

LEAN ACCOUNTING: SUATU ALTERNATIF TEKNIK AKUNTANSI MANAJEMEN DALAM INDUSTRI MANUFAKTUR

Eka Ardhani Sisdyani

Jurusan Akuntansi,

Fakultas Ekonomi Universitas Udayana

ABSTRAK

Manufacturing techniques have been developed to embrace the aims of continuous improvement. Continuous improvement would lead companies to win business competition. One technique that gains more and more followers is lean manufacturing. Lean manufacturing has two main purposes, which are eliminating wastes and creating values to customers. It focuses on customer values, value stream, production flows, demand-pull, and perfection. Lean accounting is needed to support and encourage the development of lean manufacturing, for instances in product costing system, external reporting, and other decision making processes that need accounting data.

Keywords: lean manufacturing, lean accounting, value stream.

I. PENDAHULUAN

Kata kunci yang menjadi perhatian untuk dapat menang dalam persaingan bisnis pada masa kini adalah *continuous improvement* (CI). Bisnis yang secara konsisten melakukan CI akan memenangkan hati pelanggan, baik pelanggan yang ada saat ini maupun pelanggan potensial. Kenyataan ini pada akhirnya akan berdampak pada pencapaian finansial bisnis tersebut. Berbagai teknik akuntansi manajemen yang mengarah pada pencapaian CI telah banyak dikembangkan. Teknik-teknik tersebut diantaranya *activity-based costing* untuk sistem penentuan harga pokok produk/jasa; *activity-based management*, yang berfokus pada kegiatan bernilai tambah dan berupaya mengeliminasi kegiatan yang

tidak bernilai tambah; *balanced-scorecard* untuk perencanaan dan pengendalian stratejik, dan *lean manufacturing*, yang berkembang pesat dalam satu dasawarsa terakhir.

Sukses penerapan *lean manufacturing* dimulai dari model yang diterapkan oleh Toyota dengan menggunakan pendekatan 'Kaizen Blitz'. Dalam Bahasa Jepang, *Kaizen* berarti 'menjadikan sesuatu sebaik mungkin'. Hal ini dilakukan dengan menggunakan teknik-teknik yang telah teruji-coba dengan tujuan mewujudkan proses perbaikan nyata dan berkelanjutan (Radnor, et al., 2006). Penerapan *lean manufacturing* inilah yang memicu kebutuhan akan *lean accounting*, karena metode akuntansi tradisional tidak dapat mengakomodir kebutuhan informasi bagi industri yang beroperasi berdasarkan falsafah *lean*. Dalam perkembangannya, *lean accounting* tidak hanya diaplikasikan pada perusahaan manufaktur saja, namun telah merambah ke jenis industri lain, seperti organisasi penyedia jasa keuangan, kesehatan, pemerintahan dan pendidikan.

Terdapat dua hal penting dalam konsep *lean accounting*. Pertama, *lean accounting* adalah penerapan *lean methods* ke dalam proses akuntansi, pengendalian dan pengukuran kinerja perusahaan. Yang lebih penting lagi, bahwa penerapan *lean accounting* tersebut, yaitu perubahan dalam proses akuntansi, pengendalian, dan pengukuran kinerja harus dilakukan secara mendasar (Emiliani, 2007). Artikel ini membahas tentang penerapan *lean accounting*, yang diorganisasikan sebagai berikut. Pertama,

penerapan *lean accounting* dalam pelaporan keuangan, penentuan *value-stream cost*, penentuan harga pokok produk/jasa, dan pengukuran kinerja.

II. Kajian Pustaka

Lean Accounting dan Lean Manufacturing

Lean accounting merupakan suatu pendekatan yang dirancang untuk mendukung dan mendorong penerapan *lean manufacturing*. *Lean manufacturing* meliputi semua konsep dan teknik yang bertujuan untuk menyederhanakan bisnis sampai pada kegiatan-kegiatan yang esensial saja yang diperlukan untuk memenuhi kebutuhan pelanggan dengan cara lebih efektif dan menguntungkan (Brosnahan, 2008). Selanjutnya Guan et al., (2009) menyatakan bahwa terdapat dua tujuan utama *lean manufacturing*, yaitu mengeliminasi item-item yang tidak bernilai tambah dan menciptakan nilai bagi pelanggan. Fokus *lean manufacturing* meliputi nilai pelanggan, *value stream*, aliran produksi, *demand-pull*, dan kesempurnaan.

