

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Penelitian Terdahulu

Sebelum dilakukannya penelitian ini, telah ditulis beberapa penelitian mengenai penetapan perhitungan suatu produk menggunakan metode ABC. Penelitian-penelitian tersebut akan dikemukakan sebagai berikut.

Table 1.1

Penelitian Terdahulu

No	Nama, tahun, judul	Variabel	Metode Penelitian	Hasil
1	Made Dana Saputra dan Made Agus Putrayasa (2018) Analisis activity Based Costing dalam menentukan besarnya tarif jasa rawat inap	Variabel Independen: Activity Based Cost Variabel Dependen: Tarif rawat inap	Kualitatif	Berdasarkan hasil perhitungan tarif jasa rawat inap maka dapat disimpulkan bahwa perhitungan tarif jasa rawat inap dengan menggunakan ABC system, dilakukan melalui dua tahap. Tahap pertama biaya ditelusuri ke aktivitas yang menimbulkan biaya dan kemudian tahap kedua membebankan biaya aktivitas ke produk. Dari perhitungan tarif

				jasa rawat inap dengan menggunakan metode ABC
2	<p>Bunga Miranti dan Eri Triharyati(2015)</p> <p>Analisis Penentuan Tarif Rawat Inap dengan Menggunakan Metode Activity Based Costing pada RSUD Hapsari Medika Kota Lubuklinggau</p>	<p>Variabel Independen:</p> <p>Activity Based Costing</p> <p>Variabel Dependen:</p> <p>Tarif rawat inap</p>	Kuantitatif dan kualitatif	<p>Berdasarkan hasil pembahasan yang dilakukan oleh peneliti di Rumah Sakit Umum Daerah Hapsari Medika Kota Lubuklinggau maka dapat diambil kesimpulan sebagai berikut:</p> <p>a. Besarnya tarif rawat inap berdasarkan Activity Based Costing Syitem pada RSUD Hapsari Medika Kota Lubuklinggau. Untuk kelas VIP sebesar Rp. 424.087,47, kelas I sebesar Rp. 162.400,93, kelas II sebesar Rp. 135.450,07, kelas III sebesar Rp. 134.436,18.</p> <p>b. Perbedaan terdapat pada kelas I karena lebih banyak pasien memilih kelas I dibandingkan kelas yang lain karena perbedaan fasilitasnya.</p>

3	Sri Suharni (2010) Penerapan Activity Based Costing System dalam Menentukan Besarnya Tarif Jasa Rawat Inap (Studi Pada RSUP Dr. Soedono Madiun)	Variabel Independen: Activity Based Costing, Variabel Dependen: Tarif jasa	Kualitatif	Perhitungan tarif jasa rawat inap dengan menggunakan metode ABC, dilakukan melalui 2 tahap. Yaitu tahap pertama biaya ditelusuri ke aktivitas yang menimbulkan biaya dan tahap ke dua membebankan biaya aktivitas ke produk. Sedangkan tarif diperoleh dengan menambahkan cost rawat inap dengan laba yang di harapkan.
4	Sri Rahayu (2012) Penerapan Metode Activity Based Costing dalam Menentukan Besarnya Tarif Jasa Rawat Inap pada Rumah Sakit Bhayangkara Polda Kalbar	Variabel Independen: Activity Based Costing Variabel Dependen: Biaya Tarif Jasa	Kualitatif	Perhitungan tarif jasa rawat inap pada RS Bhayangkara Polda Kalbar dengan menggunakan metode ABC, dilakukan melalui dua tahap yaitu : 1) biaya ditelusur ke aktivitas yang menimbulkan biaya. 2) membebankan biaya aktivitas ke produk.
5	Uyun Nailufar, Suhadak, dan Zahroh Z. A (2015) Penerapan Activity Based Costing System dalam	Variabel Independen: Activity Based Costing Variabel	Kualitatif	Berdasarkan pada hasil uraian yang telah dipaparkan sebelumnya, maka dapat ditarik kesimpulan bahwa

