatnya transparansi evaluasi kinerja. Moustafa (2005) menjelaskan bahwa salah satu hambatan utama implementasi ABB adalah keterbatasan sistem informasi dan rendahnya kesiapan organisasi dalam mengelola data aktivitas secara terintegrasi. Namun demikian, di tengah tuntutan efisiensi dan persaingan bisnis yang semakin ketat, ABB tetap dipandang sebagai salah satu pendekatan penganggaran modern yang paling efektif dalam mendukung pengambilan keputusan manajerial. ABB tidak hanya membantu perusahaan menyusun anggaran secara lebih akurat, tetapi juga mendorong organisasi untuk terus melakukan perbaikan proses (continuous improvement),

mengurangi pemborosan, serta meningkatkan daya saing perusahaan secara berkelanjutan. Oleh karena itu, pembahasan mengenai *Activity-Based Budgeting* menjadi sangat penting dalam kajian akuntansi manajemen modern, khususnya dalam konteks pengelolaan biaya strategis dan peningkatan efisiensi organisasi.

B. Hubungan *Activity-Based Costing* (ABC), *Activity-Based Budgeting* (ABB), dan *Activity-Based Management* (ABM)

1. Hubungan ABB, ABC, dan ABM
   a. Activity-Based Costing (ABC)
   b. Activity-Based Budgeting (ABB)
   c. Activity-Based Management (ABM)
   d. Integrasi ketiganya dalam strategic management system
2. Aktivitas (*Activities*)
   a. Pengertian aktivitas
   b. Jenis aktivitas:
      1) Unit-level
      2) Batch-level
      3) Product-level
      4) Facility-level
3. Cost Driver
   a. Definisi cost driver
   b. Jenis dan fungsi cost driver
   c. Hubungan aktivitas dengan konsumsi sumber daya
4. Practical Capacity
   a. Kapasitas praktis
   b. Idle capacity
   c. Efisiensi penggunaan sumber daya

Output Pembahasan:

Pembaca memahami fondasi teoritis dan elemen inti yang membentuk sistem ABB.

Hubungan *Activity-Based Costing* (ABC), *Activity-Based Budgeting* (ABB), dan *Activity-Based Management* (ABM)

Dalam perkembangan akuntansi manajemen modern, *Activity-Based Costing* (ABC), Activity-Based Budgeting (ABB), dan Activity-Based Management (ABM) dipandang sebagai suatu sistem yang saling terintegrasi dalam mendukung pengendalian biaya strategis dan peningkatan efisiensi organisasi saat proses pengaanggaran perusahaan. Ketiga pendekatan tersebut membentuk suatu strategic management system yang menghubungkan proses pengukuran biaya, penyusunan anggaran, hingga evaluasi kinerja aktivitas operasional secara berkesinambungan (Adamova, G, 2024). ABC berperan menghasilkan informasi biaya yang akurat berdasarkan aktivitas yang mengonsumsi sumber daya perusahaan, ABB menggunakan informasi tersebut untuk merencanakan kebutuhan anggaran masa depan secara lebih realistis, sedangkan ABM memanfaatkan seluruh informasi aktivitas untuk memperbaiki proses bisnis, mengurangi pemborosan, dan meningkatkan nilai tambah bagi pelanggan (Quesado, P., & Silva, R, 2021). Integrasi ketiganya membantu perusahaan memahami hubungan antara aktivitas, konsumsi sumber daya, dan penciptaan nilai (value creation) secara lebih komprehensif sehingga pengambilan keputusan manajerial menjadi lebih efektif dan strategis.

Secara konseptual, ABC merupakan pendekatan pengalokasian biaya overhead yang menempatkan aktivitas sebagai penyebab utama timbulnya biaya secara detail berdasarkan proporsi aktivitas perusahaan. Berbeda dengan sistem tradisional yang umumnya menggunakan satu dasar alokasi seperti volume produksi atau jam tenaga kerja langsung, ABC mengalokasikan biaya overhead ke dalam berbagai *activity cost pool*, kemudian membebankan biaya tersebut kepada produk atau jasa berdasarkan cost driver yang relevan (Quesado, P., & Silva, R, 2021). Pendekatan ini

didasarkan pada prinsip bahwa aktivitas mengonsumsi sumber daya, sedangkan produk atau jasa mengonsumsi aktivitas. Oleh karena itu, semakin kompleks suatu produk atau layanan, maka semakin besar pula aktivitas dan sumber daya yang dibutuhkan sehingga biaya yang muncul menjadi lebih tinggi. Dalam praktiknya, implementasi ABC dilakukan melalui dua tahap utama, yaitu identifikasi aktivitas dan pengelompokan biaya ke dalam activity *cost pool*, kemudian penentuan *cost driver* yang memiliki hubungan sebab-akibat (*cause-and-effect relationship*) paling kuat dengan aktivitas tersebut (Kannaiah, D, 2015). Melalui pendekatan ini, perusahaan dapat menghasilkan informasi biaya yang lebih akurat karena setiap produk atau jasa dibebani biaya sesuai tingkat konsumsi aktivitas yang sebenarnya.

Penerapan ABC sangat relevan dalam industri manufaktur maupun jasa modern yang memiliki kompleksitas overhead tinggi. Pada perusahaan manufaktur otomotif, misalnya, proses produksi tidak hanya melibatkan penggunaan bahan baku dan tenaga kerja langsung, tetapi juga aktivitas setup machine, inspeksi kualitas, pengujian mesin, pemindahan material (material handling), desain produk, dan pemeliharaan fasilitas produksi. Mobil premium umumnya membutuhkan inspeksi kualitas yang lebih detail, pengaturan mesin lebih sering, dan pengujian tambahan dibandingkan mobil standar. Jika perusahaan hanya menggunakan sistem tradisional berbasis volume produksi, maka biaya mobil premium cenderung terlihat lebih rendah dari kondisi sebenarnya. Melalui ABC, perusahaan dapat mengidentifikasi bahwa mobil premium mengonsumsi aktivitas lebih banyak sehingga biaya produk dapat dihitung secara lebih realistis. Pendekatan yang sama juga dapat diterapkan pada perusahaan jasa logistik yang memiliki aktivitas operasional seperti penerimaan barang, penyortiran paket, pengiriman, pelacakan (tracking), pengelolaan retur, bongkar muat, dan layanan pelanggan. Setiap aktivitas

tersebut mengonsumsi sumber daya yang berbeda sehingga perusahaan membutuhkan sistem biaya yang mampu menelusuri biaya secara lebih detail agar tarif jasa dan efisiensi operasional dapat ditentukan secara tepat. Informasi biaya yang dihasilkan melalui ABC kemudian menjadi dasar utama dalam penerapan ABB. Jika ABC berorientasi pada pengukuran biaya historis berdasarkan aktivitas aktual, maka ABB berorientasi pada perencanaan masa depan berdasarkan aktivitas yang diperkirakan akan terjadi. Dalam pendekatan ABB, perusahaan tidak lagi hanya bertanya "berapa besar anggaran untuk setiap departemen", tetapi lebih fokus pada "aktivitas apa yang akan dilakukan dan berapa sumber daya yang diperlukan untuk menjalankan aktivitas tersebut". Dengan demikian, ABB memungkinkan perusahaan menyusun anggaran yang lebih fleksibel, realistis, dan berbasis kebutuhan operasional aktual. Sebagai contoh, apabila hasil analisis ABC menunjukkan bahwa aktivitas *setup machine* menjadi salah satu penyebab utama meningkatnya biaya overhead pada perusahaan otomotif, maka perusahaan dapat memperkirakan jumlah setup yang dibutuhkan pada periode mendatang dan menghitung kebutuhan anggaran berdasarkan frekuensi aktivitas tersebut. Pada perusahaan logistik, pendekatan ABB diterapkan dengan memperkirakan aktivitas seperti jumlah pengiriman, kilometer perjalanan kendaraan, frekuensi bongkar muat, dan jumlah retur barang. Jika volume pengiriman diprediksi meningkat, maka kebutuhan armada, bahan bakar, tenaga kerja distribusi, dan aktivitas pendukung lainnya akan dihitung berdasarkan peningkatan aktivitas tersebut sehingga anggaran yang dihasilkan menjadi lebih akurat dibandingkan metode tradisional yang hanya berbasis tren historis.

Tahap berikutnya adalah penerapan ABM, yaitu pendekatan manajerial yang memanfaatkan informasi aktivitas untuk meningkatkan efisiensi dan efektivitas

operasional perusahaan. ABM berfokus pada pengelolaan aktivitas agar organisasi mampu mengurangi pemborosan (*waste reduction*) dan meningkatkan aktivitas yang memberikan nilai tambah (*value-added activities*) bagi pelanggan. Dalam praktiknya, ABM tidak hanya berhenti pada pengukuran biaya dan penyusunan anggaran, tetapi juga melakukan evaluasi terhadap aktivitas operasional untuk mendukung continuous improvement (Sinaga, Y., & Hermawan, A, 2023). Sebagai ilustrasi, hasil analisis ABC dan ABB pada perusahaan manufaktur dapat menunjukkan bahwa aktivitas material handling mengonsumsi biaya yang besar akibat tata letak fasilitas produksi yang tidak efisien. Melalui pendekatan ABM, perusahaan kemudian melakukan perbaikan tata letak gudang dan jalur produksi sehingga perpindahan material dapat dikurangi, waktu produksi menjadi lebih singkat, dan biaya overhead dapat ditekan (Botín, J., & Vergara, M, 2015). Pada perusahaan logistik, ABM dapat diterapkan melalui optimasi rute distribusi dan penggunaan sistem digital berbasis GPS untuk mengurangi waktu tunggu kendaraan, meningkatkan ketepatan pengiriman, dan menurunkan biaya bahan bakar.

Dalam sistem berbasis aktivitas, aktivitas (activities) merupakan elemen inti yang menjadi dasar munculnya biaya. Aktivitas dapat diartikan sebagai setiap tindakan, proses, transaksi, atau rangkaian pekerjaan yang mengonsumsi sumber daya untuk menghasilkan produk atau memberikan layanan kepada pelanggan. Oleh karena itu, aktivitas dipandang sebagai penyebab utama timbulnya biaya dalam organisasi. Aktivitas dalam ABB umumnya diklasifikasikan menjadi empat kelompok utama, yaitu unit-level activities, batch-level activities, *product-level activities*, dan *facility-level activities*. *Unit-level activities* merupakan aktivitas yang dilakukan setiap kali satu unit produk diproduksi atau satu layanan diberikan, seperti penggunaan bahan baku dan tenaga kerja langsung. Batch-level activities adalah aktivitas

yang dilakukan setiap kali satu kelompok produksi (batch) diproses, misalnya aktivitas setup machine atau penjadwalan distribusi (Adamova, G., 2024). Selanjutnya, *product-level activities* merupakan aktivitas yang mendukung jenis produk atau layanan tertentu, seperti desain produk, pengembangan teknologi, dan pengujian kualitas khusus. Adapun facility-level activities merupakan aktivitas yang mendukung keseluruhan operasi perusahaan, seperti keamanan fasilitas, sistem teknologi informasi, penerangan gedung, dan pemeliharaan umum.

Pada sistem ABC dan ABB , *cost driver* berperan penting sebagai faktor yang menyebabkan perubahan biaya aktivitas. *Cost driver* berfungsi sebagai penghubung antara aktivitas dengan konsumsi sumber daya perusahaan karena digunakan untuk mengukur seberapa besar suatu aktivitas mengonsumsi biaya. Sebagai contoh, aktivitas setup machine memiliki cost driver berupa jumlah setup, aktivitas pengiriman menggunakan jumlah pengiriman atau kilometer perjalanan sebagai *cost driver,* sedangkan aktivitas layanan pelanggan dapat menggunakan jumlah panggilan pelanggan sebagai dasar pengukuran. Semakin tinggi frekuensi *cost driver*, maka semakin besar pula biaya yang muncul. Oleh karena itu, penggunaan cost driver memungkinkan perusahaan memahami hubungan sebab-akibat antara aktivitas dan biaya secara lebih akurat sehingga proses penganggaran dan pengendalian biaya menjadi lebih efektif.

Selain aktivitas dan *cost driver*, konsep practical capacity atau kapasitas praktis juga menjadi elemen penting dalam ABB. Practical capacity merupakan kapasitas kerja nyata yang dapat digunakan secara efektif setelah memperhitungkan waktu istirahat, pemeliharaan mesin, dan downtime normal lainnya. Konsep ini penting karena perusahaan sering kali menganggarkan sumber daya berdasarkan kapasitas teoritis penuh tanpa mempertimbangkan adanya kapasitas menganggur (*idle*

capacity) . Sebagai contoh, mesin produksi pada perusahaan otomotif mungkin memiliki kapasitas teoritis 10.000 jam per tahun, tetapi setelah dikurangi waktu pemeliharaan dan *downtime* sebesar 1.500 jam, kapasitas praktisnya hanya 8.500 jam. Jika perusahaan tetap menggunakan kapasitas teoritis sebagai dasar penganggaran, maka akan muncul idle capacity yang menyebabkan pemborosan biaya overhead. Kondisi serupa juga dapat terjadi pada perusahaan logistik ketika armada kendaraan secara teoritis dapat beroperasi sepanjang hari, tetapi dalam praktiknya harus memperhitungkan waktu istirahat pengemudi, perawatan kendaraan, dan proses bongkar muat.

