

# **PERUBAHAN LINGKUNGAN BISNIS DAN PENGARUHNYA TERHADAP SISTEM MANAJEMEN BIAYA**

**I Made Narsa**

*Dosen Fakultas Ekonomi, Jurusan Akuntansi - Universitas Airlangga*

## **ABSTRAK**

*Pada beberapa tahun terakhir ini, lingkungan bisnis telah berubah dan berada dalam masa transisi dari era revolusi industri menuju era revolusi informasi dan komunikasi. Perubahan ini dipicu oleh perubahan teknologi sebagai denominator, khususnya pada tiga sektor utama yaitu (1) teknologi transportasi; (2) teknologi manufaktur; dan (3) teknologi informasi dan komunikasi. Perubahan yang terjadi cenderung bersifat revolusioner daripada evolusioner.*

*Perubahan lingkungan ini telah membawa perubahan pada paradigma organisasi dan manajemen, perubahan pasar, pemasaran (dengan bertumbuhkembangnya bisnis lewat internet), perubahan sifat dan karakteristik produksi, perubahan visi, misi dan strategi usaha, dan perubahan pada sistem manajemen biaya.*

*Kata kunci: perubahan, lingkungan bisnis, teknologi, revolusioner.*

## **ABSTRACT**

*In recent years, the business's environments have changed and facing the transition era from industrial age to information and communications age. These changes caused by advanced in technology, intimately connected with transportation technology, information and communications technology, and manufacturing technology. These changes tend to revolutionary than evolutionary.*

*There are many changes in various aspects cause the changes of the business's environment, thereabouts changes in management and organization paradigm, market, marketing (e.g. E-Commerce), nature and characteristics of production, the vision, mission, and business strategy, and cost management systems (e.g. in performance evaluation-the balanced scorecard).*

*Keywords: changes, business's environments, technology, revolutionary*

## 1. PENDAHULUAN

Secara global, lingkungan dunia usaha saat ini berada dalam masa transisi dari era revolusi industri menuju era revolusi informasi dan komunikasi. Komunikasi informasi makin bermutu dan makin cepat menyebabkan perubahan lingkungan yang cepat, dinamik dan rumit. Perubahan tersebut tidak hanya bersifat evolusioner, namun seringkali bersifat revolusioner. Pada saat ini terjadi perkembangan teknologi dalam tiga sektor utama yaitu (1) teknologi transportasi; (2) teknologi manufaktur; dan (3) teknologi informasi dan komunikasi

Perkembangan teknologi transportasi memungkinkan produk yang berupa barang dan jasa mengalir dari bagian dunia yang satu ke bagian dunia yang lain dengan jumlah relatif besar, dalam waktu relatif singkat serta dalam harga yang relatif murah.

Dalam bidang teknologi pemanufakturan timbul teknologi pemanufakturan maju (*advanced manufacturing technology*). Perkembangan teknologi ini didorong oleh dan mendorong persaingan global. Dalam persaingan global, konsumen menginginkan produk yang bermutu tinggi, sangat fungsional, dan berharga murah. Untuk menjawab kebutuhan konsumen tersebut perusahaan harus menggunakan strategi unggul (*excellent*) dengan mengutamakan tujuan laba jangka panjang. Strategi ini dapat dilaksanakan jika perusahaan menguasai teknologi pemanufakturan maju. Teknologi pemanufakturan maju adalah teknologi yang memungkinkan perusahaan menghasilkan produk yang bermutu tinggi, meningkatkan produktivitas dengan cara mengeliminasi aktivitas yang tidak bernilai tambah, sehingga biaya perusahaan secara total dapat ditekan dan kebutuhan konsumen dapat dipenuhi.