	Menentukan Harga Pokok Jasa Rawat Inap (Studi pada RSUD Ibnu Sina Kabupaten Gresik Tahun 2013)	Dependen: Harga Pokok Jasa Rawat Inap		perhitungan harga pokok jasa rawat inap berdasarkan metode tradisional yang diterapkan oleh RSUD Ibnu Sina Kabupaten Gresik menghasilkan hasil yang kurang akurat.
6	Utilizing Time-Driven Activity-Based Costing to Understand the Short- and Long-Term Costs of Treating Localized, Low-Risk Prostate Cancer (American)	Variable Independen: Activity Based Costing, Variable Dependen: Cost Analysis	Kualitatif	the implementation of TDABC to understand the short- and long-term economic burden of treating localized, low-risk prostate cancer is feasible. Although previous studies have correlated hospital charges with cost and used subjective estimates of how and where people spend their time, ²¹ TDABC's methodology evaluates costs at the specific resource level and allows further examination of the relative contributions of

				materials, personnel, and space toward each task.
--	--	--	--	---

Berdasarkan hasil penelitian-penelitian sebelumnya, terdapat persamaan dan perbedaan dengan penelitian ini. Seperti pada penelitian Made Dana Saputra dan Made Agus Putrayasa (2018) yang meneliti penetapan tarif jasa rawat inap Rumah Sakit. Persamaanya terletak pada penggunaan metode *Activity Based Costing* dalam mengalokasi biaya-biaya. adapun perbedaannya dapat dilihat dari objek yang diteliti maupun metode analisisnya.

2.2 Tinjauan Teori

2.2.1 Biaya

Menurut (Mursyidi, 2010:13). biaya adalah sebagai pengorbanan sumber ekonomi, baik yang berwujud maupun tidak berwujud yang dapat diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi untuk mencapai tujuan tertentu. konsep biaya dan akan dijelaskan dengan mengemukakan perbedaan antara konsep biaya (cost), beban (expense), harga pokok (at cost) dan kerugian.

(Mursyidi, 2010:14)pembagian biaya dapat dihubungkan dengan suatu proses produksi dalam perusahaan industri baik yang mempunyai hubungan langsung maupun tidak langsung, yaitu:

1. Produk

2. Volume Produksi
3. Departemen Manufaktur
4. Periode Akuntansi

2.2.2 Sistem Biaya Tradisional

Menurut Hansen dan Mowen yang diterjemahkan oleh Fitriyani, dalam Junika Iklina (2016) metode akuntansi biaya tradisional adalah perhitungan biaya produk berdasarkan fungsi yang membebankan biaya dari bahan baku langsung dan tenaga kerja langsung ke produk dengan menggunakan penelusuran langsung. Biaya Overhead di lain pihak dibebankan dengan menggunakan penelusuran gerak dan alokasi.

Menurut Garrison, Noreen, Brewer yang diterjemahkan oleh Kartika Dewi (2013:442) akuntansi biaya tradisional adalah semua biaya yang dibebankan ke produk bahkan biaya produksi yang tidak disebabkan oleh produk.

2.2.2.1 Kelebihan dan Kelemahan Sistem Biaya Tradisional

Dalam setiap metode pasti memiliki kelemahan dan kelebihan dalam perhitungan. Kelebihan dari metode tradisional adalah proses perhitungan lebih mudah dan tidak rumit karena hanya mempertimbangkan variabel utama yaitu volume produksi, tenaga kerja langsung, bahan baku langsung, jam mesin. Selain itu kelebihan metode tradisional adalah tidak membutuhkan seseorang yang memiliki keahlian khusus dalam perhitungan.

Kelemahan menurut Rudianto (2013:159) adalah:

1. Sistem akuntansi biaya tradisional terlalu menekankan pada tujuan penentuan harga pokok produk yang dijual.
2. Sistem akuntansi biaya tradisional tidak mencerminkan sebab akibat biaya karena sering kali beranggapan bahwa biaya ditimbulkan oleh faktor tunggal, seperti volume produk atau jam kerja langsung.
3. Sistem akuntansi biaya tradisional memusatkan perhatian pada perhitungan selisih biaya pusat-pusat pertanggungjawaban dalam suatu perusahaan dengan menggunakan standar tertentu.
4. Sistem akuntansi biaya tradisional tidak banyak memerlukan alat-alat dan teknik yang canggih dalam sistem informasi dibandingkan pada lingkungan teknologi maju.