Secara keseluruhan, integrasi ABC, ABB, dan ABM, serta pemahaman mengenai aktivitas, cost driver, dan practical capacity, membentuk fondasi utama dalam sistem penganggaran berbasis aktivitas. Pendekatan ini membantu organisasi memahami bagaimana aktivitas mengonsumsi sumber daya, bagaimana biaya muncul, dan bagaimana perusahaan dapat meningkatkan efisiensi operasional secara berkelanjutan (Quesado, P., & Silva, R, 2021). Dalam lingkungan bisnis modern yang semakin kompetitif, sistem berbasis aktivitas tidak hanya berfungsi sebagai alat pengendalian biaya, tetapi juga sebagai instrumen strategis untuk meningkatkan kualitas pengambilan keputusan, memperkuat daya saing perusahaan, dan menciptakan nilai tambah bagi pelanggan secara berkelanjutan (Parindingan, F., Fathirah, D., Usman, A., & Mediaty, M, 2024).

C. Tahapan Penyusunan *Activity-Based Budgeting*

Pokok Pembahasan:

1. Estimasi Output dan Target Operasional

Penyusunan Activity-Based Budgeting (ABB) dimulai dengan menentukan target output dan sasaran operasional yang ingin dicapai organisasi pada periode yang akan datang. Tahap ini penting karena seluruh

aktivitas dan kebutuhan sumber daya dalam ABB diturunkan dari target operasional yang telah ditetapkan. Berbeda dengan sistem penganggaran tradisional yang sering kali berorientasi pada anggaran periode sebelumnya, ABB memulai proses perencanaan dengan mengidentifikasi volume aktivitas yang diperlukan untuk mencapai tujuan organisasi. Pada perusahaan manufaktur, target operasional umumnya berupa jumlah unit produk yang akan diproduksi dan dijual selama periode tertentu. Sementara itu, pada perusahaan jasa, target operasional dapat berupa jumlah pelanggan yang akan dilayani, jumlah transaksi yang diproses, jumlah pasien yang ditangani, atau jumlah pengiriman yang dilakukan. Oleh karena itu, penentuan target operasional harus didasarkan pada proyeksi permintaan pasar yang realistis dan didukung oleh analisis lingkungan bisnis.

a. Forecast penjualan

Forecast penjualan merupakan estimasi jumlah produk atau jasa yang diperkirakan akan terjual pada periode mendatang. Proses forecasting dilakukan dengan menganalisis data historis penjualan, tren pasar, kondisi ekonomi, perilaku konsumen, strategi pemasaran perusahaan, serta aktivitas kompetitor. Sebagai ilustrasi, sebuah perusahaan minuman kemasan memperkirakan penjualan tahun depan sebesar 1.200.000 botol berdasarkan pertumbuhan permintaan sebesar 15% dibandingkan tahun sebelumnya. Informasi tersebut menjadi dasar bagi perusahaan untuk memperkirakan jumlah aktivitas produksi, pengemasan, distribusi, dan pelayanan pelanggan yang akan dilakukan. Keakuratan forecast penjualan sangat menentukan kualitas penyusunan ABB karena seluruh aktivitas operasional akan bergantung pada tingkat permintaan yang diperkirakan terjadi.

b. Forecast produksi

Setelah target penjualan ditentukan, perusahaan menyusun forecast produksi. Forecast produksi merupakan estimasi jumlah produk yang harus diproduksi untuk memenuhi target penjualan sekaligus mempertimbangkan kebijakan persediaan perusahaan. Perhitungan forecast produksi umumnya menggunakan formula:

Forecast Produksi = Target Penjualan + Persediaan Akhir yang Diinginkan − Persediaan Awal

Sebagai contoh, apabila perusahaan menargetkan penjualan 100.000 unit, menginginkan persediaan akhir 10.000 unit, dan memiliki persediaan awal 5.000 unit, maka kebutuhan produksi adalah 105.000 unit. Informasi tersebut akan menjadi dasar dalam menentukan jumlah aktivitas produksi yang harus dilakukan selama periode anggaran.

c. Faktor internal dan eksternal

1) Faktor Internal

Faktor internal merupakan kondisi yang berasal dari dalam organisasi dan secara langsung memengaruhi kemampuan perusahaan dalam menghasilkan produk atau memberikan layanan. Salah satu faktor yang sangat penting adalah kapasitas produksi, yaitu kemampuan perusahaan dalam menghasilkan output berdasarkan sumber daya yang dimiliki. Kapasitas produksi yang terbatas dapat menghambat pencapaian target penjualan meskipun permintaan pasar tinggi. Sebaliknya, kapasitas yang terlalu besar tanpa diimbangi permintaan yang memadai dapat menyebabkan terjadinya idle capacity dan

pemborosan biaya. Faktor berikutnya adalah ketersediaan tenaga kerja. Jumlah dan kualitas sumber daya manusia akan menentukan tingkat produktivitas perusahaan. Perusahaan yang memiliki tenaga kerja terampil dan kompeten cenderung mampu menghasilkan output yang lebih tinggi dengan tingkat efisiensi yang lebih baik dibandingkan perusahaan yang mengalami kekurangan tenaga kerja atau memiliki tingkat turnover yang tinggi.

Selain itu, kemampuan teknologi juga berpengaruh signifikan terhadap target operasional. Penggunaan teknologi modern, sistem otomatisasi, dan digitalisasi proses bisnis dapat meningkatkan produktivitas, mengurangi kesalahan operasional, serta mempercepat penyelesaian aktivitas. Oleh karena itu, perusahaan perlu mempertimbangkan tingkat kesiapan teknologi sebelum menetapkan target produksi maupun target layanan. Kondisi keuangan perusahaan turut menentukan kemampuan organisasi dalam menyediakan sumber daya yang diperlukan untuk mencapai target operasional. Ketersediaan dana yang memadai memungkinkan perusahaan melakukan investasi pada mesin, teknologi, pelatihan karyawan, maupun pengembangan kapasitas produksi. Sebaliknya, keterbatasan keuangan dapat membatasi ruang gerak perusahaan dalam melaksanakan aktivitas yang telah direncanakan.

Faktor internal lainnya adalah efisiensi proses operasional. Proses bisnis yang efisien memungkinkan perusahaan menghasilkan output yang lebih besar dengan penggunaan sumber daya yang lebih rendah. Sebaliknya, proses yang tidak efisien akan meningkatkan biaya operasional dan

menurunkan kemampuan perusahaan dalam mencapai target yang telah ditetapkan.

2) Faktor Eksternal

Selain faktor internal, perusahaan juga harus mempertimbangkan berbagai faktor eksternal yang berasal dari lingkungan bisnis di luar organisasi. Salah satu faktor utama adalah pertumbuhan ekonomi. Kondisi ekonomi yang stabil dan bertumbuh biasanya meningkatkan daya beli masyarakat sehingga permintaan terhadap produk dan jasa perusahaan juga meningkat. Sebaliknya, perlambatan ekonomi dapat menyebabkan penurunan permintaan pasar. Inflasi juga menjadi faktor penting karena memengaruhi harga bahan baku, biaya tenaga kerja, biaya distribusi, dan berbagai komponen biaya lainnya. Tingkat inflasi yang tinggi dapat meningkatkan kebutuhan anggaran serta memengaruhi strategi penetapan harga perusahaan.

Perusahaan juga perlu memperhatikan perubahan regulasi yang ditetapkan pemerintah. Perubahan kebijakan perpajakan, standar lingkungan, ketentuan ketenagakerjaan, maupun regulasi industri tertentu dapat memengaruhi aktivitas operasional dan kebutuhan sumber daya perusahaan. Oleh karena itu, setiap perubahan regulasi harus dipertimbangkan dalam proses penyusunan target operasional dan anggaran. Selanjutnya, tingkat persaingan industri dapat memengaruhi volume penjualan dan strategi operasional perusahaan. Meningkatnya jumlah pesaing atau munculnya produk substitusi dapat mengurangi pangsa pasar perusahaan sehingga target penjualan perlu disesuaikan dengan kondisi kompetitif yang ada.

Faktor eksternal lainnya adalah perubahan preferensi konsumen. Perkembangan tren pasar dan perubahan kebutuhan pelanggan dapat memengaruhi permintaan terhadap produk atau jasa tertentu. Perusahaan yang mampu mengantisipasi perubahan preferensi konsumen akan lebih mudah menyusun target operasional yang realistis dan relevan dengan kebutuhan pasar. Terakhir, perkembangan teknologi di lingkungan eksternal juga dapat memengaruhi strategi operasional perusahaan. Inovasi teknologi yang berkembang pesat sering kali mengubah cara perusahaan berproduksi, mendistribusikan produk, maupun memberikan layanan kepada pelanggan. Oleh karena itu, perusahaan perlu terus memantau perkembangan teknologi agar target operasional yang ditetapkan tetap kompetitif.

2. Identifikasi Aktivitas

Setelah target operasional dan output organisasi ditetapkan, tahap berikutnya dalam penyusunan Activity-Based Budgeting (ABB) adalah mengidentifikasi aktivitas yang diperlukan untuk mencapai target tersebut. Tahap ini merupakan inti dari pendekatan ABB karena seluruh proses penganggaran disusun berdasarkan aktivitas yang akan dilaksanakan, bukan berdasarkan struktur departemen atau pola pengeluaran historis sebagaimana pada sistem penganggaran tradisional. Dalam konsep ABB, aktivitas dipandang sebagai penyebab utama munculnya biaya. Setiap aktivitas mengonsumsi sumber daya organisasi, baik berupa tenaga kerja, bahan baku, mesin, teknologi, maupun fasilitas pendukung lainnya. Oleh karena itu, pemahaman yang akurat mengenai aktivitas yang dilakukan organisasi menjadi prasyarat utama untuk menghasilkan anggaran yang realistis,

akurat, dan mampu mendukung pencapaian tujuan strategis perusahaan.

Proses identifikasi aktivitas bertujuan untuk memahami bagaimana organisasi menciptakan nilai bagi pelanggan, bagaimana sumber daya digunakan dalam setiap proses bisnis, serta bagaimana aktivitas tersebut berkontribusi terhadap penciptaan produk atau jasa. Melalui identifikasi aktivitas yang sistematis, perusahaan dapat membangun hubungan yang jelas antara target operasional, aktivitas yang diperlukan, dan sumber daya yang harus disediakan dalam anggaran.

a. Process Mapping

Salah satu teknik yang paling penting dalam identifikasi aktivitas adalah process mapping atau pemetaan proses bisnis. Process mapping merupakan metode yang digunakan untuk menggambarkan secara sistematis seluruh alur aktivitas yang terjadi dalam organisasi, mulai dari aktivitas awal hingga aktivitas akhir yang menghasilkan produk atau jasa bagi pelanggan.

Tujuan utama process mapping adalah memberikan gambaran menyeluruh mengenai bagaimana pekerjaan dilakukan, bagaimana aktivitas saling berhubungan, serta bagaimana sumber daya mengalir di dalam organisasi. Dengan memahami aliran aktivitas secara lengkap, perusahaan dapat mengidentifikasi aktivitas yang memberikan nilai tambah, aktivitas yang tidak efisien, potensi duplikasi pekerjaan, serta berbagai sumber pemborosan yang selama ini mungkin tidak terlihat.

Dalam praktiknya, process mapping biasanya disusun dalam bentuk diagram alur (flowchart), value stream mapping, atau business process diagram yang menunjukkan urutan aktivitas dan hubungan antaraktivitas. Melalui visualisasi tersebut, manajemen

dapat memahami secara lebih jelas titik-titik kritis dalam proses bisnis dan menentukan aktivitas mana yang perlu mendapatkan perhatian lebih dalam penyusunan anggaran.

Sebagai ilustrasi, pada perusahaan manufaktur proses bisnis dapat dipetakan sebagai berikut:



Setiap tahapan tersebut terdiri atas berbagai aktivitas yang mengonsumsi sumber daya tertentu. Aktivitas penyimpanan membutuhkan ruang gudang dan tenaga kerja, aktivitas produksi membutuhkan mesin dan operator, sedangkan aktivitas distribusi memerlukan kendaraan, bahan bakar, dan tenaga kerja logistik.

Sementara itu, pada perusahaan jasa logistik proses bisnis dapat dipetakan sebagai berikut:



Melalui pemetaan tersebut perusahaan dapat mengetahui aktivitas mana yang paling banyak mengonsumsi sumber daya dan aktivitas mana yang memiliki kontribusi terbesar terhadap kepuasan pelanggan.

b. Activity Analysis

Setelah aktivitas berhasil diidentifikasi melalui process mapping, tahap berikutnya adalah melakukan activity analysis atau analisis aktivitas. Activity analysis merupakan proses evaluasi terhadap karakteristik, tujuan, konsumsi sumber daya, serta

kontribusi setiap aktivitas terhadap penciptaan nilai organisasi.

Analisis aktivitas dilakukan karena tidak semua aktivitas memiliki tingkat kepentingan yang sama. Beberapa aktivitas secara langsung menciptakan nilai bagi pelanggan, sementara aktivitas lainnya hanya berfungsi sebagai pendukung atau bahkan tidak memberikan nilai tambah sama sekali. Oleh karena itu, perusahaan perlu memahami secara mendalam karakteristik setiap aktivitas sebelum mengalokasikan sumber daya ke dalam anggaran.

Secara umum, activity analysis bertujuan untuk:

1) Mengidentifikasi aktivitas yang memberikan nilai tambah (*value-added activities*).
2) Mengidentifikasi aktivitas yang tidak memberikan nilai tambah (*non-value-added activities*).
3) Menentukan sumber daya yang dikonsumsi oleh setiap aktivitas.
4) Menentukan cost driver yang paling relevan.
5) Mengukur tingkat efisiensi dan efektivitas aktivitas.
6) Menentukan peluang perbaikan proses bisnis.