Perkembangan teknologi informasi yang cepat, misalnya komputer, serat optik, satelit, dan sebagainya, memungkinkan manusia untuk memperoleh informasi dari lokasi yang jauh di belahan dunia lain dalam waktu singkat, mutu tinggi, dan biaya murah. Oleh karena itu era sekarang ini juga acapkali disebut era internet. Dengan demikian, manusia, termasuk manajemen, dapat menggunakan informasi tersebut untuk pembuatan keputusan. Selain itu, teknologi informasi memungkinkan para pelanggan (pelanggan akhir dan industri sebagai pembeli produk antara) untuk memperoleh produk dan jasa terbaik yang diinginkan baik dari pasar dunia maupun dari pasar dalam negeri. Para pemasok yang semula hanya menghadapi para pesaing lokal sekarang harus dapat bersaing secara global. Perubahan teknologi ini telah menyebabkan perubahan dahsyat, misalnya dalam bidang *marketing*, di mana telah muncul *cyber marketing*, perdagangan melalui internet, yang umum dikenal dengan nama *E-Commerce* merupakan konsep bisnis yang tampaknya telah (akan) menjadi model yang lazim (meskipun sekarang masih terbatas pada kalangan tertentu). Dalam transaksi pembayaran juga telah memunculkan mekanisme *cybercash*, cenderung bersifat *documentless*. Ditinjau dari sisi pengauditan, timbul masalah objektivitas, karena *audit trail* menjadi lebih rumit. Oleh karena itu teknik-teknik pengauditan juga telah berkembang pesat, karena sejalan dengan perkembangan dan penggunaan *Electronic Data Processing*, maka proses pengauditan konvensional tentu tidak memadai.

Wahjudi Prakarsa (1994) menyatakan bahwa perubahan lingkungan usaha yang berlangsung sejak dasawarsa 1980-an telah membawa dampak yang sangat besar

terhadap misi dan strategi perusahaan. Perubahan yang didorong oleh revolusi informasi dan komunikasi membuat para konsumen menjadi makin menuntut. Selanjutnya, perubahan ini telah mengubah fungsi obyektif perusahaan. Kelangsungan hidup perusahaan tidak lagi ditentukan oleh fungsi obyektif yang diarahkan pada peningkatan kesejahteraan pemilik atau pemegang saham, karena fungsi obyektif tersebut pada hakekatnya hanya merupakan akibat, bukan sebab, dari aktivitas penciptaan nilai tambah. Fungsi obyektif perusahaan kini diarahkan pada kepuasan pelanggan.

Perubahan lingkungan dan pergeseran fungsi obyektif perusahaan kepada kepuasan pelanggan menuntut akuntansi manajemen sebagai suatu proses dalam organisasi yang bertujuan untuk menyediakan informasi bagi para manajer untuk mampu menyediakan informasi yang akurat dan tepat waktu bagi pengambilan keputusan manajemen.

Johnson dan Kaplan berpendapat bahwa sistem akuntansi manajemen yang digunakan perusahaan-perusahaan saat ini tidak dapat digunakan untuk menghadapi persaingan dalam dunia modern dewasa ini. Sistem akuntansi biaya dan manajemen yang lama telah tertinggal dalam menyesuaikan diri terhadap sistem akuntansi dan informasi modern. Secara lebih jelas, Johnson dan Kaplan (1987: 3) menyatakan bahwa :

*Today's management accounting systems provide a misleading target for managerial attention and fail to provide the relevant set of measures that appropriately reflect the technology, the products, the processes, and the competitive environment in which the organization operates. ..., financial measures such as return on investment (ROI) have become for many organizations the only measure of success. Financial managers, relying exclusively on periodic financial statements for their view of the firm, become isolated from the real value-creating operations of the organization and fail to recognize when the accounting numbers are no longer providing relevant or appropriate measures of the organization's operations*

Pendapat senada diungkapkan oleh Anthony, Dearden dan Govindarajan (1992:128) yang menyoroti kelemahan tolok ukur keuangan, dalam hal ini pendapatan (*revenue*), yang selama ini merupakan tolok ukur penting dari keseluruhan organisasi:

*In a profit-oriented organization, revenue is an important measure of output of the whole organization, but such a measure is rarely a complete expression of outputs; it does not encompass everything that the organization does. For example, this year's revenue does not measure the value of R&D work, employee training, or advertising and sales promotion carried out this year; these inputs produce outputs that will benefit future years.*

Tolok ukur keuangan diibaratkan sebagai pedang bermata dua. Transaksi-transaksi yang dilakukan manajer, seperti pengeluaran untuk penelitian dan pengembangan, pelatihan karyawan dan peningkatan keahlian, pengembangan merk dan penambahan saluran distribusi, dapat meningkatkan nilai pemegang saham dan menciptakan nilai jangka panjang. Walaupun demikian, transaksi menguntungkan tersebut menyebabkan laporan keuangan jangka pendek menunjukkan penurunan kinerja. Hal ini disebabkan karena tolok ukur keuangan hanya mengukur biaya dan

bukan nilai yang diciptakan. Sebaliknya, pengurangan dana untuk transaksi di atas akan menunjukkan hasil keuangan yang cukup menarik dalam jangka pendek. Namun demikian, hal tersebut akan menghancurkan nilai dan kinerja keuangan di masa depan.