2.2.3 Activity Based Costing System

ABC (*activity based costing*) didefinisikan sebagai suatu sistem pendekatan perhitungan biaya yang dilakukan berdasarkan aktivitas-aktivitas yang ada di perusahaan. Sistem ini dilakukan dengan dasar pemikiran bahwa penyebab timbulnya biaya adalah aktivitas yang dilakukan dalam suatu perusahaan, sehingga wajar bila pengalokasiannya biaya-biaya tidak langsung dilakukan berdasarkan aktivitas tersebut (Hongren,2015). Perhitungan biaya berdasarkan aktivitas dapat meningkatkan keakuratan pengalokasian biaya, yaitu pertama-tama dengan

menelusuri biaya berbagai aktivitas, kemudian produk atau pelanggan yang menggunakan berbagai aktivitas tersebut Honsen dan Mowen (2013). Activity Based Costing telah dikembangkan pada organisasi sebagai suatu solusi untuk masalah-masalah yang tidak bisa diselesaikan dengan baik oleh metode biaya tradisional, metode biaya ABC ini merupakan hal yang masih akan terus berkembang, sehingga ada berbagai definisi yang menjelaskan metode ABC itu sendiri Aini dan Fanny (2012).

Menurut Mulyadi (2010:40) *Activity Based Costing System* adalah sistem informasi biaya yang menyediakan informasi yang lengkap tentang aktivitas untuk memungkinkan personel perusahaan melakukan pengelolaan terhadap aktivitas-aktivitas.

Menurut (Marismiati, 2011) *Activity Based Costing* merupakan metode yang menerapkan konsep-konsep akuntansi aktivitas untuk menghasilkan perhitungan harga pokok produk yang lebih akurat. Namun dari prespektif manajerial, sistem ABC menawarkan lebih dari sekedar informasi biaya produk yang akurat akan tetapi juga menyediakan informasi tentang biaya dan kinerja dari aktivitas dan sumber daya serta dapat menelusuri biaya-biaya secara akurat ke objek biaya selain produk, misalnya pelanggan dan saluran distribusi.

Menurut (Samryn, 2013) ABC merupakan suatu metode yang membentuk kumpulan biaya untuk tiap kegiatan utama dalam suatu organisasi melalui dua tahap. Tahap pertama meliputi identifikasi pusat-

pusat aktivitas sebagai *cost driver*, dan yang kedua mengalokasikan biaya *overhead* pada setiap aktivitas.

Penerapan sistem ABC dirancang sedemikian rupa sehingga setiap biaya yang tidak dapat dialokasikan secara langsung kepada objek biaya, dibebankan kepada objek biaya berdasarkan aktivitas dan biaya dari setiap aktivitas kemudian dibebankan kepada objek biaya berdasarkan konsumsi masing-masing aktivitas tersebut. Yang dimaksud aktivitas adalah kejadian, tugas, atau sebuah pekerjaan yang dilakukan dengan tujuan tertentu. Sedangkan yang dimaksud dengan objek biaya (*cost object*) adalah sesuatu yang menyebabkan biaya tersebut akan diukur, contoh objek biaya adalah berdasarkan produk, pelanggan, departemen, dan lain-lain.

Dari definisi-definisi di atas dapat dikatakan bahwa sistem ABC merupakan suatu metode yang mengenai sistem perhitungan biaya produk dan membebankan biaya produk tersebut sesuai dengan objek biayanya berdasarkan aktivitas untuk menghasilkan produk atau jasa. Yang menjadi pokok perhatian sistem ABC adalah aktivitas-aktivitas perusahaan, dengan penelusuran biaya untuk menghitung harga pokok produk atau jasa. Dengan demikian sistem ABC memudahkan perhitungan harga pokok objek biaya yang akurat sehingga mengurangi distorsi dan meningkatkan efektivitas pengambilan keputusan pihak manajemen.

2.2.3.1. Konsep Dasar Sistem Activity Based Costing

Activity Based Costing (ABC) adalah suatu sistem akuntansi yang terfokus pada aktivitas-aktivitas yang dilakukan untuk menghasilkan produk atau jasa. *Activity Based Costing system* menyediakan informasi tentang aktivitas-aktivitas dan sumber daya yang dibutuhkan untuk melaksanakan aktivitas-aktivitas tersebut. Aktivitas adalah setiap kejadian atau kegiatan yang merupakan pemicu biaya (*cost driver*) yaitu, bertindak sebagai faktor penyebab dalam pengeluaran biaya dalam organisasi.