Melalui activity analysis, perusahaan dapat mengetahui aktivitas mana yang menjadi penyebab utama munculnya biaya dan aktivitas mana yang perlu diperbaiki untuk meningkatkan efisiensi operasional.

Sebagai contoh, aktivitas inspeksi kualitas pada perusahaan manufaktur membutuhkan tenaga kerja khusus, peralatan inspeksi, ruang kerja, dan waktu tertentu. Aktivitas tersebut memang mengonsumsi biaya, tetapi tetap diperlukan untuk memastikan kualitas produk sesuai standar perusahaan. Oleh karena itu, biaya yang terkait dengan aktivitas inspeksi harus diperhitungkan secara tepat dalam penyusunan anggaran.

Sebaliknya, apabila ditemukan aktivitas pemeriksaan berulang akibat tingginya tingkat cacat produksi, maka aktivitas tersebut dapat dikategorikan sebagai aktivitas yang tidak memberikan nilai tambah karena muncul akibat ketidakefisienan proses sebelumnya. Dalam kondisi seperti ini, perusahaan perlu mencari akar penyebab masalah dan melakukan perbaikan proses agar aktivitas yang tidak bernilai tambah dapat dikurangi atau dieliminasi.

c. Aktivitas Operasional dan Aktivitas Pendukung

Dalam ABB, aktivitas umumnya dibagi menjadi dua kelompok utama.

1) Aktivitas Operasional (Primary Activities)

   Merupakan aktivitas yang secara langsung menghasilkan produk atau jasa, seperti:

   a) Produksi
   b) Pengemasan
   c) Pengiriman
   d) Pelayanan pelanggan

2) Aktivitas Pendukung (Support Activities)

   Merupakan aktivitas yang mendukung kelancaran operasi organisasi, seperti:

   a) Pemeliharaan mesin
   b) Teknologi informasi
   c) Pengadaan barang
   d) Administrasi
   e) Manajemen SDM

Kedua kelompok aktivitas tersebut harus diidentifikasi secara lengkap agar kebutuhan sumber daya dapat dihitung secara akurat.

3. Forecast Cost Driver

Setelah aktivitas teridentifikasi, perusahaan perlu memperkirakan volume cost driver yang akan terjadi selama periode anggaran. Cost driver merupakan faktor yang menyebabkan munculnya biaya aktivitas. Dalam ABB, cost driver digunakan untuk menghubungkan aktivitas dengan kebutuhan sumber daya yang dikonsumsi.

a. Estimasi Volume Aktivitas

Volume aktivitas menunjukkan jumlah aktivitas yang diperkirakan terjadi selama periode anggaran.

Sebagai contoh:

Aktivitas	Volume Aktivitas
Setup mesin	500 kali
Inspeksi kualitas	10.000 kali
Pengiriman produk	2.500 kali
Layanan pelanggan	15.000 panggilan

Estimasi volume aktivitas dilakukan berdasarkan target operasional yang telah ditetapkan sebelumnya.

b. Frekuensi Cost Driver

Setiap aktivitas memiliki cost driver yang berbeda.

Contohnya:

Aktivitas	Cost Driver
Setup mesin	Jumlah setup
Pengiriman	Jumlah pengiriman
Pelayanan pelanggan	Jumlah panggilan
Pemesanan bahan baku	Jumlah pesanan

Semakin tinggi frekuensi cost driver, semakin besar pula biaya aktivitas yang muncul.

Sebagai ilustrasi, apabila jumlah pengiriman meningkat dari 2.000 menjadi 3.000 pengiriman, maka biaya bahan bakar, tenaga kerja distribusi, dan pemeliharaan kendaraan juga akan meningkat.

c. Analisis Konsumsi Aktivitas

Tahap selanjutnya adalah menganalisis hubungan antara cost driver dan konsumsi sumber daya.

Sebagai contoh:

1) Satu kali setup mesin membutuhkan 2 jam teknisi.
2) Satu pengiriman membutuhkan rata-rata 15 liter bahan bakar.
3) Satu inspeksi kualitas membutuhkan 10 menit tenaga inspector.

Informasi tersebut digunakan untuk menghitung kebutuhan sumber daya secara lebih akurat dibandingkan pendekatan tradisional.

4. Penentuan Kebutuhan Sumber Daya

Setelah perusahaan berhasil mengidentifikasi aktivitas yang diperlukan dan memperkirakan volume cost driver yang akan terjadi selama periode anggaran, tahap berikutnya dalam penyusunan Activity-Based Budgeting (ABB) adalah menentukan kebutuhan sumber daya (resource requirements). Tahap ini merupakan proses penerjemahan aktivitas yang telah direncanakan ke dalam kebutuhan riil organisasi berupa tenaga kerja, mesin, fasilitas, teknologi, dan berbagai sumber daya lainnya yang diperlukan untuk menjalankan aktivitas tersebut. Dalam pendekatan penganggaran tradisional, kebutuhan sumber daya sering kali ditentukan berdasarkan pola pengeluaran tahun sebelumnya dengan penyesuaian tertentu. Sebaliknya, dalam ABB kebutuhan sumber daya dihitung berdasarkan jumlah aktivitas yang diperkirakan akan dilakukan pada periode mendatang.

Dengan demikian, hubungan antara aktivitas dan konsumsi sumber daya menjadi lebih jelas sehingga perusahaan dapat menghindari pemborosan maupun kekurangan kapasitas operasional. Secara konseptual, proses penentuan kebutuhan sumber daya dalam ABB didasarkan pada prinsip bahwa aktivitas mengonsumsi sumber daya (activities consume resources). Oleh karena itu, apabila perusahaan mampu memperkirakan jumlah aktivitas yang akan dilakukan, maka kebutuhan sumber daya dapat dihitung secara lebih akurat. Pendekatan ini memungkinkan organisasi menyusun anggaran yang lebih realistis dan sesuai dengan kondisi operasional yang sebenarnya.

a. Tenaga kerja

Salah satu sumber daya terpenting dalam organisasi adalah tenaga kerja. Hampir seluruh aktivitas operasional, baik pada perusahaan manufaktur maupun jasa, memerlukan keterlibatan sumber daya manusia. Oleh karena itu, perusahaan perlu memperkirakan jumlah tenaga kerja yang dibutuhkan untuk melaksanakan aktivitas yang telah direncanakan.

Dalam ABB, kebutuhan tenaga kerja dihitung berdasarkan volume aktivitas dan waktu yang diperlukan untuk menyelesaikan setiap aktivitas tersebut. Sebagai contoh, sebuah perusahaan manufaktur memperkirakan akan melakukan 2.000 kali aktivitas inspeksi kualitas selama satu tahun. Jika setiap inspeksi membutuhkan waktu rata-rata 15 menit, maka total kebutuhan waktu kerja adalah:

2.000 × 15 menit = 30.000 menit atau 500 jam kerja.

Apabila satu orang inspector memiliki kapasitas kerja efektif sebesar 1.800 jam per tahun, maka perusahaan dapat menentukan jumlah tenaga kerja

yang diperlukan berdasarkan total kebutuhan jam kerja tersebut.

Pendekatan ini menghasilkan estimasi kebutuhan tenaga kerja yang lebih akurat dibandingkan metode tradisional yang hanya mengacu pada jumlah pegawai periode sebelumnya. Selain itu, perusahaan juga dapat mengidentifikasi kemungkinan terjadinya kelebihan tenaga kerja (overstaffing) maupun kekurangan tenaga kerja (understaffing).

Pada perusahaan jasa seperti rumah sakit, kebutuhan tenaga kerja dapat dihitung berdasarkan jumlah pasien yang diperkirakan akan dilayani. Misalnya, apabila rumah sakit memperkirakan akan melayani 50.000 pasien rawat jalan dalam satu tahun, maka kebutuhan dokter, perawat, tenaga administrasi, dan petugas laboratorium dapat dihitung berdasarkan aktivitas pelayanan yang akan diberikan kepada pasien tersebut.

b. Mesin dan Peralatan

Selain tenaga kerja, berbagai aktivitas operasional juga memerlukan penggunaan mesin dan peralatan. Dalam lingkungan manufaktur modern, penggunaan mesin sering kali menjadi komponen utama dalam proses produksi sehingga perencanaan kapasitas mesin menjadi faktor yang sangat penting. Dalam ABB, kebutuhan mesin dihitung berdasarkan aktivitas yang akan menggunakan mesin tersebut. Sebagai contoh, sebuah pabrik memperkirakan bahwa aktivitas produksi tahun depan membutuhkan total 12.000 jam operasi mesin. Jika satu mesin memiliki kapasitas praktis sebesar 2.500 jam per tahun, maka perusahaan membutuhkan sedikitnya lima mesin untuk memenuhi kebutuhan tersebut.

Perhitungan ini membantu perusahaan menentukan apakah kapasitas yang tersedia saat ini masih mencukupi atau diperlukan investasi tambahan berupa pembelian mesin baru. Selain itu, perusahaan juga dapat mengidentifikasi potensi idle capacity apabila kapasitas mesin yang tersedia jauh lebih besar dibandingkan kebutuhan aktual. Pada perusahaan jasa, kebutuhan peralatan juga dapat dihitung menggunakan pendekatan serupa. Sebagai contoh, perusahaan logistik dapat memperkirakan jumlah kendaraan yang dibutuhkan berdasarkan volume pengiriman yang diproyeksikan selama periode anggaran.

c. Biaya Overhead

Biaya overhead merupakan salah satu komponen yang paling sulit dianggarkan secara akurat dalam sistem tradisional. Banyak perusahaan menggunakan pendekatan persentase kenaikan dari tahun sebelumnya tanpa memahami aktivitas yang menyebabkan timbulnya biaya tersebut. Dalam ABB, biaya overhead dihitung berdasarkan aktivitas yang mengonsumsi sumber daya overhead tersebut. Sebagai contoh, aktivitas setup mesin mungkin membutuhkan listrik tambahan, penggunaan teknisi, serta perlengkapan pendukung tertentu. Demikian pula aktivitas pengiriman membutuhkan bahan bakar, biaya pemeliharaan kendaraan, dan biaya komunikasi. Pendekatan ini memungkinkan perusahaan memahami hubungan sebab-akibat antara aktivitas dan biaya overhead sehingga anggaran yang disusun menjadi lebih akurat. Selain itu, perusahaan dapat mengidentifikasi aktivitas mana yang menjadi penyebab utama meningkatnya biaya overhead dan melakukan tindakan pengendalian yang lebih efektif.

d. Teknologi dan Kapasitas Produksi

Dalam lingkungan bisnis modern, teknologi informasi telah menjadi sumber daya strategis yang mendukung berbagai aktivitas organisasi. Oleh karena itu, kebutuhan teknologi juga harus diperhitungkan dalam penyusunan ABB. Sebagai contoh, meningkatnya volume transaksi pada perusahaan e-commerce akan menyebabkan peningkatan aktivitas pemrosesan pesanan, layanan pelanggan, dan pengelolaan data pelanggan. Kondisi tersebut mungkin memerlukan peningkatan kapasitas server, pengembangan perangkat lunak, atau penambahan lisensi sistem informasi. Kebutuhan teknologi dihitung berdasarkan aktivitas yang akan menggunakan teknologi tersebut. Dengan demikian, perusahaan dapat memastikan bahwa infrastruktur teknologi yang dimiliki mampu mendukung target operasional yang telah ditetapkan.

e. Kapasitas Produksi dan Resource Capacity Planning

Tahap akhir dalam penentuan kebutuhan sumber daya adalah mengevaluasi apakah kapasitas yang tersedia mampu mendukung aktivitas yang direncanakan. Konsep ini dikenal sebagai resource capacity planning. Perusahaan perlu membandingkan antara kebutuhan sumber daya yang dihitung berdasarkan aktivitas dengan kapasitas yang tersedia saat ini. Apabila kebutuhan melebihi kapasitas, perusahaan harus mempertimbangkan berbagai alternatif seperti:

1) Penambahan tenaga kerja.
2) Investasi mesin baru.
3) Peningkatan kapasitas teknologi.
4) Kerja lembur.
5) Outsourcing aktivitas tertentu.

Sebaliknya, apabila kapasitas yang tersedia jauh lebih besar dibandingkan kebutuhan, perusahaan dapat mengidentifikasi adanya idle capacity yang berpotensi menimbulkan pemborosan biaya. Dengan demikian, penentuan kebutuhan sumber daya dalam ABB tidak hanya bertujuan menyusun anggaran, tetapi juga membantu organisasi mengelola kapasitas secara lebih efisien dan strategis.

5. Analisis Value-Added dan Non-Value-Added Activities

Salah satu karakteristik utama Activity-Based Budgeting yang membedakannya dari sistem penganggaran tradisional adalah kemampuannya mengevaluasi aktivitas berdasarkan kontribusinya terhadap penciptaan nilai bagi pelanggan. Oleh karena itu, setelah seluruh aktivitas dan kebutuhan sumber daya diidentifikasi, perusahaan perlu melakukan analisis terhadap aktivitas tersebut untuk menentukan apakah aktivitas tersebut memberikan nilai tambah atau justru menjadi sumber pemborosan. Analisis ini sangat penting karena tujuan ABB tidak hanya menyusun anggaran yang akurat, tetapi juga meningkatkan efisiensi operasional melalui pengurangan aktivitas yang tidak memberikan manfaat bagi pelanggan maupun organisasi.

a. Konsep Value-Added Activities

Value-added activities merupakan aktivitas yang secara langsung meningkatkan nilai produk atau jasa di mata pelanggan. Aktivitas ini dianggap penting karena pelanggan bersedia membayar untuk manfaat yang dihasilkan oleh aktivitas tersebut. Suatu aktivitas umumnya dikategorikan sebagai value-added apabila memenuhi tiga kriteria utama:

1) Aktivitas tersebut mengubah produk atau jasa menjadi lebih bernilai.

