

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1 Hasil Penelitian Terdahulu

Penelitian ini dilakukan dengan menggunakan acuan dari beberapa penelitian yang sudah ada.

Tabel 2.1
Hasil Penelitian Terdahulu

No.	Peneliti	Judul	Metode	Hasil
1.	Rafiequl Jannah, 2009.	Penentuan tarif jasa rawat inap berdasarkan metode <i>Activity Based Costing</i> di Rumah Sakit Islam Al Ummah	Kualitatif	Metode tradisional kurang efektif digunakan dalam penentuan harga pokok dari produk, karena hanya memfokuskan pada penyajian informasi keuangan berupa biaya yang terjadi pada tahap perawatan pasien. Sedangkan dalam pengelolaan pelayanan rawat inap diperlukan informasi tentang penyebab timbulnya biaya berupa aktivitas. Metode tradisional menyediakan informasi biaya tarif rawat inap berdasarkan wewenang yang dimiliki oleh manajer atau direktur. Akan tetapi wewenang yang dimiliki manajer ataupun direktur tidak dapat digunakan untuk mempengaruhi biaya tarif rawat inap karena manajer ataupun direktur tidak memiliki informasi mengenai aktivitas yang menyebabkan timbulnya biaya tersebut.

No	Hasil	Judul	Metode	Hasil
				<p>Metode tradisional menyediakan informasi tentang biaya tarif rawat inap yang kurang akurat, karena informasi biaya tarif rawat inap hanya memperhitungkan biaya perawatan pasien sebagai bagian biaya rawat inap. Pada metode ABC disajikan informasi tentang semua biaya yang dibebankan pada tarif rawat inap, sehingga biaya rawat inap yang diperoleh akurat. Informasi yang akurat mengenai biaya tarif rawat inap dapat membantu manajer ataupun direktur dalam menganalisis profitabilitas, mendorong perbaikan proses, mengembangkan kinerja yang lebih inovatif, dan dapat berpartisipasi dalam perencanaan strategis.</p>
2.	Luh Ria R, 2014.	Pendekatan <i>Activity Based Costing</i> System dalam menentukan besarnya tarif kamar rawat inap pada rumah sakit Kasih Ibu.	Kualitatif	<p>Besar tarif kamar rawat inap Rumah Sakit Kasih Ibu Denpasar ditentukan dengan cara menghitung unit <i>cost</i> dari layanan yang akan dihitung. Unit <i>cost</i> dihitung dengan cara mengalokasikan biaya langsung dan biaya tidak langsung ke setiap jasa pelayanan berdasarkan jumlah hari rawat inap pasien setiap kelas dibagi dengan total jumlah hari rawat inap pasien sebagai dasar unit perhitungan tarif.</p>

	Peneliti	Judul	Metode	Hasil
3.	Antonius Widicahyadi, 2005.	Analisis Penentuan Tarif rawat inap dengan menggunakan <i>Activity Based Costing System</i> pada RS Banyumanik Semarang.	Kualitatif deskriptif	Tarif tersebut (dengan metode ABC) dibandingkan dengan tarif rawat inap tahun 2003. Hasilnya RS. Banyumanik membebaskan tarif terlalu rendah dibanding dengan tarif menggunakan metode ABC yang ternyata lebih tinggi. Namun tarif hasil penghitungan dengan metode ABC ini lebih akurat karena mengakomodasi konsumsi berbagai aktivitas yang digunakan

Sumber: Data yang diolah oleh penulis (2015)

Penelitian dilakukan oleh penulis di tujukan guna menguji kembali penelitian yang telah dilakukan sebelumnya dan melanjutkan hasil dan analisis yang belum terpenuhi dari penelitian yang dilakukan sebelumnya, yaitu dimana penelitian sebelumnya meneliti mengenai penerapan *Activity Based Costing* pada Kelas VIP jasa rawat inap. Disini penulis akan berusaha meneruskan penelitian sebelumnya tersebut yaitu melakukan penelitian pada instansi rawat inap rumah sakit yang di miliki oleh organisasi nahdatul ulama untuk tahun 2015, hal ini dikarenakan rumah sakit milik organisasi tidak semua yang memiliki standart dalam akurasi biaya, dan pada umumnya masih menggunakan sistem tradisional dalam menentukan tarif, hal ini bisa menimbulkan distorsi biaya baik undercosting atau overcosting. Perbedaan dari penelitian sebelumnya mengambil

ruangan vip sebagai objek penelitian namun kali ini peneliti menenukan dengan tiga kelas, untuk rincian akurasi biaya yang lebih detail.