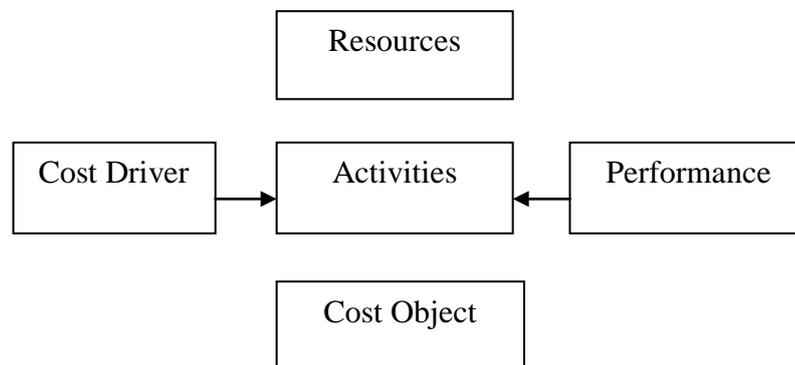
Aktivitas-aktivitas ini mempunyai titik perhimpunan biaya, biaya yang ditelusuri ke aktivitas dan kemudian ke produk. Sistem *Activity based costing* bahwa aktivitas-aktivitas yang mengkonsumsi sumber daya dan bukannya produk.

Ada dua dimensi menurut (Hansen, 2012) dalam (rahma:2016) yaitu:

1. Dimensi biaya (*cost dimension*), menyediakan informasi biaya mengenai sumber daya aktivitas-aktivitas, produk, dan pelanggan (dari objek biaya lainnya yang mungkin menjadi perhatian perusahaan).
2. Dimensi proses (*process dimesion*), menyediakan informasi mengenai aktivitas apa yang akan dilakukan, mengapa, dan sebaik apa aktivitas tersebut dilakukan. Dimensi ini perusahaan untuk meningkatkan kinerja yang berkesinambungan dengan mengukur hasilnya.

Gambar 2.1

Konsep Dasar Activity Based Costing



Sumber : Hansen dan Mowen 2011

Menurut Hansen dan Mowen dalam (Marismiati, 2011) menjelaskan bahwa *activity based costing* menyediakan informasi perihal aktivitas-aktivitas (*activities*) dan sumber daya (*resources*) yang dibutuhkan untuk melaksanakan aktivitas tersebut. Aktivitas adalah setiap kejadian yang merupakan pemicu biaya (*cost object*) yaitu, pemicu biaya yang bertindak sebagai faktor penyebab dalam pengeluaran biaya organisasi.

2.2.3.2 Kelebihan dan kelemahan Akuntansi Activity Based Costing

Kelebihan penerapan *Activity based costing* menurut Dunia dan Abdullah (2012:328), sebagai berikut:

1. Membantu mengidentifikasi ketidakefisienan yang terjadi dalam proses produksi, baik perdepartemen, per produk, ataupun per aktivitas.
2. Membantu pengambilan keputusan dengan lebih baik karena perhitungan biaya atas suatu objek biaya lebih akurat

3. Membantu mengendalikan biaya (terutama biaya *overhead* pabrik) kepada level individual dan level departemental.

Sistem *activity based costing* merupakan sistem yang tidak sempurna. Sistem *activity based costing* juga mempunyai kekurangan antara lain :

1. Sistem *activity based costing* akan lebih mahal jika diimplementasikan dan dikembangkan karena data yang berhubungan dengan berbagai aktivitas harus dikumpulkan, diperiksa, dan dimasukkan ke dalam sistem secara berkala, sehingga dibutuhkan waktu yang relatif lama untuk mengimplementasikannya secara total
2. *Activity based costing system* mengubah aturan dalam perusahaan
3. Data *activity based costing system* dapat dengan mudah disalahartikan dan harus digunakan dengan baik ketika mengambil sebuah keputusan

2.2.3.3 Prosedur Pembebanan Biaya dengan Sistem *Activity Based Costing*

Menurut Hansen dan Mowen dalam Junika Iklima (2016) prosedur pembebanan biaya dengan *activity based costing system* yaitu:

- a. Tahap pertama

Pengumpulan biaya dalam cost pool yang memiliki aktivitas yang sejenis, terdiri dari 4 langkah:

1. Mengidentifikasi dan menggolongkan biaya ke dalam berbagai aktivitas.
2. Mengklasifikasikan aktivitas biaya ke dalam aktivitas yang terdiri dari 4 kategori yaitu: aktivitas tingkat unit (unit level activities), aktivitas tingkat kelompok (batch level activities), aktivitas tingkat produk (product level activities), dan aktivitas tingkat fasilitas (facility level activities).
3. Mengidentifikasi Cost driver

Untuk memudahkan dalam penentuan tarif per unit cost driver.