2) Aktivitas tersebut diperlukan untuk memenuhi kebutuhan pelanggan.
3) Aktivitas tersebut dilakukan secara benar pada saat pertama kali tanpa memerlukan perbaikan ulang.

Dalam perusahaan manufaktur, contoh aktivitas bernilai tambah meliputi:
1) Perakitan produk.
2) Pemrosesan bahan baku.
3) Pengemasan sesuai kebutuhan pelanggan.
4) Pengembangan desain produk.

Pada perusahaan jasa, aktivitas bernilai tambah dapat berupa:
1) Pelayanan medis kepada pasien.
2) Konsultasi profesional.
3) Pengiriman barang kepada pelanggan.
4) Penyelesaian transaksi pelanggan.

Aktivitas-aktivitas tersebut secara langsung menciptakan manfaat yang diharapkan pelanggan sehingga perlu dipertahankan dan ditingkatkan efisiensinya.

b. Konsep Non-Value-Added Activities

Berbeda dengan aktivitas bernilai tambah, non-value-added activities merupakan aktivitas yang mengonsumsi sumber daya tetapi tidak meningkatkan nilai produk atau jasa dari sudut pandang pelanggan. Aktivitas semacam ini sering kali muncul akibat ketidakefisienan proses bisnis, kesalahan operasional, tata letak yang buruk, atau sistem kerja yang tidak optimal. Contoh aktivitas yang umumnya termasuk non-value-added activities adalah:
1) Waktu tunggu.
2) Perpindahan material yang berlebihan.
3) Pemeriksaan berulang.

4) Pengisian dokumen yang tidak diperlukan.
5) Rework akibat produk cacat.
6) Penyimpanan yang berlebihan.
7) Duplikasi pekerjaan administratif.

Meskipun beberapa aktivitas tersebut terkadang tidak dapat dihilangkan sepenuhnya, perusahaan tetap perlu berupaya meminimalkan frekuensi dan biaya yang ditimbulkannya.

c. Strategi Eliminasi Waste

Konsep value-added dan non-value-added activities memiliki hubungan yang sangat erat dengan filosofi lean management. Dalam pendekatan lean, tujuan utama organisasi adalah menciptakan nilai maksimum bagi pelanggan dengan penggunaan sumber daya seminimal mungkin. ABB menyediakan informasi yang diperlukan untuk mendukung penerapan lean management karena mampu menunjukkan aktivitas mana yang mengonsumsi sumber daya terbesar dan aktivitas mana yang tidak memberikan nilai tambah. Melalui analisis aktivitas, perusahaan dapat menemukan berbagai bentuk pemborosan (waste), seperti:

1) Overproduction.
2) Waiting time.
3) Transportation.
4) Excess inventory.
5) Unnecessary motion.
6) Defects.
7) Overprocessing.

Informasi tersebut menjadi dasar bagi manajemen untuk melakukan perbaikan proses secara berkelanjutan. Setelah aktivitas yang tidak bernilai tambah berhasil diidentifikasi, perusahaan perlu

menyusun strategi untuk mengurangi atau menghilangkannya. Beberapa strategi yang umum digunakan antara lain:

1) Penyederhanaan Proses Bisnis

   Proses yang terlalu panjang dan kompleks sering kali menyebabkan pemborosan waktu dan biaya. Oleh karena itu, perusahaan dapat melakukan simplifikasi proses untuk mengurangi aktivitas yang tidak diperlukan.

2) Otomatisasi Aktivitas

   Pemanfaatan teknologi informasi memungkinkan berbagai aktivitas administratif dilakukan secara otomatis sehingga mengurangi biaya tenaga kerja dan risiko kesalahan.

3) Perbaikan Tata Letak Fasilitas

   Pada perusahaan manufaktur, tata letak yang buruk sering menyebabkan perpindahan material yang berlebihan. Perbaikan layout dapat mengurangi waktu transportasi internal dan meningkatkan produktivitas.

4) Pengurangan Rework

   Peningkatan kualitas proses produksi membantu mengurangi aktivitas perbaikan ulang yang tidak memberikan nilai tambah bagi pelanggan.

5) Continuous Improvement

   Perusahaan perlu membangun budaya perbaikan berkelanjutan agar identifikasi dan eliminasi aktivitas pemborosan menjadi bagian dari aktivitas rutin organisasi.

Analisis value-added dan non-value-added activities memberikan manfaat yang sangat besar dalam penyusunan ABB. Melalui analisis tersebut, perusahaan dapat memastikan bahwa sumber daya dialokasikan pada

aktivitas yang benar-benar mendukung penciptaan nilai dan pencapaian tujuan organisasi. Dengan demikian, ABB tidak hanya berfungsi sebagai alat penyusunan anggaran, tetapi juga sebagai instrumen strategis untuk meningkatkan efisiensi operasional, mengurangi pemborosan, memperbaiki proses bisnis, dan menciptakan keunggulan kompetitif yang berkelanjutan. Pendekatan inilah yang menjadikan ABB sebagai salah satu metode penganggaran modern yang paling relevan dalam menghadapi tuntutan lingkungan bisnis yang semakin dinamis dan kompetitif.

Output Pembahasan:

Pembaca mampu memahami tahapan teknis penyusunan ABB secara sistematis dan aplikatif.

D. Implementasi ABB pada Perusahaan Manufaktur dan Jasa

Pokok Pembahasan:

1. Implementasi ABB pada Perusahaan Manufaktur

Perusahaan manufaktur merupakan salah satu jenis organisasi yang paling banyak menerapkan Activity-Based Budgeting (ABB) karena karakteristik operasionalnya yang melibatkan berbagai aktivitas produksi, penggunaan mesin, tenaga kerja, serta biaya overhead yang relatif besar. Dalam lingkungan manufaktur modern, biaya overhead sering kali menjadi komponen biaya yang terus meningkat akibat penggunaan teknologi otomatisasi, sistem informasi, pengendalian kualitas, dan aktivitas pendukung lainnya. Oleh karena itu, pendekatan penganggaran tradisional yang hanya menggunakan volume produksi sebagai dasar pengalokasian biaya sering kali menghasilkan informasi biaya yang kurang akurat.

ABB membantu perusahaan manufaktur menyusun anggaran berdasarkan aktivitas yang benar-benar akan dilakukan selama periode anggaran. Dengan demikian, perusahaan dapat memahami hubungan antara target produksi, aktivitas operasional, dan kebutuhan sumber daya secara lebih rinci. Pendekatan ini memungkinkan manajemen mengidentifikasi aktivitas yang memberikan nilai tambah serta mengendalikan aktivitas yang menyebabkan pemborosan.

a. Setup Mesin (Machine Setup)

Aktivitas setup mesin merupakan salah satu aktivitas penting dalam perusahaan manufaktur, terutama pada perusahaan yang memproduksi berbagai jenis produk dengan spesifikasi yang berbeda. Setup mesin adalah proses persiapan, pengaturan, dan penyesuaian mesin sebelum digunakan untuk memproduksi suatu produk tertentu.

Dalam sistem penganggaran tradisional, biaya setup sering kali dimasukkan ke dalam biaya overhead secara umum tanpa mempertimbangkan frekuensi setup yang terjadi. Akibatnya, produk yang membutuhkan setup lebih sering tidak memperoleh pembebanan biaya yang sesuai. Melalui ABB, perusahaan terlebih dahulu memperkirakan jumlah setup yang akan dilakukan selama periode anggaran. Cost driver yang digunakan biasanya adalah jumlah setup atau jam setup mesin.

Sebagai contoh, sebuah perusahaan manufaktur elektronik memproduksi tiga jenis produk:

Produk	Jumlah Setup per Tahun
Produk A	100 kali
Produk B	250 kali
Produk C	150 kali
Total	500 kali

Apabila biaya setiap setup sebesar Rp500.000, maka anggaran aktivitas setup menjadi:
500 setup × Rp500.000 = Rp250.000.000

Melalui pendekatan ABB, perusahaan dapat mengetahui bahwa peningkatan variasi produk akan meningkatkan frekuensi setup dan kebutuhan anggaran. Informasi ini sangat penting dalam perencanaan kapasitas produksi dan strategi diversifikasi produk.

b. Quality Control

Quality control merupakan aktivitas yang bertujuan memastikan bahwa produk yang dihasilkan memenuhi standar kualitas yang telah ditetapkan perusahaan maupun pelanggan. Aktivitas ini mencakup inspeksi bahan baku, pemeriksaan selama proses produksi, pengujian produk akhir, serta analisis tingkat kecacatan produk. Dalam banyak perusahaan manufaktur modern, biaya quality control menjadi semakin besar karena tuntutan pelanggan terhadap kualitas produk yang tinggi. Sistem penganggaran tradisional sering kali tidak mampu menunjukkan hubungan antara biaya inspeksi dengan kompleksitas produk yang diproduksi. Melalui ABB, perusahaan mengidentifikasi aktivitas inspeksi sebagai aktivitas tersendiri yang memiliki cost driver tertentu, misalnya Jumlah inspeksi, jam inspeksi, jumlah sampel yang diuji serta jumlah batch produksi
Sebagai ilustrasi, perusahaan memperkirakan:
10.000 inspeksi per tahun
Biaya per inspeksi Rp20.000
Maka anggaran quality control adalah: 10.000 × Rp20.000 = Rp200.000.000

Informasi tersebut memungkinkan perusahaan mengevaluasi apakah biaya inspeksi masih efisien atau perlu dilakukan perbaikan kualitas pada proses sebelumnya agar kebutuhan inspeksi dapat dikurangi.

c. Pengemasan (Packaging)

Pengemasan merupakan aktivitas yang bertujuan melindungi produk sekaligus meningkatkan daya tarik produk sebelum didistribusikan kepada pelanggan. Aktivitas ini melibatkan penggunaan bahan kemasan, tenaga kerja pengemasan, mesin packing, serta pengendalian kualitas kemasan.

Dalam ABB, aktivitas pengemasan dianalisis berdasarkan volume produk yang akan dikemas dan karakteristik kemasan yang digunakan. Sebagai contoh:

Aktivitas	Volume
Produk dikemas	1.000.000 unit
Biaya kemasan per unit	Rp500

Total anggaran pengemasan:
1.000.000 × Rp500 = Rp500.000.000

Jika perusahaan berencana menggunakan desain kemasan premium, ABB dapat membantu menghitung dampak perubahan aktivitas tersebut terhadap kebutuhan anggaran secara lebih akurat.

d. Distribusi

Distribusi merupakan aktivitas yang menghubungkan perusahaan dengan pelanggan melalui proses pengiriman produk ke berbagai wilayah pemasaran. Aktivitas distribusi meliputi penyimpanan barang jadi, pemuatan barang, transportasi, bongkar muat, dan pengelolaan dokumen pengiriman. Dalam ABB, biaya distribusi tidak dialokasikan secara merata

kepada seluruh produk, melainkan berdasarkan aktivitas distribusi yang sebenarnya terjadi. Cost driver yang umum digunakan antara lain untuk jumlah pengiriman, kilometer perjalanan, berat barang serta volume barang

Sebagai contoh:

Aktivitas	Volume
Pengiriman	2.500 kali
Biaya per pengiriman	Rp300.000

Total anggaran distribusi: 2.500 × Rp300.000 = Rp750.000.000

Melalui informasi tersebut, perusahaan dapat mengevaluasi efisiensi rute distribusi dan mempertimbangkan penggunaan pihak ketiga (*third-party logistics*) apabila biaya internal terlalu tinggi.

e. Distorsi Biaya pada Metode Tradisional

Salah satu alasan utama berkembangnya ABB adalah adanya distorsi biaya yang sering terjadi pada sistem penganggaran tradisional. Distorsi biaya terjadi ketika biaya overhead dialokasikan menggunakan dasar yang tidak mencerminkan konsumsi aktivitas sebenarnya.

Sebagai ilustrasi, sebuah perusahaan memproduksi dua jenis produk:

Keterangan	Produk Standar	Produk Premium
Unit Produksi	10.000	5.000
Setup Mesin	20	80
Inspeksi	50	200

Apabila biaya overhead hanya dialokasikan berdasarkan jumlah unit produksi, maka Produk Standar akan menerima porsi biaya yang lebih besar karena volumenya lebih tinggi.

Padahal Produk Premium mengonsumsi lebih banyak aktivitas setup dan inspeksi. Akibatnya produk Standar menjadi overcosted dan produk Premium menjadi undercosted. ABB mengatasi masalah tersebut dengan mengalokasikan biaya berdasarkan aktivitas aktual sehingga menghasilkan informasi biaya yang lebih akurat dan mendukung pengambilan keputusan yang lebih baik.

2. Implementasi ABB pada Perusahaan Jasa

Perusahaan jasa memiliki karakteristik yang berbeda dengan perusahaan manufaktur karena output yang dihasilkan bersifat tidak berwujud (*intangible*). Meskipun demikian, perusahaan jasa tetap melakukan berbagai aktivitas yang mengonsumsi sumber daya dan menimbulkan biaya. Dalam sektor jasa, penerapan ABB sangat penting karena sebagian besar biaya berasal dari aktivitas pelayanan, administrasi, dan dukungan operasional. Melalui ABB, organisasi jasa dapat memahami aktivitas yang menjadi penyebab biaya dan meningkatkan efisiensi penggunaan sumber daya.

a. Implementasi ABB pada Perusahaan E-Commerce

Perusahaan e-commerce merupakan salah satu contoh organisasi jasa modern yang memiliki aktivitas operasional sangat kompleks. Setiap hari perusahaan harus memproses ribuan hingga jutaan transaksi yang melibatkan berbagai aktivitas seperti penerimaan pesanan, verifikasi pembayaran, pengemasan barang, pengiriman, penanganan retur, dan pelayanan pelanggan. Dalam lingkungan bisnis digital yang sangat kompetitif, efisiensi operasional menjadi faktor

penting dalam menjaga profitabilitas perusahaan. Oleh karena itu, banyak perusahaan e-commerce mulai menerapkan ABB untuk memahami aktivitas yang mengonsumsi biaya terbesar dan mengalokasikan sumber daya secara lebih tepat.