2.2 Kajian Teori

2.2.1 Definisi Akuntansi Biaya

Akuntansi biaya merupakan bagian dari dua tipe akuntansi: akuntansi keuangan dan akuntansi manajemen, yang keduanya memiliki dua kesamaan. Yang pertama, kedua tipe akuntansi tersebut merupakan sistem pengolah informasi yang menghasilkan informasi keuangan. Meskipun informasi non-keuangan merupakan informasi penting yang digunakan oleh manajemen dalam pengelolaan perusahaan, namun hampir seluruh informasi non-keuangan tersebut berada diluar ruang lingkup akuntansi. Kesamaan lainnya adalah dua tipe akuntansi tersebut berfungsi sebagai penyedia informasi keuangan yang bermanfaat bagi seseorang untuk pengambilan keputusan. Akuntansi biaya adalah proses pencatatan, penggolongan, peringkasan dan penyajian biaya pembuatan dan penjualan produk atau jasa, dengan cara-cara tertentu, serta penafsiran terhadapnya. Objek kegiatan akuntansi biaya adalah biaya (Mulyadi, 2005:7).

Akuntansi biaya mempunyai tiga tujuan pokok: penentuan kos produk, pengendalian biaya dan pengambilan keputusan khusus. Untuk memenuhi tujuan penentuan kos produk, akuntansi biaya mencatat, menggolongkan, dan meringkas biaya-biaya pembuatan produk atau penyerahan jasa. Biaya yang dikumpulkan dan disajikan adalah biaya dimasa lampau atau biaya historis. Umumnya akuntansi biaya untuk penentuan kos produk ini ditujukan untuk

memenuhi kebutuhan pihak luar perusahaan. Oleh karena itu untuk melayani kebutuhan pihak luar tersebut, akuntansi biaya untuk penentuan kos produk tunduk pada prinsip akuntansi yang lazim. Disamping itu, penentuan kos produk juga ditujukan untuk memenuhi kebutuhan manajemen. Penentuan kos produk untuk memenuhi kebutuhan tersebut dilayani oleh akuntansi manajemen yang tidak selalu terikat dengan prinsip akuntansi yang lazim.

Akuntansi biaya menyediakan informasi yang dibutuhkan untuk akuntansi manajemen dan akuntansi keuangan, akuntansi biaya mengukur dan melaporkan setiap informasi keuangan dan non-keuangan yang terkait dengan biaya perolehan atau pemanfaatan sumber daya dalam suatu organisasi. Istilah akuntansi biaya dewasa ini digunakan secara luas dalam aktifitas bisnis. Sayangnya, istilah ini tidak memiliki definisi yang seragam. Kita menggunakan istilah manajemen biaya untuk menggambarkan pendekatan serta aktivitas manajer dalam membuat keputusan-keputusan perencanaan dan pengendalian jangka pendek dan menurunkan biaya produksi dan jasa. (Horngren, Datar, Foster. 2008:4)

2.2.2 Manajemen dan Akuntansi Dalam Islam

Manajemen menurut pandangan Islam merupakan manajemen yang adil. Didin (2003:1) menjelaskan Batasan adil adalah pimpinan tidak "menganiaya" bawahan dan bawahan tidak merugikan pimpinan maupun perusahaan yang ditempati. Bentuk penganiayaan yang dimaksudkan adalah mengurangi atau tidak memberikan hak bawahan dan memaksa bawahan untuk bekerja

melebihi ketentuan. Seyogyanya kesepakatan kerja dibuat untuk kepentingan bersama antara pimpinan dan bawahan. Jika seorang manajer mengharuskan bawahannya bekerja melampaui waktu kerja yang ditentukan, maka sebenarnya manajer itu telah mendzalimi bawahannya. Dan ini sangat bertentangan dengan ajaran agama Islam.

Dalam pandangan islam mengenai manajemen, segala sesuatu harus dilakukan secara rapi, benar, tertib dan teratur. Proses-prosesnya harus diikuti dengan baik. Sesuatu tidak boleh dilaksanakan secara asal-asalan. Hal ini merupakan prinsip utama dalam ajaran islam, sebagaimana di jelaskan dalam Al-Qur'an surah Al-isra' ayat 35,

وَأَوْفُوا الْكَيْلَ إِذَا كَلَّمْتُمْ وَزِنُوا بِالْقِسْطَاسِ الْمُسْتَقِيمِ ۚ ذَٰلِكَ خَيْرٌ
وَأَحْسَنُ تَأْوِيلًا ﴿٣٥﴾

Artinya:

“Dan sempurnakanlah takaran apabila kamu menakar, dan timbanglah dengan neraca yang benar. Itulah yang lebih utama (bagimu) dan lebih baik akibatnya”

(Q.S. Al-isra' 35)

Akuntansi dalam perspektif islam salah satunya dibahas dalam Q.S Asy-Syu'ara 181 yang berbunyi:

الْمُخْسِرِينَ مَن تَكُونُوا وَلَا الْكَيْلَ أَوْفُوا ﴿١٨١﴾

Artinya: Sempurnakanlah takaran dan janganlah kamu termasuk orang-orang yang merugikan. (Q.S Asy-syu'ara ayat 181)