Value stream meliputi semua kegiatan, baik yang bernilai tambah maupun tidak, yang diperlukan sejak produk mulai dipesan pelanggan atau produk mulai dirancang hingga produk sampai ke tangan pelanggan. Analisis *value stream* memungkinkan pemborosan dapat diidentifikasi dan dihapus. Dengan demikian *lean manufacturing* dapat waktu tunggu dan waktu perpindahan secara

dramatis serta memungkinkan dilakukannya produksi dalam jumlah sedikit dengan berbagai variasi produk.

Menurut Maskell dan Baggaley (2006), dalam mendukung *lean manufacturing*, *lean accounting* mempunyai visi sebagai berikut. Pertama, *lean accounting* menyediakan informasi yang akurat, tepat waktu, dan mudah dipahami untuk memotivasi transformasi falsafah lean ke seluruh bagian organisasi, dan dalam rangka pengambilan keputusan yang bertujuan meningkatkan nilai bagi pelanggan, pertumbuhan, profitabilitas, dan arus kas. Visi kedua *lean accounting* adalah mengeliminasi kegiatan-kegiatan yang tidak bernilai tambah dengan tetap mempertahankan pengendalian finansial menyeluruh. Ketiga, *lean accounting* patuh pada prinsip-prinsip akuntansi berterima umum, regulasi pelaporan ekstern, dan persyaratan pelaporan intern. Terakhir, *lean accounting* mendukung *lean culture* dengan mendorong investasi pada sumberdaya manusia, menyediakan informasi yang relevan dan *actionable*, serta memberdayakan *continuous improvement* (CI) pada setiap tingkatan dalam organisasi.

Penerapan *lean manufacturing* telah mengubah struktur dan prosedur praktik manajemen biaya di banyak perusahaan. Sistem manajemen biaya tradisional tidak dapat diterapkan dengan baik dalam lingkungan *lean manufacturing*. Misalnya analisis varians dalam *standard costing* akan mendorong produksi berlebihan dan kondisi ini bertentangan dengan *demad-pull system* yang diperlukan

dalam *lean manufacturing*. Selain itu penggunaan satu tarif *overhead* bersama untuk multi-produk juga akan menghasilkan informasi biaya yang terdistorsi. Oleh karena itu diperlukan perubahan dalam pembebanan biaya produk dan pengendalian operasi jika perusahaan beralih menggunakan sistem *lean manufacturing* yang berbasis *value stream*.

Aplikasi Lean Accounting

Dalam mengaplikasikan konsep lean dalam akuntansi, tidak diperlukan lagi metode-metode akuntansi manajemen tradisional, seperti *standard costing*, *activity-based costing*, analisis selisih, penentuan harga jual berdasarkan harga pokok, sistem pengendalian transaksi yang kompleks, dan pelaporan keuangan yang membingungkan dan tidak tepat waktu. Hal-hal tersebut digantikan oleh teknik-teknik berikut ini: penentuan harga pokok berdasarkan beban langsung *value streams*; dan pelaporan keuangan yang tepat waktu dengan bahasa sederhana yang dapat dipahami oleh semua orang dalam organisasi. Bagian selanjutnya dari artikel ini membahas bagaimana *lean accounting* diaplikasikan pada masalah-masalah di atas.

Penentuan value-stream cost

Terdapat tiga jenis value stream (VS), yaitu penyelesaian pesanan (*order fulfillment*), produk baru, dan *marketing*. VS penyelesaian pesanan berfokus pada penyediaan produk yang ada saat ini pada pelanggan saat ini. Kegiatan-kegiatannya meliputi

penerimaan pesanan, perpindahan, perubahan bahan baku menjadi produk jadi, hingga produk sampai ke tangan pelanggan. VS produk baru berfokus pada pengembangan produk baru untuk pelanggan baru, sedangkan VS marketing berfokus pada penyediaan produk yang ada saat ini kepada pelanggan baru.

Lean accounting melaporkan biaya dan laba dengan menggunakan *VS costing system*, yang berisi ringkasan sederhana mengenai biaya langsung dari VS tersebut. Biaya VS dikumpulkan setiap minggu dengan sangat sedikit atau bahkan tanpa alokasi *overhead*, karena semua biaya yang dilaporkan merupakan biaya langsung, sehingga perhitungan harga pokok produk akan menjadi lebih akurat. Hasilnya adalah informasi keuangan yang mudah dipahami oleh semua orang yang bekerja dalam VS tersebut sehingga keputusan yang didasarkan pada informasi itu juga menjadi lebih baik, dan terdapat akuntabilitas yang jelas atas biaya dan profitabilitas VS tersebut.