1) Aktivitas Order Processing

Order processing merupakan aktivitas yang dimulai ketika pelanggan melakukan pemesanan hingga pesanan tersebut siap diproses untuk pengiriman. Aktivitas ini meliputi penerimaan pesanan, verifikasi pembayaran, validasi data pelanggan, pencetakan dokumen pesanan, serta pengelolaan informasi transaksi dalam sistem. Meskipun terlihat sederhana, aktivitas ini dapat mengonsumsi biaya yang cukup besar karena melibatkan penggunaan sistem informasi, server, perangkat lunak, serta tenaga kerja administrasi.

Cost driver yang umum digunakan pada aktivitas ini antara lain:

a) Jumlah pesanan
b) Jumlah transaksi
c) Jumlah invoice yang diproses

Sebagai contoh, sebuah perusahaan e-commerce memperkirakan akan menerima 1.000.000 pesanan selama satu tahun. Berdasarkan data historis, biaya pemrosesan setiap pesanan adalah Rp2.500. Maka kebutuhan anggaran aktivitas order processing adalah:

1.000.000 pesanan × Rp2.500 = Rp2.500.000.000

Melalui ABB, perusahaan dapat mengetahui bahwa peningkatan jumlah transaksi akan secara langsung meningkatkan kebutuhan sumber daya pada aktivitas pemrosesan pesanan. Informasi ini sangat penting dalam perencanaan kapasitas server,

jumlah staf operasional, dan pengembangan sistem digital.

2) Aktivitas Delivery (Pengiriman)

Setelah pesanan diproses, aktivitas berikutnya adalah pengiriman barang kepada pelanggan. Aktivitas delivery merupakan salah satu aktivitas yang mengonsumsi biaya terbesar pada perusahaan e-commerce karena melibatkan transportasi, pengelolaan gudang, bahan bakar, serta kerja sama dengan perusahaan logistik.

Cost driver yang digunakan dapat berupa:

a) Jumlah pengiriman
b) Jumlah paket
c) Jarak pengiriman
d) Berat barang

Sebagai ilustrasi, perusahaan memperkirakan akan melakukan 800.000 pengiriman selama satu tahun dengan rata-rata biaya pengiriman sebesar Rp15.000 per paket. Maka anggaran aktivitas delivery adalah:

800.000 × Rp15.000 = Rp12.000.000.000

ABB memungkinkan manajemen mengetahui secara rinci bagaimana peningkatan jumlah pesanan atau perubahan area distribusi memengaruhi kebutuhan anggaran. Selain itu, perusahaan dapat melakukan evaluasi terhadap efisiensi rute pengiriman dan memilih mitra logistik yang paling ekonomis.

3) Aktivitas Return Handling (Penanganan Retur)

Salah satu karakteristik bisnis e-commerce adalah tingginya tingkat pengembalian barang (return). Barang dapat dikembalikan karena berbagai alasan, seperti produk tidak sesuai

pesanan, kerusakan produk, kesalahan pengiriman, atau ketidakpuasan pelanggan. Aktivitas return handling mencakup:

a) Penerimaan barang retur
b) Pemeriksaan kondisi barang
c) Verifikasi alasan retur
d) Pengembalian dana (refund)
e) Pengelolaan stok barang yang dikembalikan

Cost driver yang umum digunakan adalah jumlah retur. Sebagai contoh, perusahaan memperkirakan tingkat retur sebesar 3% dari total transaksi. Jika total transaksi adalah 1.000.000 pesanan, maka jumlah retur diperkirakan:
1.000.000 × 3% = 30.000 retur

Apabila biaya penanganan setiap retur sebesar Rp10.000, maka total anggaran aktivitas retur adalah:
30.000 × Rp10.000 = Rp300.000.000

Melalui ABB, perusahaan dapat melihat bahwa tingginya tingkat retur akan meningkatkan biaya operasional secara signifikan. Informasi ini dapat digunakan untuk memperbaiki kualitas produk, meningkatkan akurasi deskripsi produk, dan memperkuat proses quality control guna menekan tingkat pengembalian barang.

4) Aktivitas Customer Service

Customer service merupakan aktivitas yang bertujuan menjaga kepuasan pelanggan melalui penanganan pertanyaan, keluhan, komplain, dan permintaan informasi. Pada perusahaan e-commerce, customer service dapat dilakukan melalui Call center, Live chat, Email, Media sosial ataupun Chatbot. Cost driver yang sering

digunakan adalah jumlah panggilan, jumlah tiket layanan serta durasi pelayanan

Sebagai contoh, perusahaan memperkirakan menerima 250.000 panggilan pelanggan dalam satu tahun dengan biaya rata-rata Rp4.000 per panggilan. Total anggaran customer service:
250.000 × Rp4.000 = Rp1.000.000.000

Melalui ABB, manajemen dapat mengetahui apakah peningkatan biaya customer service disebabkan oleh meningkatnya jumlah pelanggan atau justru karena banyaknya keluhan yang muncul akibat masalah operasional lainnya.

b. Implementasi ABB pada Rumah Sakit

Rumah sakit merupakan organisasi jasa yang memiliki tingkat kompleksitas aktivitas yang sangat tinggi. Berbagai layanan kesehatan yang diberikan kepada pasien memerlukan sumber daya yang berbeda-beda, mulai dari tenaga medis, peralatan kesehatan, obat-obatan, hingga fasilitas pendukung.

Penggunaan sistem penganggaran tradisional sering kali menyebabkan biaya pelayanan tidak mencerminkan konsumsi sumber daya yang sebenarnya. Oleh karena itu, ABB menjadi pendekatan yang sangat relevan untuk meningkatkan akurasi perencanaan biaya rumah sakit.

1) Aktivitas Pelayanan Medis

Aktivitas pelayanan medis merupakan aktivitas utama rumah sakit karena secara langsung menciptakan nilai bagi pasien. Aktivitas ini meliputi pemeriksaan dokter, rawat jalan, rawat inap, operasi, pemeriksaan laboratorium ataupun radiologi. Cost driver yang digunakan dapat berupa jumlah pasien, jumlah tindakan medis, hari rawat

inap ataupun jam penggunaan ruang operasi. Sebagai contoh:

Jenis Aktivitas	Volume
Pemeriksaan pasien	60.000 pasien
Biaya per pasien	Rp100.000

Maka kebutuhan anggaran aktivitas pelayanan medis:
60.000 × Rp100.000 = Rp6.000.000.000

Melalui ABB, rumah sakit dapat mengetahui aktivitas medis mana yang paling banyak mengonsumsi sumber daya dan melakukan perencanaan kapasitas pelayanan secara lebih akurat.

2) Aktivitas Administrasi

Selain pelayanan medis, rumah sakit juga memiliki berbagai aktivitas administrasi yang mendukung operasional organisasi. Aktivitas administrasi meliputi: Registrasi pasien, Pengelolaan rekam medis, Penjadwalan dokter, Penagihan dan pembayaran dan Administrasi asuransi. Cost driver yang dapat digunakan adalah jumlah pasien terdaftar, jumlah dokumen yang diproses atap jumlah klaim asuransi. Sebagai ilustrasi:
Jumlah pasien yang diregistrasi = 60.000 pasien
Biaya administrasi per pasien = Rp15.000
Maka anggaran administrasi:
60.000 × Rp15.000 = Rp900.000.000

Informasi tersebut membantu rumah sakit mengevaluasi efisiensi proses administrasi dan mengidentifikasi peluang digitalisasi layanan.

3) Aktivitas Distribusi Jasa Kesehatan

Dalam rumah sakit, distribusi jasa tidak hanya berarti pelayanan kepada pasien, tetapi juga distribusi berbagai sumber daya medis yang mendukung pelayanan. Aktivitas ini mencakup distribusi obat ke unit pelayanan, distribusi alat kesehatan, pengelolaan persediaan medis serta pengiriman sampel laboratorium. Sebagai contoh:
Jumlah distribusi obat = 120.000 transaksi
Biaya distribusi per transaksi = Rp3.000
Total anggaran distribusi:
120.000 × Rp3.000 = Rp360.000.000

Melalui ABB, rumah sakit dapat mengendalikan biaya logistik internal serta memastikan ketersediaan sumber daya medis secara optimal.

c. Implementasi ABB pada Perusahaan Logistik

Perusahaan logistik merupakan organisasi jasa yang sangat bergantung pada efisiensi aktivitas operasional. Aktivitas utama perusahaan logistik meliputi penerimaan barang, penyortiran, penyimpanan, pengiriman, pelacakan, dan penanganan barang retur. Sebagai contoh, sebuah perusahaan logistik memperkirakan akan menangani 5 juta paket per tahun.
Aktivitas yang diidentifikasi meliputi:

Aktivitas	Cost Driver
Penerimaan barang	Jumlah paket
Penyortiran	Jumlah paket
Pengiriman	Jumlah pengiriman
Pelacakan	Jumlah transaksi tracking
Retur	Jumlah paket retur

Misalnya:
Penyortiran paket = 5.000.000 paket
Biaya penyortiran per paket = Rp500
Total biaya penyortiran:
5.000.000 × Rp500 = Rp2.500.000.000

Melalui ABB, perusahaan logistik dapat mengetahui aktivitas mana yang mengonsumsi biaya terbesar dan menentukan strategi efisiensi yang tepat, seperti otomatisasi penyortiran, optimalisasi rute pengiriman, atau penggunaan teknologi pelacakan berbasis kecerdasan buatan. Dengan demikian, penerapan ABB pada perusahaan jasa memungkinkan organisasi memperoleh informasi biaya yang lebih akurat, meningkatkan efisiensi operasional, memperbaiki kualitas pelayanan, dan mendukung pengambilan keputusan strategis yang berbasis aktivitas. Pendekatan ini menjadi semakin penting dalam era ekonomi digital ketika kompleksitas aktivitas layanan terus meningkat dan tuntutan pelanggan terhadap kualitas pelayanan semakin tinggi.

3. Studi Kasus Perbandingan

Salah satu alasan utama berkembangnya Activity-Based Budgeting (ABB) adalah keterbatasan sistem penganggaran tradisional dalam menghasilkan informasi biaya yang akurat. Khususnya pada perusahaan yang memiliki produk beragam dan aktivitas operasional yang kompleks, penggunaan metode penganggaran tradisional sering menimbulkan distorsi biaya (cost distortion). Distorsi biaya terjadi ketika biaya overhead tidak dialokasikan sesuai dengan konsumsi sumber daya yang sebenarnya sehingga biaya produk atau jasa yang dihasilkan menjadi tidak akurat.

Penganggaran tradisional umumnya mengalokasikan biaya overhead menggunakan satu dasar alokasi (*single allocation base*), seperti jumlah unit produksi, jam kerja langsung, atau jam mesin. Pendekatan ini relatif sederhana dan mudah diterapkan, namun sering kali tidak mampu menggambarkan hubungan sebab-akibat antara aktivitas dan biaya. Akibatnya, produk atau jasa yang sebenarnya mengonsumsi aktivitas lebih banyak dapat menerima alokasi biaya yang terlalu rendah (undercosting), sedangkan produk atau jasa yang mengonsumsi aktivitas lebih sedikit justru menerima alokasi biaya yang terlalu tinggi (overcosting).

Sebaliknya, ABB menggunakan pendekatan yang lebih rinci dengan mengidentifikasi aktivitas yang dilakukan organisasi, menentukan cost driver yang relevan, memperkirakan volume aktivitas, dan menghitung kebutuhan sumber daya berdasarkan konsumsi aktivitas tersebut. Dengan demikian, ABB mampu menghasilkan informasi biaya yang lebih akurat dan mendukung pengambilan keputusan yang lebih efektif. Untuk memahami perbedaan kedua pendekatan tersebut, berikut disajikan studi kasus sederhana pada sebuah perusahaan manufaktur yang memproduksi dua jenis produk.

PT Prima Manufacturing memproduksi dua jenis produk, yaitu Produk A dan Produk B. Kedua produk menggunakan fasilitas produksi yang sama, tetapi memiliki karakteristik produksi yang berbeda. Produk A merupakan produk standar yang diproduksi dalam jumlah besar dengan proses produksi yang relatif sederhana. Sebaliknya, Produk B merupakan produk khusus yang diproduksi dalam jumlah lebih sedikit namun memerlukan lebih banyak setup mesin, inspeksi kualitas, dan aktivitas pendukung lainnya.

Data produksi perusahaan selama satu tahun ditunjukkan pada Tabel 9.2.

Tabel 9.2 Data Produksi

Keterangan	Produk A	Produk B
Volume Produksi	10.000 unit	5.000 unit
Jumlah Setup Mesin	20 kali	80 kali
Jumlah Inspeksi Kualitas	50 kali	200 kali
Jumlah Pengiriman	100 kali	300 kali

Total biaya overhead perusahaan selama satu tahun sebesar Rp1.200.000.000. Manajemen ingin mengetahui bagaimana perbedaan hasil pengalokasian biaya overhead apabila menggunakan metode tradisional dan metode ABB.

a. Pengalokasian Overhead Menggunakan Metode Tradisional

Dalam metode tradisional, perusahaan mengalokasikan seluruh biaya overhead berdasarkan volume produksi. Dengan kata lain, semakin banyak unit yang diproduksi maka semakin besar pula biaya overhead yang dibebankan.