2.2.3 Sistem Akuntansi Biaya Tradisional dan Kelemahannya

Sistem biaya tradisional adalah semua biaya diklasifikasikan sebagai biaya tetap dan biaya variabel berkaitan dengan perubahan unit atau volume produk yang diproduksi. Menurut Mulyadi dan Johny (2000:404-405) ada beberapa kelemahan dalam sistem biaya tradisional, yaitu :

- 1) Hanya menggunakan biaya tenaga kerja langsung sebagai dasar untuk mengalokasikan biaya overhead pabrik dari pusat biaya kepada produk dan jasa. Hal ini menimbulkan suatu kegagalan dalam menyerap konsumsi overhead yang benar menurut produk dan jasa individual.
- 2) Hanya dasar alokasi yang berkaitan dengan volume yang digunakan untuk mengalokasikan biaya overhead pabrik dari pusat biaya kepada produk dan jasa. Maksudnya yaitu membagi biaya overhead ke dalam unit, sehingga biaya-biaya yang timbul tidak dapat tertelusur dan juga tidak dapat menemukan cara untuk mengurangi biaya karena produk dan jasa yang dihasilkan berdasarkan kuantitas.
- 3) Pusat biaya terlalu besar. Sistem tradisional terutama memfokuskan pada kinerja keuangan jangka pendek, sehingga sistem tradisional ini jika digunakan untuk penetapan harga dan untuk mengidentifikasi produk dan jasa yang menguntungkan, angka-angkanya tidak dapat diandalkan.

- 4) Tidak memperdulikan biaya pemasaran. Akuntansi biaya dalam sistem tradisional ini hanya sedikit memperdulikan biaya pemasaran.

Dalam bukunya Carter dan Usry (2006:513) memberikan penjelasan mengenai kelemahan metode tradisional costing untuk perusahaan jasa yaitu:

- 1) oleh karena pada prinsipnya metode tradisional di desain untuk perusahaan manufaktur perusahaan jasa atau dagang tidak dapat memanfaatkan akuntansi biaya untuk merancang dan mengimplementasikan program pengurangan biaya dan object cost secara akurat.
- 2) Oleh karena focus biaya tradisional hanya pada biaya produksi, maka biaya-biaya diluar produksi (seperti biaya pemasaran, biaya administrasi dan umum) yang mulai signifikan jumlahnya tidak mendapat perhatian yang memadai dari manajemen.
- 3) Oleh karena pengendalian biaya melalui sistem biaya standart hanya focus terhadap produksi, lebih spesifik lagi pada biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung, sistem pengendalian biaya seperti tidak baik untuk perusahaan yang memiliki biaya bahan baku biaya tenaga kerja langsung yang proporsinya tidak signifikan dibandingkan dengan total biaya pembuatan produk.
- 4) Metode tradisional menggunakan sistem *allocation intensive* dalam memperlakukan overhead pabrik sehingga cost produk yang dihasilkan tidak akurat, karena alokasi menggunakan dasar yang sembarang.

- 5) Di dalam lingkungan bisnis terdapat *customer* yang dominan, biaya-biaya yang menjadi pilihan *customer* menjadi meningkat, seperti biaya *set-up* mesin karena semakin seringnya *customer*.

2.2.4 Metode *Activity Based Costing* (ABC)

Menurut Blocher, Chen, dan Lin yang diterjemahkan oleh Dra.A.Susty Ambriani, M.Si., AK. *Activity Based Costing* (ABC) adalah pendekatan penentuan biaya produk yang membebankan biaya ke produk atau jasa berdasarkan konsumsi sumber daya yang disebabkan karena aktivitas. Dasar pemikiran pendekatan penentuan biaya ini adalah bahwa produk atau jasa perusahaan dilakukan oleh aktivitas dan aktivitas yang dibutuhkan tersebut membutuhkan sumber daya yang menyebabkan timbul biaya. Sumber daya dibebankan ke aktivitas, kemudian aktivitas dibebankan ke obyek biaya.

Sedangkan Witjaksono, A. (2006:209), mendefinisikan *Activity Based Costing* sebagai berikut:

“*Activity Based Costing* adalah suatu metode pengukuran biaya produk atau jasa yang didasarkan atas penjumlahan biaya (*cost accumulation*) dari pada kegiatan atau aktivitas yang timbul berkaitan dengan produksi atau jasa tersebut. Aktivitas atau transaksi yang menyebabkan terjadinya biaya produksi barang atau jasa disebut *cost driver*”.

Menurut Firdaus Ahmad dan Wasilah (2009:320) *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 pengalokasian biaya-biaya tidak langsung dilakukan berdasarkan aktivitas tersebut. (Horngren, 2005) dalam (firdaus dan wasilah 2009:320)

2.2.5 Manfaat Dan Kelebihan Sistem Activity Based Costing

Manfaat dari Activity Based Costing menurut Firdaus Ahmad dan wasilah (2009:331) adalah sebagai berikut:

- 1) Membantu mengidentifikasi ketidakefisienan yang terjadi dalam proses perusahaan jasa baik per departemen maupun per-aktivitas.
- 2) Membantu pengambilan keputusan dengan lebih baik karena perhitungan biaya atas suatu objek biaya menjadi lebih akurat.
- 3) Membantu mengendalikan biaya, hal ini dapat dilakukan mengingat ABC lebih focus pada biaya per unit.