4. Menentukan tarif per unit *cost driver*

Biaya per unit cost driver yang dihitung untuk suatu aktivitas. Tarif per unit dapat dihitung dengan rumus sebagai berikut:

Tarif per unit *cost driver* = Total biaya (aktivitas) + Total cost driver

- b. Tahap kedua

Biaya aktivitas menurut Hansen and Mowen (2011:138) di bebaskan ke produk berdasarkan konsumsi masing-masing aktivitas produk. Jadi biaya rawat inap dapat dihitung dengan cara menjumlahkan seluruh tarif per unit cost driver dengan rumus:

Cost rawat inap = \sum tarif per unit cost driver

Tarif jasa rawat inap per kamar dapat dihitung dengan mengetahui jumlah biaya rawat inap terlebih dahulu. Perhitungan tarif per masing-masing tipe kamar dengan metode ABC dapat dihitung dengan rumus:

Tarif per kamar = Cost Rawat inap + laba yang diharapkan

2.2.3.4 Manfaat *Activity Based Costing System*

Manfaat *Activity Based Costing System* bagi pihak manajemen perusahaan adalah:

1. Dapat meyakinkan manajemen dalam mengambil sejumlah langkah untuk menjadi kompetitif.
2. Dapat membantu manajemen dalam pengambilan keputusan.
3. Mendukung perbaikan yang berkesinambungan, melalui analisis aktivitas, *Activity Based Costing System* memungkinkan tindakan eliminasi atau perbaikan terhadap aktivitas yang tidak bernilai tambah atau kurang efisien.
4. Dengan analisis biaya yang diperbaiki, manajemen dapat melakukan analisis yang akurat mengenai volume, yang dilakukan untuk *break event* atas produk yang bervolume rendah.

5. Pihak manajemen akan berada dalam suatu posisi untuk melakukan penawaran kompetitif yang lebih wajar.

2.2.3.5 Activity Based Costing System untuk Perusahaan jasa

Ada beberapa karakteristik yang dimiliki perusahaan jasa yaitu:

1. *Out put* seringkali sulit didefinisi
2. Pengendalian aktivitas pada permintaan jasa sulit diprediksi
3. *Cost* mewakili proporsi yang lebih tinggi dari total *cost* pada seluruh kapasitas yang ada dan sulit untuk menghubungkan anatar *output* dengan aktivitasnya.

2.2.4 Aktivitas

Hansen dan Mowen (Junika iklina:2016) mengemukakan bahwa aktivitas merupakan suatu tindakan, peristiwa, tugas, atau pekerjaan yang dilakukan dengan tujuan tertentu sehingga mengakibatkan adanya pemicu biaya (*cost driver*) dan menjadi objek biaya (*cost object*) untuk pengukuran dan pembebanan biaya dalam suatu perusahaan.

2.2.4.1 Pemicu Aktivitas

Pemicu aktivitas merupakan suatu dasar yang digunakan dalam mengalokasikan biaya dari suatu aktivitas ke objek biaya, seperti produk atau pelanggan. *Activity based costing system* merupakan aktivitas, biaya aktivitas, dan pemicu aktivitas dalam suatu produksi (Carter dalam Paramita Indraswari;2015). Sedangkan menurut Nafarin dalam (Paramita

Indraswari;2015), pemicu aktivitas adalah sesuatu yang menjadi penyebab timbulnya konsumsi aktivitas oleh biaya objek.