VS costing system bukan tanpa kelemahan. Penugasan karyawan secara eksklusif pada satu VS saja mungkin sulit dilakukan. Beberapa karyawan dapat saja bekerja pada lebih dari satu VS. Maka pembebanan biayanya harus dibagi sesuai dengan proporsi waktu yang dihabiskannya dalam VS tertentu. Selain itu tetap ada orang-orang yang berada di luar VS, seperti manajer pabrik, sehingga biayanya harus dialokasikan ke seluruh VS yang menikmati jasanya. Kelemahan terakhir adalah bahwa VS tidak

praktikal jika diterapkan pada semua jenis produk. Biasanya penerapan VS adalah pada kelompok produk.

Penerapan lean accounting dalam pelaporan keuangan

Dalam *lean accounting*, pengumpulan pendapatan dan beban dilakukan berdasarkan *value stream costing*. Pada umumnya, laporan laba rugi *value stream* dibuat secara mingguan oleh *stream manager* untuk mengendalikan dan mengurangi biaya. Suatu perusahaan mungkin memiliki beberapa *value-stream* penghasil pendapatan, *value stream* produk baru, kelompok orang yang mendukung *value stream*, namun tidak berada di dalam *value stream*, seperti manajer divisi, manajer pabrik, staf personalia, staf pada sistem informasi dan lain-lain. Biasanya biaya staf pendukung ini relatif kecil dibandingkan biaya *value stream*.

Untuk pelaporan ekstern, laporan laba rugi *value stream* digabungkan dengan biaya staf pendukung yang kemudian menghasilkan laporan keuangan divisi. Kadang kala beberapa penyesuaian diperlukan untuk menjadikan laporan keuangan ini sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi berterima umum (PABU), misalnya penyesuaian untuk perubahan persediaan dan laba/rugi selisih kurs. Salah satu aspek pengendalian finansial adalah evaluasi terhadap persediaan. Jadi pelaporan keuangan untuk pihak ekstern dengan menggunakan *lean accounting* telah sesuai dengan PABU, bahkan dengan *International Accounting Standards* (IAS). Ketika metode akuntansi tradisional diubah menjadi *lean accounting*, tidak

akan ada perubahan akuntansi karena pelaporan akuntansi dengan *lean accounting* juga berbasis akrual, sama dengan yang disyaratkan PABU. Bahkan semua yang dilaporkan *lean accounting* adalah biaya aktual, sedangkan akuntansi tradisional menggunakan biaya standar yang masih harus disesuaikan menjadi biaya aktual untuk tujuan pelaporan ekstern.

IV. SIMPULAN

Continuous improvement (CI) yang menjadi fokus bisnis masa kini mendorong berkembangnya teknik pemanufakturan maju. Industri manufaktur di Jepang telah menjadi pionir dalam penerapan *lean manufacturing*, yang mempunyai dua tujuan utama, yaitu penghilangan pemborosan dan penciptaan nilai bagi pelanggan. Perkembangan teknik pemanufakturan tersebut diikuti pula dengan perkembangan teknik akuntansinya.

Lean accounting merupakan pendekatan yang dirancang untuk mendukung dan mendorong penerapan *lean manufacturing*. Dalam menentukan harga pokok produk, *lean accounting* menyajikan informasi biaya yang lebih aktual, karena unsur alokasi telah diminimalisasi akibat digunakannya metode *value stream* dalam menentukan *cost*. Dari sisi kepentingan pelaporan keuangan kepada pihak ekstern, *lean accounting* juga tetap menjaga kesesuaian dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berterima umum, termasuk *International Accounting Standards* (IAS).

DAFTAR PUSTAKA

- Brosnahan, J.P. 2008. Unleash the Power of Lean Accounting. *Journal of Accountancy*. July 2008; 206, 1, pp. 60-65
- Cooper, R & Maskell, B. 2008. How to Manage Through Worse-Before-Better. *MIT Sloan Management Review*. Vol.49, No.4, pp. 58-65.
- Emiliani, B. 2007. Better Thinking Better Results. CLBM, 2nd ed. USA: Whethersfield
- Guan, L., Hansen, DR., and Mowen, MM. 2009. *Cost Management*. 6th ed. USA: McGraw-Hill
- Maskell, B and Baggaley, B. 2006. Lean Accounting: What's It All About? *Target*. Vol.22 No.1
- Maskell, B & BMA Inc Team. 2007. *Lean Business Management System*. USA: BMA Publishing.
- Radnor, Z., Walley, P., Stephens, A., and Bucci, G. 2006. *Evaluation of the Lean Approach to Business Management and Its Use in the Public Sector*. Available on www.scotland.gov.uk. Diunduh tanggal 30 Juni 2010
- Searcy, D. 2009. Developing a Lean Performance Score. *Strategic Finance*, September 2009