Adapun kelebihan dari *Activity Based Costing* adalah sebagai berikut:

- 1) Biaya Produk atau layanan jasa lebih akurat, baik pada industri manufaktur maupun industry jasa khususnya jika memiliki proporsi biaya overhead yang lebih besar.
- 2) Biaya ABC lebih memberikan perhatian pada seluruh aktivitas sehingga semakin banyak biaya tidak langsung yang dapat ditelusuri pada objek biaya.

- 3) Sistem ABC mengakui bahwa aktifitas adalah penyebab timbulnya biaya sehingga manajemen dapat menganalisis aktivitas dan proses produksi tersebut dengan lebih baik.

2.2.6 Kelemahan Sistem *Activity Based Costing*

Selain memiliki kelebihan yang berupa tingkat keakuratan pelayanan jasa dan penentuan harga sistem *activity based costing* juga memiliki beberapa kelemahan. Salah satunya seperti yang tercantum dalam bukunya bustami dan nurlela (2009:30) berpendapat bahwa sulitnya merubah pola manajer, disalah artikannya data ABC, dan kurang sesuainya bentuk laporan. Penjelasan lebih lanjut antara lain:

- 1) Dibanding biaya tradisional yang hanya membebankan biaya pada satu pemacu biaya seperti jam kerja langsung. ABC membutuhkan berbagai ukuran aktivitas yang harus dikumpulkan, diperiksa, dan dimasukkan dalam sistem. Mungkin kurang sebanding dengan keakuratan yang didapat dan pada akhirnya mengakibatkan biaya tinggi.
- 2) Merubah pola kebiasaan manajer membutuhkan waktu penyesuaian, karena para manajer sudah biasa menggunakan sistem biaya tradisional dalam operasinya dan juga digunakan dengan evaluasi kerja, maka dengan perubahan pola ini kadang kala mendapat perlawanan dari para karyawan.
- 3) Dalam praktek ABC sering kali disalah artikan dan harus digunakan secara hati-hati, ketika pengambilan keputusan, biaya yang dibebankan ke pelanggan, produk, dan obyek lain hanya dilakukan bila secara potensial relevan.

- 4) Umumnya laporan keuangan yang disusun menggunakan metode ABC tidak sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum (GAAP). Konsekuensi perusahaan yang menggunakan metode ABC harus menyusun laporan berlainan satu untuk internal dan yang lain untuk eksternal, hal ini akan memakan lebih banyak waktu.

2.2.7 Bagian-bagian dari *Activity Based Costing*

Activity Based Costing terdiri dari beberapa macam aktivitas, elemen biaya, serta *driver*. Mengacu kepada Blocher, Chen, dan Lin (2000:120), beberapa bagian dari ABC yang perlu kita pahami artinya adalah:

- 1) Aktivitas, adalah pekerjaan yang dilakukan berupa tindakan, gerakan, serta rangkaian pekerjaan. Kumpulan tindakan yang dilakukan dalam organisasi yang berguna untuk tujuan penentuan biaya berdasarkan aktivitas. Contohnya adalah pemberian makan dan minum, perawatan oleh bidan dan sebagainya.
- 2) *Activity center*. Aktivitas yang berkaitan biasanya digabung ke dalam suatu pusat aktivitas (*activity center*), bertujuan melaporkan informasi yang berkaitan dengan aktivitas dalam suatu fungsi dan proses.
- 3) Sumber daya (*resources*). Sumber daya merupakan unsur ekonomis yang dibebankan atau digunakan untuk melakukan aktivitas. Sumber daya inilah yang dapat menimbulkan biaya. Contohnya adalah gaji dokter dan bidan, teknologi, dan modal.