1) Langkah 1: Menghitung Total Produksi
   Total produksi: 10.000 unit + 5.000 unit = 15.000 unit
2) Langkah 2: Menghitung Tarif Overhead per Unit
   Tarif overhead per unit: Total Overhead ÷ Total Produksi
   Rp1.200.000.000 ÷ 15.000 = Rp80.000 per unit
3) Langkah 3: Mengalokasikan Overhead
   Produk A
   unit × Rp80.000 = Rp800.000.000
   Produk B
   unit × Rp80.000 = Rp400.000.000

Hasil pengalokasian dapat dilihat pada Tabel 9.3.

Tabel 9.3 Alokasi Overhead Metode Tradisional

Produk	Volume Produksi	Overhead per Unit	Total Overhead
Produk A	10.000	Rp80.000	Rp 800.000.000
Produk B	5.000	Rp80.000	Rp 400.000.000
Total	15.000	-	Rp 1.200.000.000

Berdasarkan metode tradisional, Produk A menerima alokasi biaya overhead dua kali lebih besar dibandingkan Produk B karena volume produksinya dua kali lebih besar. Namun, pertanyaannya adalah apakah Produk A benar-benar mengonsumsi sumber daya overhead lebih besar dibandingkan Produk B. Untuk menjawab pertanyaan tersebut diperlukan analisis aktivitas menggunakan ABB.

b. Pengalokasian Overhead Menggunakan ABB

Dalam ABB, biaya overhead tidak langsung dibebankan berdasarkan volume produksi. Sebaliknya, perusahaan terlebih dahulu mengidentifikasi aktivitas utama yang menyebabkan munculnya biaya overhead. Berdasarkan hasil analisis aktivitas, perusahaan mengidentifikasi tiga aktivitas utama yaitu setup mesin, inspeksi kualitas dan distribusi produk. Total overhead Rp1.200.000.000 kemudian dibagi ke dalam kelompok aktivitas (*activity cost pool*) sebagai berikut:

Tabel 9.4 Activity Cost Pool

Aktivitas	Total Biaya
Setup Mesin	Rp 300.000.000
Inspeksi Kualitas	Rp 300.000.000
Distribusi	Rp 600.000.000
Total	Rp 1.200.000.000

1) Alokasi Biaya Setup Mesin
   Total setup: 20 + 80 = 100 setup
   Tarif aktivitas setup: Rp300.000.000 ÷ 100 = Rp3.000.000 per setup
   Produk A : 20 × Rp3.000.000 = Rp60.000.000
   Produk B : 80 × Rp3.000.000 = Rp240.000.000

2) Alokasi Biaya Inspeksi Kualitas
   Total inspeksi: 50 + 200 = 250 inspeksi
   Tarif inspeksi: Rp300.000.000 ÷ 250 = Rp1.200.000 per inspeksi
   Produk A : 50 × Rp1.200.000 = Rp60.000.000
   Produk B : 200 × Rp1.200.000 = Rp240.000.000

3) Alokasi Biaya Distribusi
   Total pengiriman: 100 + 300 = 400 pengiriman
   Tarif distribusi: Rp600.000.000 ÷ 400 = Rp1.500.000 per pengiriman
   Produk A : 100 × Rp1.500.000 = Rp150.000.000
   Produk B : 300 × Rp1.500.000 = Rp450.000.000

c. Hasil Pengalokasian ABB

Setelah seluruh aktivitas dihitung, total biaya overhead masing-masing produk adalah sebagai berikut:

Tabel 9.5 Alokasi Overhead Menggunakan ABB

Aktivitas	Produk A	Produk B
Setup Mesin	Rp 60.000.000	Rp240.000.000
Inspeksi Kualitas	Rp 60.000.000	Rp240.000.000
Distribusi	Rp 150.000.000	Rp450.000.000
Total Overhead	Rp 270.000.000	Rp930.000.000

Hasil tersebut menunjukkan bahwa Produk B ternyata mengonsumsi sebagian besar aktivitas perusahaan meskipun volume produksinya jauh lebih rendah dibandingkan Produk A.

d. Analisis Perbandingan Metode Tradisional dan ABB

Perbandingan hasil kedua metode dapat dilihat pada Tabel 9.6.

Tabel 9.6 Perbandingan Hasil Pengalokasian

Produk	Metode Tradisional	ABB	Selisih
Produk A	Rp800.000.000	Rp270.000.000	Rp530.000.000
Produk B	Rp400.000.000	Rp930.000.000	Rp530.000.000

Tabel tersebut menunjukkan adanya perbedaan yang sangat signifikan antara metode tradisional dan ABB. Pada metode tradisional, Produk A dianggap sebagai penyebab utama biaya overhead karena memiliki volume produksi terbesar. Namun setelah dilakukan analisis aktivitas menggunakan ABB, diketahui bahwa Produk B sebenarnya mengonsumsi lebih banyak aktivitas setup, inspeksi, dan distribusi sehingga seharusnya menerima alokasi biaya overhead yang lebih besar. Kondisi ini menunjukkan adanya distorsi biaya dalam metode tradisional. Apabila perusahaan menggunakan informasi biaya yang terdistorsi tersebut, maka berbagai keputusan manajerial dapat menjadi kurang tepat.

Sebagai contoh:

1) Kesalahan Penetapan Harga (Pricing Error) Produk B mungkin dijual dengan harga yang terlalu rendah karena biaya overhead yang dibebankan terlalu kecil. Akibatnya perusahaan memperoleh laba yang lebih rendah dari yang diperkirakan.

2) Kesalahan Evaluasi Profitabilitas Produk Manajemen mungkin menganggap Produk B sangat menguntungkan karena biaya yang dilaporkan rendah. Padahal setelah dihitung menggunakan ABB, ternyata Produk B mengonsumsi sumber daya yang jauh lebih besar.
3) Kesalahan Pengambilan Keputusan Strategis Perusahaan mungkin memutuskan memperluas produksi Produk B karena dianggap memiliki margin laba tinggi, padahal kenyataannya produk tersebut memberikan kontribusi laba yang lebih kecil setelah seluruh biaya aktivitas diperhitungkan.

4. Simulasi Sederhana Perhitungan ABB

Setelah memahami konsep Activity-Based Budgeting (ABB), identifikasi aktivitas, penentuan cost driver, serta implementasinya pada perusahaan manufaktur dan jasa, langkah berikutnya adalah memahami bagaimana ABB diterapkan dalam bentuk perhitungan anggaran secara praktis. Simulasi perhitungan ABB sangat penting karena membantu manajemen menerjemahkan aktivitas operasional ke dalam kebutuhan sumber daya dan anggaran yang harus disediakan selama periode tertentu. Berbeda dengan sistem penganggaran tradisional yang berfokus pada departemen atau jenis biaya, ABB memulai proses penganggaran dari aktivitas yang akan dilakukan organisasi. Setiap aktivitas dianalisis berdasarkan volume aktivitas yang diperkirakan terjadi, kemudian dihitung kebutuhan sumber daya yang diperlukan untuk melaksanakan aktivitas tersebut. Dengan demikian, anggaran yang dihasilkan lebih mencerminkan kondisi operasional yang sesungguhnya.

a. Perhitungan biaya aktivitas

Tahap pertama dalam penyusunan ABB adalah menghitung biaya setiap aktivitas yang akan dilakukan selama periode anggaran. Perhitungan ini dilakukan dengan mengidentifikasi aktivitas utama, memperkirakan volume aktivitas, dan menentukan biaya per unit aktivitas (*activity rate*). Secara umum, perhitungan biaya aktivitas dapat dilakukan menggunakan rumus berikut:

Biaya Aktivitas = Volume Aktivitas x Tarif Aktivitas

Di mana:

Volume aktivitas : jumlah aktivitas yang diperkirakan terjadi selama periode anggaran.

Tarif aktivitas : biaya yang dibutuhkan untuk melaksanakan satu unit aktivitas.

Contoh Kasus 1: Perhitungan Biaya Aktivitas pada Perusahaan Manufaktur

PT Sukses Makmur merupakan perusahaan manufaktur yang memproduksi peralatan elektronik. Berdasarkan hasil perencanaan operasional tahun 2027, perusahaan memperkirakan aktivitas berikut:

Tabel 9.7 Data Aktivitas Tahun 2027

Aktivitas	Volume Aktivitas	Tarif Aktivitas
Setup Mesin	500 kali	Rp 500.000
Inspeksi Kualitas	10.000 kali	Rp 20.000
Pengemasan	100.000 unit	Rp 2.000
Pengiriman	2.500 kali	Rp 300.000

Penyelesaian

1) Biaya Setup Mesin : 500 x Rp500.000 = Rp250.000.000
2) Biaya Inspeksi Kualitas : 10.000 x Rp20.000 = Rp200.000.000
3) Biaya Pengemasan: 100.000 x Rp2.000 = Rp200.000.000
4) Biaya Pengiriman : 2.500 x Rp300.000 = Rp750.000.000

Total Biaya Aktivitas

Aktivitas	Biaya
Setup Mesin	Rp 250.000.000
Inspeksi Kualitas	Rp 200.000.000
Pengemasan	Rp 200.000.000
Pengiriman	Rp 750.000.000
Total	Rp 1.400.000.000

Berdasarkan hasil perhitungan tersebut, perusahaan perlu menyediakan anggaran sebesar Rp1.400.000.000 untuk mendukung seluruh aktivitas operasional yang direncanakan selama tahun 2027. Dari tabel di atas juga terlihat bahwa aktivitas pengiriman merupakan aktivitas yang mengonsumsi biaya terbesar. Informasi ini sangat penting bagi manajemen untuk mengevaluasi efisiensi distribusi dan mencari peluang penghematan biaya.

Melalui pendekatan ABB, manajemen dapat mengetahui sumber utama pembentukan biaya. Sebagai contoh, apabila biaya pengiriman mencapai lebih dari 50% total biaya aktivitas, perusahaan dapat melakukan berbagai langkah efisiensi seperti:

1) Optimalisasi rute distribusi.
2) Konsolidasi pengiriman.

3) Penggunaan jasa logistik pihak ketiga.
4) Pemanfaatan teknologi pelacakan distribusi.

Pendekatan ini jauh lebih informatif dibandingkan metode tradisional yang hanya menampilkan total biaya overhead tanpa menjelaskan aktivitas penyebab biaya tersebut.

b. Pengalokasian overhead berbasis aktivitas

Setelah biaya aktivitas dihitung, tahap berikutnya adalah mengalokasikan biaya tersebut ke produk atau jasa berdasarkan konsumsi aktivitas masing-masing. Tahap ini merupakan inti dari ABB karena menunjukkan hubungan antara aktivitas dan objek biaya (*cost object*). Dalam metode tradisional, biaya overhead biasanya dialokasikan menggunakan satu dasar pembebanan seperti jumlah unit produksi atau jam kerja langsung. Sebaliknya, ABB menggunakan beberapa cost driver yang sesuai dengan karakteristik aktivitas sehingga menghasilkan alokasi biaya yang lebih akurat.

Contoh Kasus 2: Pengalokasian Overhead Berbasis Aktivitas

PT Sukses Makmur memproduksi dua jenis produk yaitu Produk A dan Produk B. Data konsumsi aktivitas masing-masing produk adalah sebagai berikut:

Tabel 9.8 Konsumsi Aktivitas

Aktivitas	Produk A	Produk B	Total
Setup Mesin	200	300	500
Inspeksi	4.000	6.000	10.000
Pengemasan	40.000	60.000	100.000
Pengiriman	1.000	1.500	2.500

Biaya aktivitas yang telah dihitung sebelumnya:

Aktivitas	Total Biaya
Setup Mesin	Rp250.000.000
Inspeksi	Rp200.000.000
Pengemasan	Rp200.000.000
Pengiriman	Rp750.000.000

Langkah 1: Mengalokasikan Biaya Setup
Proporsi konsumsi aktivitas:

Produk A: $\frac{200}{500}$=40%

Produk B: $\frac{300}{500}$=60%

Alokasi biaya:
Produk A : 40% x Rp250.000.000 = Rp100.000.000
Produk B : 60% x Rp250.000.000 = Rp150.000.000

Langkah 2: Mengalokasikan Biaya Inspeksi

Produk A: $\frac{4.000}{10.000}$=40%

Produk B: $\frac{6.000}{10.000}$=60%

Alokasi biaya:
Produk A : 40% x Rp 200.000.000 = Rp80.000.000
Produk B : 60% x Rp 200.000.000 = Rp120.000.000

Langkah 3: Mengalokasikan Biaya Pengemasan

Produk A: $\frac{40.000}{100.000}$=40%

Produk B: $\frac{60.000}{100.000}$ =60%

Alokasi biaya:
Produk A : 40% x Rp 200.000.000 = Rp80.000.000
Produk B : 60% x Rp 200.000.000 = Rp120.000.000

Langkah 4: Mengalokasikan Biaya Pengiriman

Produk A: $\frac{1.000}{2.500}$ =40%

Produk B: $\frac{1.500}{2.500}$ =60%

Alokasi biaya:
Produk A : 40% x Rp 750.000.000 = Rp300.000.000
Produk B : 60% x Rp 750.000.000 = Rp450.000.000

Hasil Akhir Alokasi Overhead

Tabel 9.9 Alokasi Overhead Berdasarkan ABB

Aktivitas	Produk A	Produk B
Setup Mesin	Rp100.000.000	Rp150.000.000
Inspeksi	Rp 80.000.000	Rp120.000.000
Pengemasan	Rp 80.000.000	Rp120.000.000
Pengiriman	Rp300.000.000	Rp450.000.000
Total	Rp560.000.000	Rp840.000.000

Total biaya overhead: Rp560.000.000 + Rp840.000.000 = Rp1.400.000.000

Output Pembahasan:
Pembaca memperoleh pemahaman implementatif ABB melalui ilustrasi kasus nyata dan simulasi perhitungan.