Melihat kenyataan ini, perusahaan memerlukan tolok ukur-tolok ukur baru yang lebih baik dalam menunjukkan kemana perusahaan berjalan dan seberapa baik mampu menciptakan nilai keuangan jangka panjang sebagai tujuan perusahaan. Oleh karena itu konsep pengukuran kinerja juga telah berkembang pesat dengan munculnya konsep *Balanced scorecard*.

## 2. PERUBAHAN PARADIGMA ORGANISASI DAN MANAJEMEN

Pada era revolusi industri, kemajuan teknologi produk dan proses menyebabkan terjadinya perubahan sifat produksi dari produk satuan menurut pesanan (*custom products*) berturut-turut ke *small batch products*, *large batch products* dan akhirnya ke *commodity products*. Sejalan dengan perkembangan teknologi produk dan proses terjadi pula perubahan secara bertahap pada konsumen. Konsumen secara bertahap pula menjadi makin *rewel* walaupun belum pada tingkatan yang relatif tinggi. Dengan kata lain terjadi perubahan dominasi pasar secara bertahap dari *sellers market* ke *buyers market*.

Pada era revolusi informasi perubahan dominasi pasar akan berlanjut karena pasar akan makin didominasi oleh para konsumen yang makin *demanding* atau *cerewet*, yang tidak puas dengan barang produksi massal. Dengan demikian terdapat kecenderungan proses produksi massa berbalik arah berturut-turut ke *large batch products*, *small batch products* bahkan ke *custom products*.

Perubahan proses produksi karena perubahan permintaan pasar di mungkinkan karena perkembangan teknologi proses yang mempunyai fleksibilitas tinggi (*flexible manufacturing systems*) telah berhasil mempersingkat waktu setup (*set up time*) sehingga barang yang diproduksi dalam *large batch* maupun *small batch* tidak mempunyai perbedaan yang berarti dalam biaya per unitnya. Selera konsumen yang makin meningkat atau makin cepat berubah membuat daur hidup produk (*product life cycle*) menjadi makin pendek.

Persaingan global sebagai akibat revolusi informasi dan kesepakatan-kesepakatan antar negara dalam perdagangan bebas (AFTA, APEC) memaksa perusahaan-perusahaan manufaktur bahkan perusahaan jasa untuk melakukan reorientasi strategi dengan tujuan menurunkan biaya per unit produk melalui berbagai program deregulasi, debirokratisasi, desentralisasi, *total quality management*, *rightsizing*, *benchmarking*, *outsourcing*, *relational contracting*, *business process reengineering*, *activity base management* dan berbagai konsep manajemen kontemporer yang belakangan saling bermunculan.

Beberapa perbedaan penting tentang perubahan pasar dan sifat produksi pada Era Revolusi Industri dan Era Revolusi Informasi, tampak pada tabel berikut:

**Tabel 1**

**Perubahan Pasar dan Sifat Produksi pada Era Revolusi Industri dan Era Revolusi Informasi**

<b>Era Revolusi Industri</b>	<b>Era Revolusi Informasi</b>
Evolusi dari <i>custom products, small batch products, large batch products</i> dan akhirnya <i>commodity products</i> .	Perubahan dari <i>commodity products</i> ke <i>large batch products, small batch products</i> dan akhirnya kembali ke <i>custom products</i> .
Kecenderungan untuk melakukan <i>Vertical integration (administrative hierarchies)</i>	Kecenderungan ke arah mekanisme pasar ( <i>market mechanism</i> ).
Konsumen belum begitu <i>cerewet</i> <i>Big is beautiful.</i>	Konsumen cenderung makin <i>cerewet</i> . <i>Small is beautiful.</i>
<i>Product life cycle</i> relatif panjang	<i>Product life cycle</i> makin pendek.
Persaingan dalam skala nasional dan internasional.	Persaingan dalam skala global GATT, APEC.

Perubahan tersebut di atas mendorong perubahan dalam paradigma organisasi dan manajemen, dimana sistem dan sub-sistem organisasi bergerak dari *close systems* ke arah *open systems*.