- 4) Obyek biaya (*cost objects*). Merupakan bentuk akhir dimana pengukuran biaya diperlukan. Contohnya adalah pasien, produk jasa, sewa kamar, dsb.
- 5) *Activity cost pool*. Merupakan pengelompokan dari semua elemen biaya yang berkaitan dengan suatu aktivitas.
- 6) Elemen biaya (*cost element*). Merupakan jumlah yang dibayarkan untuk sumber daya yang dikonsumsi oleh aktivitas dan terkandung di dalam *cost pool*. Contohnya adalah biaya tenaga kerja listrik, biaya perekayasa, dan penyusutan dapat merupakan elemen biaya dalam *activity cost pool* untuk suatu aktivitas mesin.
- 7) *Resource driver* (pemicu sumber daya) adalah dasar yang digunakan untuk mengalokasikan biaya dari suatu sumber daya ke berbagai aktivitas berbeda yang menggunakan sumber daya tersebut.
- 8) *Cost driver* (pemicu biaya) adalah faktor-faktor yang menyebabkan perubahan biaya aktivitas. *Cost driver* merupakan faktor yang dapat diukur yang digunakan untuk membebankan biaya ke aktivitas dan dari aktivitas ke aktivitas lainnya. Terdapat dua jenis *cost driver*, yaitu:
 - a) Pemicu sumber daya (*resources driver*). Merupakan ukuran kuantitas sumber daya yang dikonsumsi oleh aktivitas. *Cost driver* ini digunakan untuk membebankan biaya sumber daya yang dikonsumsi oleh aktivitas ke *cost pool* tertentu. Contoh *resources driver* adalah persentase dari total yang digunakan oleh suatu aktivitas.
 - b) Pemicu aktivitas (*activity driver*). Merupakan ukuran frekuensi dan intensitas permintaan terhadap suatu aktivitas berdasarkan obyek

biaya. Pemicu aktivitas digunakan untuk membebankan biaya dari *cost pool* ke obyek biaya. Contoh *activity driver* adalah jumlah suku cadang yang digunakan dalam produk akhir untuk mengukur konsumsi aktivitas penanganan bahan untuk setiap produk.

2.2.8 Activity Based Cost driver Di rumah Sakit

Activity-based Cost driver diidentifikasi dengan cara menggunakan analisis aktivitas, deskripsi yang rinci dari aktivitas spesifik yang dilakukan dalam operasi perusahaan. Deskripsi tersebut meliputi setiap tahap dalam proses pembuatan produk atau penyediaan jasa. Dan untuk setiap aktifitas, *cost driver* dikembangkan untuk menjelaskan bagaimana biaya berubah jika terjadi perubahan dalam aktivitas. Contoh aktivitas dan *cost driver* dalam rumah sakit dijelaskan dalam tabel berikut.

Tabel 2.2
Aktivitas dan *Cost Driver* Rumah Sakit

NO	Aktivitas	Cost Driver
1	Mendaftar pasien	Jumlah pasien yang terdaftar
2	Pembuktian asuransi	Jumlah pembuktian
3	Menerima pesan	Jumlah penerimaan
4	Menyiapkan kamar pasien	Jumlah penyiapan
5	Mereview laporan dokter	Jumlah Review
6	Memberi makanan kepada pasien	Jumlah makanan
7	Memerintahkan tes	Jumlah perintah
8	Memindahkan dari dan ke lab.	Jumlah pemindahan
9	Penatalaksanaan tes laboratorium	Jumlah tes
10	Dan sebagainya	Dan sebagainya

Sumber: Blocher, Chen, dan Lin (2000)

Dalam bukunya, Blocher, Chen, dan Lin (2000:78), menjelaskan tabel diatas telah dibuat analisis untuk setiap aktifitas dalam perawatan pasien dari awal (mendaftar pasien) hingga akhir. Biaya total untuk rumah sakit dipengaruhi oleh *cost driver* untuk tiap aktifitas. Deskripsi yang rinci untuk tiap aktifitas membantu perusahaan untuk mencapai tujuan strategiknya dengan cara membantu perusahaan mengembangkan biaya yang lebih akurat untuk jasanya. Dan juga, analisis aktifitas dapat membantu manajemen dalam pengendalian operasional dan pengendalian manajemen perusahaan, jika kinerja pada level yang rinci dapat dimonitor dan di evaluasi. Contoh melalui:

- 1) Mengidentifikasi aktivitas yang memberi kontribusi nilai kepada pelanggan dan aktivitas yang tidak memberi kontribusi nilai pada pelanggan.
- 2) Memfokuskan perhatian pada aktivitas-aktivitas yang paling tinggi biayanya atau menyimpang jauh dari yang diharapkan.

2.2.9 Tahap-tahap Penerapan *Activity Based Costing*

Dalam penerapan *Activity Based Costing*, terdapat beberapa tahapan dan langkah-langkah yang perlu dilakukan untuk mendesain sistem ABC. Mengacu pada Bustami dan Nurlela (2009:25) yang menerapkan langkah-langkah dalam mendesain sistem ABC, yaitu sebagai berikut:

- 1) Mengidentifikasi, mendefinisikan, dan *pool* aktivitas.

Tahapan yang utama dan pertama dalam menerapkan *Activity Based Costing* adalah mengidentifikasi aktivitas yang menjadi dasar dari sistem tersebut. Prosedur yang biasanya dilakukan pada tahap ini adalah dengan

melakukan wawancara terhadap semua orang yang terlibat yang menimbulkan *overhead* dan meminta mereka menggambarkan aktivitas utama yang mereka lakukan. Biasanya akan diperoleh catatan aktivitas yang cukup beragam. Adapun aktivitas yang cukup beragam tersebut dapat digabungkan menjadi lima tingkat aktivitas, yaitu sebagai berikut:

a) Aktivitas tingkat unit (*unit level activity*).