2.2.4.2 Jenis Aktivitas

Menurut Hansen dan Mowen dalam (Junika Iklina;2016), tujuan perhitungan biaya berdasarkan aktivitas dapat diklasifikasikan menjadi empat jenis yaitu:

1. Aktivitas Tingkat Unit , merupakan aktivitas yang dilakukan setiap kali sebuah unit produksi, seperti perakitan peralatan dan pemesinan. Contoh: energi untuk menjalankan mesin,pemakaian bahan baku, dan lain-lain.
2. Aktivitas Tingkat batch, merupakan aktivitas yang dilakukan setiap satu batch produk yang di produksi, seperti pengiriman konsumen dan penjadwalan suatu produksi. Gugus (batch) adalah sekelompok produk yang diproduksi dalam satu kali proses. Contoh: penyetelan (set up) mesin, inspeksi untuk pengendalian kualitas,dan lain-lain.
3. Aktivitas Tingkat Produk, merupakan aktivitas yang dilakukan untuk mendukung dan mengembangkan berbagai produk yang di produksi, seperti merancang dan memasarkan produk. Contoh: penyusutan produser pengujian produk, perubahan teknis, dan lain-lain

4. Aktivitas Tingkat Fasilitas, merupakan aktivitas yang dilakukan untuk mendukung proses produksi dalam suatu perusahaan.
Contoh: kebersihan ruangan, tata letak, keamanan dan lain-lain

2.2.5 Cost Driver dan Cost pool

Cost driver merupakan faktor-faktor yang mempunyai efek terhadap perubahan level biaya total untuk objek biaya (Hidayat,2012). Untuk penentuan *cost driver* sangat diperlukan dalam suatu perusahaan jasa karena memiliki diversifikasi produk yang tinggi.

Penentuan jumlah *cost driver* yang dibutuhkan berdasarkan pada keakuratan laporan *product cost* yang diinginkan dan komposisi output perusahaan. Semakin banyak *cost driver* yang digunakan maka semakin akurat laporan biaya produksi. Semakin tinggi tingkat keakuratan yang diinginkan, maka semakin banyak *cost driver* yang dibutuhkan (Rudianto, 2013).

Menurut Gabriella (2012), bahwa *cost driver* adalah aktivitas yang dilakukan sehingga berakibat keluarnya biaya. dalam *Activity Based Costing System*, hal terpenting adalah mengidentifikasi *cost driver*. Terdapat tiga faktor penting dalam memilih *cost driver* yang tepat:

1. Tingkat Korelasi (*Degree of correlation*). Merupakan konsep dasar *activity based costing* dalam membebankan biaya-biaya dari setiap aktivitas ke lini produk, berdasarkan pada bagaimana setiap lini produk mengkonsumsi *cost driver*.

2. Cost measurement. Perancangan sistem informasi memerlukan
3. kan cost benefit trade offs. Jumlah activity cost pool yang terdapat dalam suatu sistem activity based costing yang lebih banyak memerlukan cost driver, menyebabkan biaya implementasi menjadi lebih besar.
4. Behavioural effects. Sistem informasi berpotensi tidak hanya untuk memfasilitasi keputusan, tetapi juga mempengaruhi perilaku pengambilan keputusan. Baik atau buruk pengaruhnya, tergantung pada efek keperilakuan.

cost driver merupakan faktor yang dapat menerangkan konsumsi biaya-biaya *overhead*. Faktor ini menunjukkan suatu penyebab utama tingkat aktivitas yang akan menyebabkan biaya dalam aktivitas. Ada dua jenis biaya *cost driver*, yaitu:

1. *Cost driver* berdasarkan unit

Membebankan pada biaya overhead pada produk melalui penggunaan tarif *overhead* tunggal oleh seluruh departemen.

2. *Cost driver* berdasarkan non-unit

Merupakan faktor-faktor penyebab selain unit yang menjelaskan konsumsi *overhead*.

Contoh *cost driver* berdasarkan unit pada perusahaan jasa adalah luas lantai, jumlah pasien, jumlah kamar yang tersedia. Aktivitas dalam perusahaan sangat kompleks dan banyak jumlahnya.

2.3 Kerangka Konseptual

Dalam menghitung tarif jasa rawat inap rumah sakit, dibutuhkan sistem biaya dalam menerapkan tarif jasa rawat inap yaitu dengan sistem biaya tradisional dan Activity Based Costing System (ABC). Setelah itu akan terbentuk tarif jasa rawat inap rumah sakit. Agar peneliti inimudah dipahami maka di gambarkan kerangka konseptual sebagai berikut:

Gambar 2.2

Kerangka Konseptual