E. Kelebihan, Tantangan, dan Implikasi Strategis ABB

Pokok Pembahasan:

1. Kelebihan ABB

Activity-Based Budgeting (ABB) merupakan pendekatan penganggaran modern yang menawarkan berbagai keunggulan dibandingkan sistem penganggaran tradisional. Keunggulan utama ABB terletak pada kemampuannya dalam menghasilkan informasi biaya yang lebih akurat, meningkatkan transparansi penggunaan sumber daya, memperbaiki efisiensi operasional, mengurangi pemborosan, serta mendukung pengambilan keputusan strategis perusahaan. Dalam lingkungan bisnis yang semakin kompetitif dan dinamis, ABB dipandang sebagai salah satu instrumen penting dalam strategic cost management dan peningkatan daya saing organisasi.

a. Akurasi anggaran tinggi

Salah satu kelebihan utama ABB adalah kemampuannya menghasilkan anggaran yang lebih akurat dan realistis. Sistem penganggaran tradisional umumnya menggunakan pendekatan incremental budgeting, yaitu penyusunan anggaran berdasarkan realisasi periode sebelumnya dengan penyesuaian tertentu. Pendekatan tersebut sering kali tidak mempertimbangkan perubahan aktivitas operasional yang terjadi dalam perusahaan sehingga anggaran yang dihasilkan kurang mencerminkan kebutuhan sumber daya aktual.

ABB mengatasi kelemahan tersebut dengan menyusun anggaran berdasarkan aktivitas yang benar-benar dilakukan perusahaan. Dalam pendekatan ini, perusahaan terlebih dahulu mengidentifikasi aktivitas operasional, menentukan cost driver, memperkirakan volume aktivitas, kemudian menghitung kebutuhan sumber daya berdasarkan konsumsi aktivitas tersebut.

Dengan demikian, hubungan antara aktivitas dan biaya menjadi lebih jelas sehingga estimasi anggaran lebih realistis dan sesuai dengan kondisi operasional perusahaan.

Sebagai contoh, dalam perusahaan manufaktur otomotif, aktivitas seperti setup machine, quality control, pengemasan, dan distribusi memiliki konsumsi sumber daya yang berbeda-beda. Melalui ABB, perusahaan dapat menghitung kebutuhan biaya berdasarkan frekuensi setup mesin, jumlah inspeksi kualitas, atau jumlah pengiriman produk. Pendekatan tersebut menghasilkan anggaran yang lebih akurat dibandingkan metode tradisional yang hanya menggunakan volume produksi sebagai dasar pengalokasian biaya.

Penerapan ABB mampu meningkatkan ketepatan estimasi biaya operasional karena perusahaan dapat menghubungkan aktivitas dengan konsumsi sumber daya secara lebih detail. Dengan akurasi anggaran yang lebih tinggi, perusahaan dapat meminimalkan kesalahan dalam perencanaan keuangan dan meningkatkan efektivitas pengendalian biaya.

b. Transparansi biaya

Kelebihan berikutnya dari ABB adalah meningkatnya transparansi biaya organisasi. Dalam sistem tradisional, biaya overhead sering kali sulit ditelusuri karena dialokasikan secara umum berdasarkan departemen atau volume produksi. Akibatnya, manajemen sulit mengetahui aktivitas apa yang sebenarnya menyebabkan timbulnya biaya.

ABB memberikan transparansi biaya yang lebih tinggi karena setiap biaya ditelusuri berdasarkan aktivitas yang mengonsumsi sumber daya. Perusahaan

dapat mengetahui secara rinci aktivitas mana yang membutuhkan biaya terbesar, aktivitas mana yang memberikan nilai tambah, serta aktivitas mana yang justru menyebabkan pemborosan.

Sebagai ilustrasi, perusahaan logistik dapat menggunakan ABB untuk menganalisis biaya distribusi berdasarkan aktivitas pengiriman, bongkar muat, pengelolaan retur barang, dan layanan pelanggan. Informasi tersebut membantu manajemen memahami sumber utama peningkatan biaya distribusi sehingga perusahaan dapat mengambil tindakan korektif secara lebih tepat.

Transparansi biaya juga meningkatkan akuntabilitas manajerial karena setiap bagian organisasi dapat dievaluasi berdasarkan aktivitas dan konsumsi sumber daya yang menjadi tanggung jawabnya. Dengan demikian, ABB membantu menciptakan budaya pengelolaan biaya yang lebih disiplin dan efisien.

c. Efisiensi operasional

ABB membantu perusahaan meningkatkan efisiensi operasional melalui analisis aktivitas secara menyeluruh. Dalam sistem berbasis aktivitas, perusahaan dapat mengidentifikasi aktivitas yang tidak efisien dan mengevaluasi proses bisnis yang mengonsumsi sumber daya secara berlebihan.

Sebagai contoh, pada perusahaan manufaktur, analisis ABB mungkin menunjukkan bahwa aktivitas material handling mengonsumsi biaya overhead yang sangat tinggi akibat tata letak gudang yang tidak efisien. Berdasarkan informasi tersebut, perusahaan dapat melakukan redesign layout produksi untuk mengurangi perpindahan material dan mempercepat proses produksi.

Pada perusahaan jasa, seperti rumah sakit atau perusahaan logistik, ABB dapat membantu mengidentifikasi aktivitas administrasi yang terlalu panjang, proses pelayanan yang berulang, atau distribusi layanan yang tidak optimal. Perbaikan aktivitas tersebut akan meningkatkan efisiensi operasional sekaligus meningkatkan kualitas pelayanan kepada pelanggan.

Efisiensi operasional yang dihasilkan ABB sangat penting dalam meningkatkan profitabilitas perusahaan karena biaya operasional dapat ditekan tanpa mengurangi kualitas produk atau jasa yang diberikan.

d. Pengurangan pemborosan

Kelebihan penting lainnya dari ABB adalah kemampuannya dalam mengidentifikasi dan mengurangi aktivitas yang tidak memberikan nilai tambah (non-value-added activities). Dalam pendekatan lean management, aktivitas yang tidak menciptakan nilai bagi pelanggan dianggap sebagai pemborosan (waste) yang harus dikurangi atau dieliminasi.

ABB memungkinkan perusahaan melakukan evaluasi terhadap berbagai aktivitas yang mengonsumsi sumber daya namun tidak meningkatkan nilai produk atau jasa. Contohnya meliputi:

1) Waktu tunggu produksi,
2) Perpindahan material yang berlebihan,
3) Inspeksi berulang,
4) Proses administrasi yang tidak efisien,
5) Kesalahan produksi dan rework,
6) Distribusi yang tidak optimal.

Dengan mengurangi aktivitas tersebut, perusahaan dapat meningkatkan efisiensi proses bisnis sekaligus menurunkan biaya operasional. Pendekatan ini sejalan dengan konsep continuous improvement dan lean management yang menekankan perbaikan proses secara berkelanjutan.

e. Dukungan strategic decision making

ABB juga memiliki peran strategis dalam mendukung pengambilan keputusan manajerial. Informasi aktivitas dan cost driver yang dihasilkan ABB membantu manajemen memahami hubungan antara aktivitas operasional dan profitabilitas perusahaan.

Informasi tersebut dapat digunakan dalam berbagai keputusan strategis, seperti:

1) Penetapan harga produk atau jasa,
2) Evaluasi profitabilitas pelanggan,
3) Pengendalian biaya overhead,
4) Keputusan outsourcing,
5) Perencanaan kapasitas produksi,
6) Pengembangan produk baru,
7) Evaluasi efisiensi proses bisnis.

Sebagai contoh, perusahaan dapat menggunakan ABB untuk mengidentifikasi produk yang mengonsumsi aktivitas paling besar tetapi menghasilkan margin laba rendah. Berdasarkan informasi tersebut, perusahaan dapat melakukan redesign produk, efisiensi proses, atau bahkan menghentikan produk yang tidak menguntungkan.

Dalam konteks strategic management accounting, ABB tidak hanya berfungsi sebagai alat penyusunan anggaran, tetapi juga sebagai instrumen strategis yang membantu perusahaan menciptakan

keunggulan kompetitif dan meningkatkan daya saing jangka panjang.

2. Tantangan Implementasi ABB

Meskipun Activity-Based Budgeting (ABB) menawarkan berbagai keunggulan dalam meningkatkan akurasi anggaran dan efisiensi operasional, implementasinya tidak terlepas dari berbagai tantangan. Penerapan ABB membutuhkan perubahan mendasar dalam sistem penganggaran, pengelolaan data, budaya organisasi, serta dukungan teknologi informasi yang memadai. Oleh karena itu, banyak perusahaan menghadapi kendala dalam proses implementasi ABB, terutama pada tahap awal penerapan.

a. Kompleksitas pengumpulan data

Salah satu tantangan terbesar dalam implementasi ABB adalah kompleksitas pengumpulan data aktivitas. Sistem ABB membutuhkan informasi yang sangat detail mengenai aktivitas operasional perusahaan, cost driver, konsumsi sumber daya, serta hubungan sebab-akibat antara aktivitas dan biaya.

Dalam perusahaan besar yang memiliki aktivitas operasional kompleks, proses identifikasi aktivitas dan pengumpulan data dapat menjadi sangat rumit dan memakan waktu. Perusahaan harus melakukan process mapping untuk memahami seluruh alur aktivitas operasional, mulai dari aktivitas utama hingga aktivitas pendukung.

Sebagai contoh, perusahaan manufaktur dengan banyak variasi produk harus mengidentifikasi aktivitas setup machine, inspeksi kualitas, pengemasan, distribusi, hingga pemeliharaan fasilitas. Setiap aktivitas tersebut memiliki cost driver yang berbeda sehingga perusahaan membutuhkan data yang akurat

dan detail untuk menyusun anggaran berbasis aktivitas.

Kesalahan dalam pengumpulan data dapat menyebabkan distorsi biaya dan menurunkan kualitas informasi anggaran yang dihasilkan ABB.

b. Kebutuhan sistem informasi

Implementasi ABB membutuhkan dukungan sistem informasi yang kuat dan terintegrasi. Perusahaan harus mampu mengelola data aktivitas secara real time agar proses penyusunan anggaran dapat berjalan secara efektif dan efisien.

Dalam praktiknya, banyak organisasi masih menggunakan sistem informasi tradisional yang belum mampu mendukung pengelolaan data aktivitas secara detail. Akibatnya, proses pengumpulan dan pengolahan data menjadi lambat serta rentan terhadap kesalahan.

Oleh karena itu, implementasi ABB sering kali memerlukan investasi pada teknologi informasi seperti:

1) Enterprise Resource Planning (ERP),
2) Database aktivitas,
3) Business intelligence system,
4) Sistem analisis biaya,
5) Software budgeting berbasis digital.

Keterbatasan sistem informasi merupakan salah satu hambatan utama dalam implementasi ABB, terutama pada organisasi yang belum memiliki integrasi data operasional dan keuangan secara menyeluruh.

c. Resistance to change

Tantangan lain yang sering muncul adalah resistance to change atau resistensi terhadap perubahan. Penerapan ABB biasanya mengubah cara kerja organisasi, sistem evaluasi kinerja, serta pola pengendalian biaya perusahaan. Perubahan tersebut dapat menimbulkan ketidaknyamanan bagi karyawan maupun manajer yang sudah terbiasa dengan sistem penganggaran tradisional.

Dalam ABB, transparansi biaya menjadi lebih tinggi sehingga aktivitas yang tidak efisien dapat terlihat secara jelas. Kondisi tersebut kadang menimbulkan kekhawatiran bahwa sistem baru akan meningkatkan tekanan evaluasi kinerja atau mengurangi kewenangan departemen tertentu.

Sebagai akibatnya, sebagian karyawan dapat menunjukkan penolakan terhadap implementasi ABB, seperti:

1) Kurangnya dukungan terhadap proses perubahan,
2) Ketidakpatuhan dalam pengumpulan data,
3) Rendahnya partisipasi dalam evaluasi aktivitas,
4) Penolakan terhadap sistem kerja baru.

Jika resistensi organisasi tidak dikelola dengan baik, maka implementasi ABB dapat mengalami kegagalan meskipun perusahaan telah memiliki sistem dan teknologi yang memadai.

d. Tingginya biaya implementasi

Penerapan ABB juga membutuhkan biaya implementasi yang relatif tinggi. Perusahaan harus mengeluarkan investasi untuk:

1) Pengembangan sistem informasi,
2) Pembelian software,
3) Pelatihan SDM,

4) Konsultasi manajemen,
5) Pengumpulan dan pengolahan data aktivitas.

Selain biaya finansial, implementasi ABB juga membutuhkan waktu dan sumber daya organisasi yang tidak sedikit. Pada tahap awal, perusahaan harus melakukan identifikasi aktivitas, analisis cost driver, pengembangan database aktivitas, hingga pengujian sistem penganggaran baru.

Bagi perusahaan kecil dan menengah, tingginya biaya implementasi sering menjadi kendala utama dalam penerapan ABB. Oleh karena itu, perusahaan perlu mempertimbangkan cost-benefit analysis sebelum mengimplementasikan sistem penganggaran berbasis aktivitas secara penuh.