Aktivitas *unit level* dilakukan untuk setiap unit produksi. Biaya aktivitas *unit level* bersifat proposional dengan jumlah unit produksi. Sebagai contoh, menyediakan tenaga untuk menjalankan peralatan menjadi aktivitas *unit level* karena tenaga tersebut cenderung dikonsumsi secara proposional dengan jumlah unit produksi. Selain itu aktivitas lainnya dalam *unit level* adalah seperti pemakaian bahan, pemakaian jam kerja langsung, serta inspeksi setiap unit.

Contoh *cost driver* dari aktivitas *unit level* adalah jam dan biaya tenaga kerja langsung, jam mesin, bahan baku langsung, biaya bahan baku langsung, jumlah komponen bahan baku, total biaya utama, total biaya langsung, dan unit diproduksi.

Sedangkan contoh biaya dari aktivitas *unit level* adalah biaya bahan baku, biaya TKL, biaya energi. Contoh biaya aktivitas berlevel unit pada rumah sakit adalah seperti biaya listrik dan air, biaya bahan medis habis pakai, obat-obatan, konsumsi pasien, dan biaya honor dokter.

b) Aktivitas tingkat *batch* (*batch level activity*).

Aktivitas *batch level* dilakukan setiap kali *batch* diproses, tanpa memperhatikan berapa unit yang ada di dalam *batch* tersebut. Contoh aktivitas pada aktivitas *batch level* adalah membuat *order* produksi, *set up* peralatan, penjadwalan produksi, inspeksi untuk setiap *batch*, memproses suatu pesanan, dan pengaturan pengiriman kepada konsumen (Bustami dan Nurlala 2009:26).

Contoh *cost driver* pada tingkat *batch* ini adalah seperti persiapan, jam persiapan, pesanan produksi, serta permintaan bahan baku. Sedangkan biaya pada *batch level* lebih tergantung pada *batch* yang diproses dan bukannya pada jumlah unit produksi, jumlah unit dijual, atau ukuran volume yang lain.

Contoh biaya dalam *batch level activity* seperti biaya untuk *set up* mesin, biaya persiapan, dan biaya penanganan bahan baku untuk memproses *batch* tanpa memperhatikan apakah *batch* terdiri dari satu ataupun banyak item. Contoh biaya dalam rumah sakit seperti biaya kebersihan, alat makan pasien, biaya laundry, sterilisasi instrumen, pengolahan limbah cair, dan pembakaran sampah medis.

c) Aktivitas tingkat produk (*product level activity*).

Aktivitas *product level* menurut Bustami dan Nurlala (2009:26) berkaitan dengan produk spesifik dan biasanya dikerjakan tanpa memperhatikan berapa *batch* atau berapa *unit* yang diproduksi atau dijual. Aktivitas yang dilakukan untuk mendukung produksi produk yang berbeda. Contoh aktivitas dari *product level* adalah aktivitas

untuk merancang produk, mengiklankan produk, memelihara spesifikasi produk, pengujian khusus, penelitian dan pengembangan produk tertentu, dan biaya untuk manajer dan staf produksi.

Biaya tingkat produk (*product level cost*) menurut Bustami dan Nurlela (2009:25) adalah biaya yang terjadi untuk mendukung sejumlah produk berbeda yang dihasilkan. Biaya ini tidak dipengaruhi oleh jumlah *unit* dan *batch* produk. Biaya ini dibebankan kepada produk berdasarkan taksiran jumlah unit produksi tertentu yang akan dihasilkan selama umur produk tersebut (*product life cycle*). Contoh biaya tingkat produk adalah biaya desain produk, biaya pengembangan produk, biaya pembuatan prototipe, biaya teknik produksi, serta biaya-biaya untuk mempertahankan suatu produk atau jasa.

Contoh aktivitas *product level* dalam rumah sakit adalah seperti biaya desain produk, desain proses pengelolaan produk, pengujian produk, dan biaya jumlah dokter spesialis.

d) Aktivitas pemeliharaan organisasi (*organization sustaining activity*).

Dalam bukunya, Bustami dan Nurlela (2009:26) menjelaskan Aktivitas *Organization Sustaining* yang dilakukan tanpa memperhatikan konsumen mana yang dilayani, barang apa yang diproduksi, berapa *batch* yang dijalankan, atau berapa unit yang dibuat, tetapi lebih memfokuskan kepada berjalannya dan masa depan dari perusahaan tersebut agar tetap bertahan.

Contoh pemicu tingkat pabrik (*plant level driver*) adalah luas lantai yang ditempati. Sedangkan contoh biaya tingkat pabrik (*plant level cost*) adalah biaya memelihara kapasitas di lokasi produksi, biaya sewa, pajak properti, asuransi untuk bangunan pabrik, biaya depresiasi, amortisasi, biaya asuransi, biaya gaji karyawan kunci, dan keamanan. Biaya ini dibebankan kepada produk atas dasar taksiran unit produk yang dihasilkan pada kapasitas normal divisi penjual. Dalam rumah sakit, biaya ini berhubungan dengan kegiatan untuk mempertahankan kapasitas yang dimiliki oleh rumah sakit.