Sebagai dampak dari kemajuan dalam teknologi informasi dan komunikasi tidak hanya meningkatkan keterkaitan hubungan antar manusia, tetapi juga hubungan antar industri dan antar sistem serta sub-sistem organisasi lain yang merupakan suatu jaringan (*net working organizations*). Meluasnya *relational contracting* baik antar perusahaan dalam industri yang sama maupun berbeda dan bahkan antar negara merupakan indikator terjadinya perubahan dalam paradigma organisasi dan manajemen.

Secara ringkas perubahan organisasi dan manajemen semasa era revolusi industri dan era revolusi informasi, tampak pada tabel 2, sebagai berikut:

**Tabel 2**  
**Perubahan Organisasi dan Manajemen Pada Era Revolusi Industri dan Era Revolusi Informasi**

<b>Era Revolusi Industri</b>	<b>Era Revolusi Informasi</b>
Batas-batas organisasi mikro dan makro masih jelas.	Batas-batas organisasi mikro dan makro menjadi makin kabur.
Sistem dan sub sistem organisasi masih relatif tertutup ( <i>close systems</i> ).	Sistem dan sub sistem organisasi yang makin terbuka ( <i>open systems</i> )
Lingkungan yang relatif statik dan berkesinambungan prediksi dapat dilakukan melalui ekstrapolasi.	Lingkungan yang makin dinamik dan berkesinambungan masuknya <i>exogeneous variable</i> ke dalam model keputusan.
Organisasi mikro berkembang menurut fungsi, divisi maupun anak perusahaan.	Keterbukaan organisasi mikro mengarah kearah <i>net working organizations</i> .

**3. PERUBAHAN VISI, MISI DAN STRATEGI**

Perubahan skala perusahaan yang berlangsung selama revolusi industri mendorong perubahan dalam struktur kepemilikan dan struktur kekuasaan yang mendominasi perusahaan. Sejalan dengan perubahan ini, fungsi obyektif perusahaan juga ikut berubah dari *maximizing owners satisfaction* ke arah *maximizing production* dan *marketing managers satisfaction* dan akhirnya *maximizing financial managers satisfaction*.

Para pelanggan yang cenderung makin *cerewet* dalam era revolusi informasi mengakibatkan perubahan yang mendasarkan dalam fungsi obyektif perusahaan. Dalam era revolusi industri fungsi obyektif perusahaan mengarah pada *maximizing stockholders satisfaction* (memuaskan para pemilik sumber daya), sedangkan dalam Era Revolusi Informasi arah fungsi obyektif perusahaan adalah *maximizing customer satisfaction*.

**Tabel 3**  
**Perubahan Visi, Misi dan Strategi Pada Era Revolusi Industri dan Era Revolusi Informasi**

<b>Era Revolusi Industri</b>	<b>Era Revolusi Informasi</b>
Perubahan fungsi obyektif dari <i>Owners' satisfaction</i> ke <i>profesional satisfaction</i> .	Perubahan fungsi obyektif ke arah <i>customers satisfaction</i> dengan tujuan akhir <i>stockholders satisfaction</i>
Evolusi pendekatan strategi ke arah pendekatan perencanaan operasional.	Evolusi pendekatan strategi jangka panjang untuk menghadapi persaingan masa depan.
Perubahan dari <i>survival, growth</i> dan akhirnya <i>return on invesment strategy</i> .	<i>Reinventing</i> dan <i>regenerating the industry</i> .
Perubahan <i>generic strategy</i> dari <i>product differentiation</i> ke <i>cost leadership</i> .	Kembali ke <i>product differentiation</i> dan <i>focus</i> .
<i>Push strategy</i> .	<i>Pull strategy</i> .

#### 4. DAMPAK PERUBAHAN LINGKUNGAN BISNIS TERHADAP SISTEM MANAJEMEN BIAYA

Sebagai akibat dari perubahan paradigma organisasi dan manajemen yang dikarakterisasikan dengan adanya perubahan sifat proses produksi, *outsourcing*, *product life cycle* makin pendek, dan lain sebagainya sehingga perubahan sistem biaya yang merupakan *information flow* yang mendampingi *phisical flow*.

Sistem biaya telah digunakan perusahaan untuk dapat menyajikan pengukuran kinerja secara berkala, yang biasanya bersama-sama dalam laporan bulanan atau triwulan. Dengan terjadinya perubahan yang makin kompleks pada *phisical flow* sebagai akibat perubahan paradigma organisasi dan manajemen menyebabkan sistem biaya yang digunakan menjadi tidak sesuai dan menyebabkan distorsi pada perhitungan biaya produksi per unit dan ini akan menyulitkan berbagai kebutuhan pengambilan keputusan.