Tantangan lainnya adalah kompleksitas struktur organisasi dan perubahan lingkungan bisnis yang cepat. Semakin besar dan kompleks organisasi, maka semakin sulit perusahaan mengidentifikasi seluruh aktivitas dan cost driver secara akurat.

Selain itu, perubahan teknologi, perubahan pola permintaan pelanggan, serta dinamika pasar dapat menyebabkan aktivitas operasional berubah secara cepat. Kondisi tersebut menuntut perusahaan untuk terus memperbarui data aktivitas dan sistem penganggaran agar tetap relevan dengan kondisi bisnis aktual.

Dengan demikian, implementasi ABB membutuhkan fleksibilitas organisasi, komitmen manajemen, serta kemampuan adaptasi terhadap perubahan lingkungan bisnis modern.

3. Strategi Sukses Implementasi ABB

Keberhasilan implementasi Activity-Based Budgeting (ABB) tidak hanya bergantung pada desain sistem penganggaran, tetapi juga dipengaruhi oleh kesiapan organisasi, dukungan manajemen, kompetensi sumber daya manusia, serta integrasi teknologi informasi. Oleh karena itu, perusahaan membutuhkan strategi implementasi yang tepat agar ABB dapat diterapkan secara efektif dan memberikan manfaat optimal bagi organisasi.

a. Dukungan top management

Faktor paling penting dalam keberhasilan implementasi ABB adalah dukungan dari top management. Penerapan ABB merupakan perubahan strategis yang memengaruhi sistem pengendalian biaya, proses operasional, serta budaya organisasi. Oleh karena itu, manajemen puncak harus memberikan komitmen yang kuat terhadap proses implementasi.

Dukungan top management dapat diwujudkan melalui:

1) Penyediaan sumber daya implementasi,
2) Penetapan kebijakan strategis,
3) Pengawasan proses perubahan,
4) Komunikasi visi dan tujuan ABB,
5) Pemberian motivasi kepada karyawan.

Tanpa dukungan manajemen puncak, implementasi ABB cenderung mengalami hambatan karena kurangnya koordinasi antarbagian dan rendahnya komitmen organisasi terhadap perubahan sistem penganggaran.

b. Pelatihan SDM

Keberhasilan ABB juga sangat bergantung pada kompetensi sumber daya manusia yang terlibat dalam proses implementasi. Karyawan dan manajer harus

memahami konsep aktivitas, cost driver, analisis biaya, serta mekanisme penyusunan anggaran berbasis aktivitas.

Oleh karena itu, perusahaan perlu melakukan:

1) Pelatihan teknis ABB,
2) Workshop process mapping,
3) Pelatihan analisis aktivitas,
4) Pelatihan penggunaan software budgeting,
5) Edukasi mengenai strategic cost management.

Pelatihan SDM sangat penting untuk mengurangi resistensi organisasi dan meningkatkan partisipasi karyawan dalam proses implementasi ABB.

c. Integrasi ERP dan sistem TI

ABB membutuhkan data aktivitas yang akurat dan terintegrasi sehingga perusahaan memerlukan dukungan sistem informasi modern. Integrasi ERP dan sistem teknologi informasi membantu perusahaan mengumpulkan, mengolah, dan menganalisis data aktivitas secara lebih cepat dan akurat.

Melalui integrasi sistem digital, perusahaan dapat:

1) Memonitor aktivitas secara real time,
2) Mempercepat proses penyusunan anggaran,
3) Meningkatkan akurasi data biaya,
4) Mengurangi human error,
5) Meningkatkan efisiensi pengendalian biaya.

Dalam era digital, integrasi ABB dengan ERP menjadi faktor penting dalam menciptakan digital budgeting system yang lebih adaptif terhadap perubahan bisnis.

d. Budaya continuous improvement

Strategi penting lainnya adalah membangun budaya continuous improvement dalam organisasi. ABB tidak hanya digunakan untuk menyusun

anggaran, tetapi juga sebagai alat evaluasi dan perbaikan proses bisnis secara berkelanjutan.

Perusahaan perlu mendorong budaya organisasi yang:

1) Terbuka terhadap perubahan,
2) Fokus pada efisiensi,
3) Berorientasi pada value creation,
4) Mendukung inovasi proses,
5) Mengutamakan pengurangan pemborosan.

Budaya continuous improvement membantu perusahaan memanfaatkan informasi aktivitas untuk meningkatkan kualitas operasional dan daya saing organisasi secara berkelanjutan.

Agar implementasi ABB berjalan efektif, perusahaan sebaiknya menerapkan sistem secara bertahap. Pendekatan gradual implementation membantu organisasi mengurangi risiko kegagalan dan mempermudah proses adaptasi.

Perusahaan dapat memulai implementasi ABB pada:

1) Satu divisi tertentu,
2) Satu lini produk,
3) Aktivitas operasional utama,
4) Proyek pilot system.

Jika implementasi awal berhasil, perusahaan dapat memperluas penerapan ABB ke seluruh bagian organisasi secara bertahap.

4. Implikasi ABB terhadap Akuntansi Manajemen Modern

Perkembangan Activity-Based Budgeting (ABB) memberikan dampak yang signifikan terhadap evolusi akuntansi manajemen modern. ABB tidak hanya mengubah pendekatan penyusunan anggaran, tetapi juga memengaruhi sistem pengendalian biaya, evaluasi kinerja, strategic cost management, hingga transformasi digital dalam proses penganggaran perusahaan.

a. ABB and Strategic Cost Management

Salah satu implikasi utama ABB adalah berkembangnya pendekatan strategic cost management dalam akuntansi manajemen modern. Dalam pendekatan tradisional, pengendalian biaya lebih berorientasi pada pengurangan biaya jangka pendek tanpa mempertimbangkan nilai strategis aktivitas perusahaan.

ABB mengubah paradigma tersebut dengan menempatkan aktivitas sebagai pusat analisis biaya. Perusahaan tidak hanya fokus pada "berapa besar biaya", tetapi juga memahami "mengapa biaya muncul" dan "bagaimana aktivitas menciptakan nilai". Pendekatan ini memungkinkan perusahaan:

1) Mengelola biaya secara strategis,
2) Meningkatkan efisiensi proses bisnis,
3) Memperbaiki value chain,
4) Meningkatkan profitabilitas jangka panjang,
5) Menciptakan keunggulan kompetitif.

Dengan demikian, ABB menjadi bagian penting dalam strategic management accounting modern.

b. Lean management

ABB juga memiliki hubungan erat dengan konsep lean management. Dalam lean management, perusahaan berupaya mengurangi aktivitas yang tidak memberikan nilai tambah dan meningkatkan efisiensi operasional.

Melalui analisis aktivitas, ABB membantu perusahaan mengidentifikasi:

1) Waste,
2) Idle capacity,
3) Aktivitas duplikasi,
4) Waktu tunggu,
5) Proses tidak efisien.

Informasi tersebut digunakan untuk melakukan continuous improvement dan menciptakan proses bisnis yang lebih ramping, cepat, dan efisien.

Integrasi ABB dan lean management membantu perusahaan meningkatkan kualitas operasional sekaligus menekan biaya secara berkelanjutan.

c. Digital budgeting system

Transformasi digital dalam dunia bisnis juga mendorong perkembangan ABB menuju digital budgeting system. Perusahaan modern semakin memanfaatkan:

1) ERP,
2) Big data analytics,
3) Artificial intelligence,
4) Cloud accounting,
5) Business intelligence,
6) Dashboard budgeting digital.

Teknologi tersebut memungkinkan perusahaan melakukan:

1) Monitoring aktivitas secara real time,
2) Forecasting biaya yang lebih akurat,
3) Simulasi anggaran otomatis,
4) Analisis cost driver berbasis data,
5) Evaluasi efisiensi operasional secara cepat.

Dengan dukungan digitalisasi, ABB menjadi lebih fleksibel dan responsif terhadap perubahan lingkungan bisnis modern.

d. Future budgeting approach

ABB juga dipandang sebagai bagian dari future budgeting approach dalam akuntansi manajemen modern. Sistem penganggaran masa depan tidak lagi hanya berfungsi sebagai alat administrasi keuangan,

tetapi berkembang menjadi strategic planning tool yang mendukung agility organisasi.

Dalam era bisnis digital dan globalisasi, perusahaan membutuhkan sistem penganggaran yang:

1) Fleksibel,
2) Adaptif,
3) Berbasis data,
4) Real time,
5) Mendukung pengambilan keputusan strategis.

ABB memenuhi kebutuhan tersebut karena mampu mengintegrasikan aktivitas operasional, pengendalian biaya, dan strategi bisnis dalam satu sistem manajerial yang terintegrasi.

Oleh karena itu, ABB dipandang sebagai salah satu pendekatan penganggaran modern yang paling relevan dalam mendukung transformasi akuntansi manajemen di era digital dan persaingan bisnis global.

DAFTAR PUSTAKA

Adamova, G. (2024). Using Activity Based Budgeting To Control Costs And Improve Business Process Efficiency. *Russian Journal of Management*.

Botín, J., & Vergara, M. (2015). A cost management model for economic sustainability and continuos improvement of mining operations. *Resources Policy, 46,* 212-218.

Hamdan, M., Chen, C., & Anshari, M. (2020). Decision Aid in Budgeting Systems for Small & Medium Enterprises. 2020 *International Conference on Decision Aid Sciences and Application* (DASA), 253-257.

Janíková, D. (2011). Drawing up a budget using the activity-based budgeting methodology through the simulation of processes. *Quality Innovation Prosperity, 15*(2), 18–30.

Kannaiah, D. (2015). Activity Based Costing (ABC): Is It a Tool for Company to Achieve Competitive Advantage?. *International journal of economics and finance, 7*, 275.

Nikodijević, M. (2021). Implications and challenges of using driver-based budgeting in contemporary business environment.

Parindingan, F., Fathirah, D., Usman, A., & Mediaty, M. (2024). Implementation of Activity-Based Costing to Improve Profitability. *Asian Journal of Applied Business and Managemen*t.

Quesado, P., & Silva, R. (2021). Activity-Based Costing (ABC) and Its Implication for Open Innovation. *Journal of Open Innovation: Technology, Market, and Complexity.*

Sinaga, Y., & Hermawan, A. (2023). Increasing The Company's Profitability and Cost Efficiency Through The Implementation of Activity-Based Management, Value

Chain, and Pestel. *Akurasi : Jurnal Studi Akuntansi dan Keuangan.*

Sonjaya, Y. (2024). Exploring the Evolution of Budgeting Practices from Traditional to Technology. *Advances in Management & Financial Reporting*

TENTANG PENULIS



Vidiyanna Rizal Putri., SE.,M.Si.,CIBA., Ph.D
Akademisi di bidang Akuntansi keuangan dan perpajakan, dengan spesialisasi pada kriminologi keuangan, penghindaran pajak, transfer pricing, dan tata kelola perusahaan di Magister Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Bhayangkara Jakarta Raya. Beliau meraih gelar Ph.D. dari UiTM Malaysia dan penerima Anugerah Penyelidik Cemerlang (APC) atas kontribusinya di bidang riset. Karya ilmiahnya telah dipublikasikan di berbagai jurnal bereputasi internasional, termasuk Scopus serta WOS-indexed journals. Selain berkarier sebagai akademisi, beliau juga aktif sebagai konsultan keuangan dan perpajakan, dengan pengalaman dalam proyek due diligence, valuasi, serta studi kelayakan investasi, serta berperan sebagai tenaga ahli ekonomi dalam penyusunan dan revisi kerangka regulasi nasional.



Novy Silvia Dewi, SE, MM, PhD, CCFA
Akademisi, konsultan, trainer dan asesor di bidang Akuntansi Keuangan, Akuntansi Manajemen dan Auditing, dengan spesialisasi pada bidang Kriminologi Keuangan, khususnya pada Kecurangan atas Laporan Keuangan pada Universitas Pembangunan Jaya. Sertifikasi Profesi terkait *Fraud Audit Forensic* diperoleh dari BNSP RI. Menyelesaikan Pendidikan Doktoral pada Accounting Research Institute, Universiti Teknologi MARA, Malaysia pada Tahun 2025. Karya ilmiahnya telah dipublikasikan di berbagai jurnal bereputasi internasional, termasuk Scopus serta WOS-indexed journals. Mendapatkan *best paper* dalam *International Conference* dibidang *Financial Criminology* di Turkey. Menjadi tenaga ahli pada PT Surveyor Indonesia dalam bidang Akuntansi Keuangan dan audit dengan klien perusahaan

Multinasional Company dan juga sebagai tenaga ahli pada *Centre of Urban Study* Universitas Pembangunan Jaya. Selain itu aktif mengajar pelatihan Akuntansi Keuangan level manajer untuk perusahaan Tbk (baik pada industry Perbankan maupun non Perbankan).



Chara Tidespania Tubarad, S.E., M.Acc., Ph.D., Ak., CIBP., CA

Akademisi dan praktisi yang berfokus pada bidang akuntansi, keuangan syariah, tata kelola, dan pembangunan ekonomi daerah. Ia meraih gelar Ph.D. dari Accounting Research Institute, Universiti Teknologi MARA (UiTM), Malaysia, serta saat ini mengabdi sebagai dosen Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung. Memiliki pengalaman strategis sebagai Tenaga Ahli Pemerinta serta konsultan pada berbagai proyek pemerintah dan BUMN yang berkaitan dengan studi kelayakan investasi, pengembangan kawasan ekonomi, dan perencanaan pembangunan. Di bidang ekonomi syariah, ia berperan aktif sebagai Wakil Ketua KDEKS Provinsi Lampung, Direktur Lembaga Ekonomi Syariah KADIN Lampung, dan penggerak berbagai program akselerasi bisnis syariah melalui HIPPI dan HIPKA.