- 2) Menelusuri biaya overhead secara langsung ke aktivitas dan obyek biaya.

Tahap kedua dengan menerapkan sistem *Activity Based Costing* adalah sejauh mungkin menelusuri biaya overhead secara langsung ke obyek biaya yang menyebabkan timbulnya biaya, kemudian menentukan pemicu biayanya, seperti produk, pesanan, dan pelanggan (Bustami dan Nurlela 2009:27).

- 3) Membebankan biaya ke *pool* biaya aktivitas

Pada umumnya biaya overhead diklasifikasikan dalam sistem akuntansi perusahaan berdasarkan departemen atau divisi, dimana biaya tersebut terjadi. Akan tetapi ada beberapa kasus yang berbeda ada beberapa dan atau semua biaya bisa ditelusuri langsung ke pool biaya aktivitas, seperti: pemrosesan pemasaran, dimana semua departemen pembelian dapat ditelusuri ke aktivitas, Dalam sistem ABC sangat umum overhead terkait dengan beberapa aktivitas. Untuk kondisi seperti tersebut,

biaya departemen dibagi ke beberapa kelompok atau pool aktifitas dengan menggunakan proses alokasi tahap pertama, yaitu membebankan overhead ke pool biaya aktivitas (Bustami dan Nurlela 2009:27).

4) Menghitung tarif aktivitas

Tarif aktivitas yang akan digunakan untuk pembebanan biaya overhead ke produk dihitung, dengan menentukan total aktivitas sesungguhnya yang diperlukan untuk memproduksi bauran produk dan untuk melayani pelanggan yang saat ini. Kemudian menentukan tarif aktivitas dengan membagi total biaya pool aktivitas masing-masing aktivitas dengan total pemicu aktivitas (Bustami dan Nurlela 2009:27).

$$\text{Pool rate} = \frac{\text{Total biaya pool aktivitas}}{\text{Total pemicu aktivitas}}$$

5) Membebankan biaya ke objek biaya dengan menggunakan tarif aktivitas dan ukuran aktivitas.

Langkah berikut dalam penerapan sistem ABC disebut alokasi tahap kedua, dimana tarif aktivitas digunakan untuk membebankan biaya ke produk atau pelanggan dengan cara mengalikan tarif *pool* aktivitas dengan ukuran aktivitas yang dikonsumsi masing-masing produk atau jasa layanan.

$$\text{pembebanan} = \text{pool rate} \times \text{jumlah aktivitas yang dikonsumsi}$$

6) Menyiapkan laporan untuk manajemen

Tahap ini adalah tahap laporan yang disusun, dengan menggabungkan seluruh komponen biaya produk/jasa atau layanan yang berhubungan dengan aktivitas.