Distorsi terjadi karena sumberdaya yang digunakan untuk menghasilkan produk tidak diatribusikan secara tepat pada pusat aktivitas yang menyerap biaya itu (*activity center*) atau produk. Beberapa penyebab terjadinya distorsi, antara lain :

1. Tidak adanya keterkaitan biaya yang dialokasikan terhadap produk yang dihasilkan, seperti biaya riset dan pengembangan yang pada hakekatnya merupakan *cost for future products*.
2. Terdapat biaya-biaya yang dilupakan sebagai biaya produk dan dibebankan sebagai *period costs*, seperti biaya after sales servis atau biaya *customer service*.
3. Distorsi terjadi karena cara pengalokasian atas biaya bersama (*common cost*) pada produk secara asal-asalan seperti atas dasar unit produk, biaya bahan baku, upah langsung. Yang sebenarnya perlu diteliti keterkaitan biaya tersebut dan perlu dijenjangkan terlebih dahulu.

Di samping masalah *costing*, yang tentunya berdampak pada proses manajemen (perencanaan, pengambilan keputusan dan pengendalian), yang tidak kalah pentingnya adalah masalah evaluasi kinerja. Ukuran-ukuran kinerja tradisional (keuangan) sudah tidak memadai lagi. Hal ini disebabkan karena tolok ukur keuangan hanya mengukur biaya dan bukan nilai yang diciptakan. Sebaliknya, pengurangan dana untuk transaksi di atas akan menunjukkan hasil keuangan yang cukup menarik dalam jangka pendek. Namun demikian, hal tersebut akan menghancurkan nilai dan kinerja keuangan di masa depan. Oleh karena itu diperlukan suatu alat ukur kinerja komprehensif.

## **5. KESIMPULAN**

1. Perubahan lingkungan bisnis dari masa kemasa dapat dikategorikan dalam dua kategori masa yaitu: (1) era revolusi industri dan (2) era revolusi informasi. Saat ini dunia usaha sedang dalam masa transisi menuju era revolusi informasi.
2. Era revolusi informasi yang penuh dengan persaingan baik dipasar global maupun pasar domestik menuntut setiap perusahaan untuk mampu membuat keputusan-keputusan strategik, keputusan operasinal dan pelaksanaan operasional yang tepat di dalam situasi pengaruh eksternal yang dominan. Keputusan yang diambil manajemen membutuhkan serangkaian informasi yang diantaranya informasi biaya produk sebagai output sistem biaya manajemen (*Cost Management Systems*).
3. Keakuratan informasi biaya produk sangat ditentukan oleh ketepatan dan kecermatan mengidentifikasi biaya dalam kaitannya dengan produk yang dihasilkan. Perubahan paradigma organisasi dan manajemen sebagai dampak revolusi informasi yang diwarnai dengan kondisi persaingan baik dipasar global maupun domestik mempunyai pengaruh kuat tentang perlunya perubahan sistem manajemen biaya yang mampu beradaptasi dengan aktivitas manajemen yang semakin *sophisticated* untuk menyajikan informasi akurat.
4. Alat ukur kinerja tradisional sudah tidak memadai lagi, oleh karena itu diperlukan suatu alat ukur yang komprehensif yang dapat menterjemahkan visi, misi dan strategi perusahaan.

---

**DAFTAR PUSTAKA**

- Anthony Robertn N., John Dearden dan Vijay Govindarajan, (1992). *Management Control System*, 7 th edition, Homewood: Ricard D. Irwin, Inc.
- Arsono Laksana, (1995). *Pengaruh Struktur, Perilaku dan Komunikasi, serta Implikasinya terhadap Kinerja Perusahaan Dalam Sistem Manajemen Biaya Aktivitas Pembelian*, Unpublish dissertation, Surabaya: FPS-Unair.
- Hansen, Don R. dan Maryanne M. Mowen, (1994). *Management Accounting*, Third edition, Cincinnati, Ohio: South Western Publishing Co.
- Johnson, H. Thomas dan Robert. S. Kaplan, (January-February, 1987). *Relevance Lost: The Rise and Fall of Management Accounting*, Harvard Business Review.
- Wahyudi Prakarsa, (1994). *Sistem Pengukuran Kinerja - Pendekatan Kontemporer, Strategi Pembiayaan dan Regrouping BUMN*, Jakarta: FE-UI.