2.2.10 Perbedaan Activity Based Costing dengan Tradisional Costing

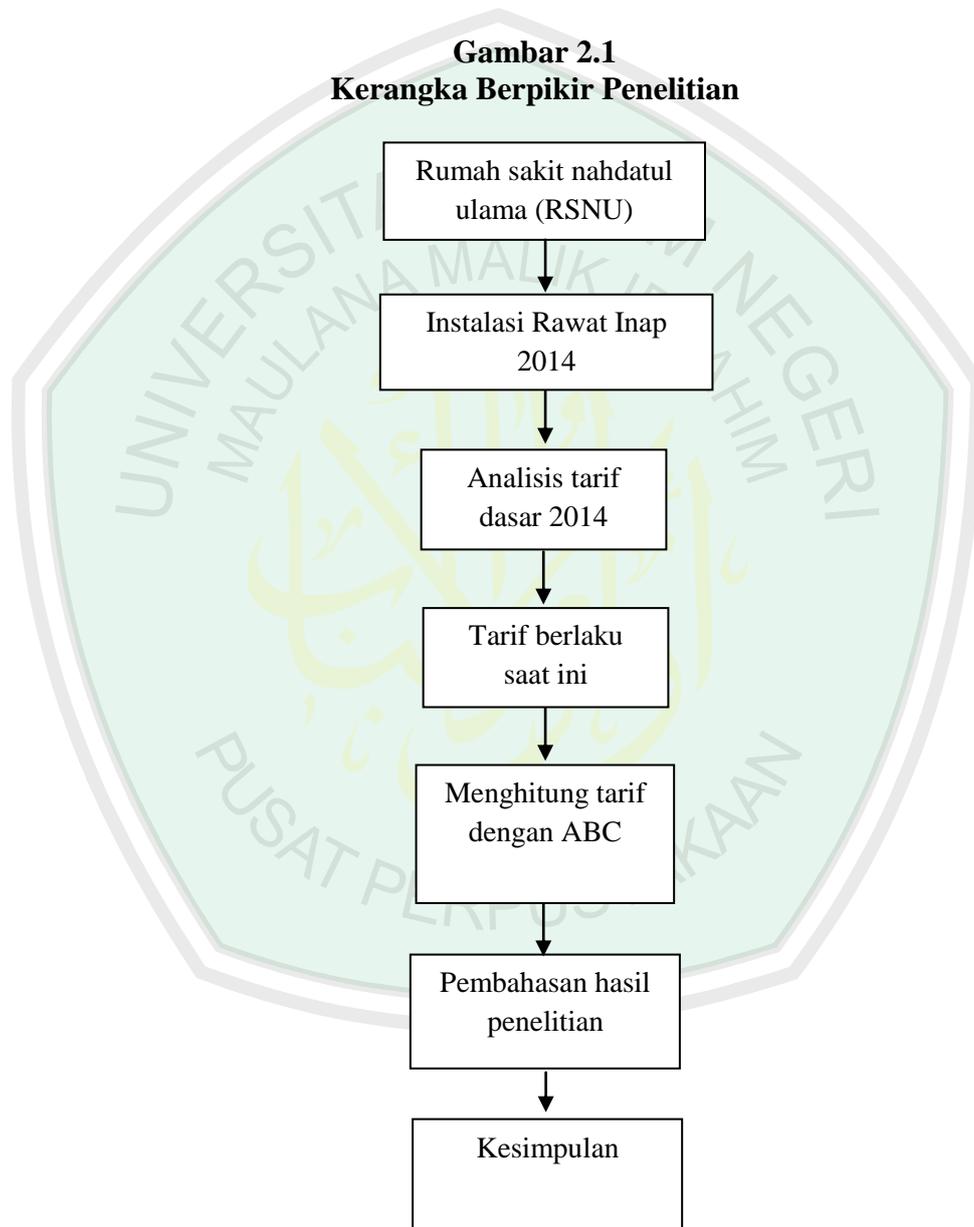
Terdapat perbedaan yang mendasar antara *Activity Based Costing* dengan Tradisional Costing seperti terdapat dalam buku Amin Widjaja (2009:100) antara lain:

- 1) *Activity Based Costing* menggunakan penggerak biaya berupa aktivitas (termasuk berdasarkan volume maupun yang tidak berdasarkan volume), sedang tradisional menggunakan volume.
- 2) ABC membebankan biaya *overhead* pertama ke pusat biaya aktivitas dan kedua sebelum produk atau jasa, sedang tradisional costing membebankan biaya *overhead* pertama ke departemen kemudian kedua ke produk atau jasa.
- 3) ABC fokus pada pengelolaan proses dan aktivitas serta pemecahan masalah lintas fungsional, sedang tradisional fokus pada pengelolaan biaya departemen fungsional atau pusat pertanggung jawaban.

2.3 Kerangka Berpikir Penelitian

Untuk melakukan penelitian yang sistematis dan tepat sasaran maka penulis melakukan proses demi proses penelitian seperti yang dijelaskan dalam gambar berikut.

Gambar 2.1
Kerangka Berpikir Penelitian



Keterangan:

1. Alur penelitian ini dimulai dari rumah sakit menyediakan jasa pelayanan rawat inapnya.
2. Perhitungan dimulai dengan mengumpulkan data tahun 2014 di instalasi rawat inap Rumah Sakit Nahdatul Ulama terutama data mengenai bagaimana perhitungan tarif rawat inap yang berlaku pada tahun 2014 yang masih menggunakan metode tradisional.
3. Tarif 2014 di hitung berdasarkan biaya operasional yang ditimbulkan oleh instansi rawat inap.
4. Perhitungan harga pokok dengan menggunakan metode ABC dimulai dengan mengidentifikasi segala biaya yang berhubungan dengan aktifitas yang terdapat pada instansi rawat inap.
5. Biaya-biaya kemudian di asosiasikan dengan aktifitas-aktifitas tersebut, biaya yang diasosiasikan merupakan biaya aktual yang terjadi pada tahun 2014.
6. Kemudian dari sini dibentuklah *cost pool* dan *cost drive*, setelah terbentuk *cost pool* dan *cost drive*, langkah berikutnya adalah menghitung pool rate untuk masing-masing *cost pool* dengan cara membagi *cost pool* dengan jumlah cost driver.
7. Perhitungan harga pokok dilakukan dengan membagi total biaya aktivitas pada tahun sebelumnya (tahun 2014) dengan jumlah total kapasitas hari rawat inap selama tahun 2014.

8. Setelah ditemukan hasil perhitungan maka tarifakan dibandingkan dengan tarif yang berlaku pada tahun 2014 dan kemudian dapat dijadikan dasar penentuan tarif yang baru oleh Rumah Sakit Nahdatul Ulama.

