

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1 Penelitian Terdahulu

Sebelum penelitian ini dilakukan sudah ada yang meneliti tentang penetapan perhitungan suatu produk menggunakan *ABC system*. Penelitian tersebut dikemukakan sebagai berikut:

Nurmillati Hasbie (2009), meneliti tentang penerapan metode *activity based costing* dalam menentukan harga pokok jasa rawat inap (Studi pada Rumah Sakit Islam Aisyiyah Malang). Hasil ini menunjukkan bahwa terdapat hasil perhitungan harga pokok per unit antara metode *ABC system* dengan alokasi secara tradisional. Perbedaan tersebut menimbulkan *overstate* ataupun *understate*. *Oversate* terjadi pada ruang VIP, I dan II A dengan selisih masing-masing Rp. 18.294,87. Sedangkan *understate* terjadi pada ruang II B, anak II, anak III, perinatologi, III, ROI dan KABER dengan selisih masing-masing Rp. 61.040,98, Rp. 60.7041,19, Rp. 72.868,22, Rp. 48.064,63, Rp. 56.882,22, Rp. 6.620,98 dan Rp. 300.757,77. Metode *ABC system* sebagian besar menunjukkan harga pokok yang lebih tinggi dibandingkan dengan metode tradisional. Akan tetapi *ABC system* sudah dapat memberikan keakuratan yang lebih baik karena telah melakukan perhitungan sesuai dengan sumber daya yang dikonsumsi.

Horman Gabryela Pelo (2012), meneliti tentang penerapan metode *activity based costing* pada tarif jasa rawat inap rumah sakit umum daerah daya di Makassar. Hasil ini menunjukkan bahwa obyek penelitian perhitungan tarif jasa

rawat inap dengan menggunakan *activity based costing 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 diketahui besarnya tarif untuk Kelas VIP Rp.531.831,76, Kelas I Rp.253.686,86, Kelas II Rp.247.052,61 dan Kelas III Rp.246.934,28.

Hendro Saputra (2013), meneliti tentang penerapan *activity based costing* sebagai salah satu alternative dasar penetapan tarif jasa rawat inap pada Badan Layanan Umum Daerah Rumah Sakit Benyamin Galuh Kabupaten Kolaka. Hasil ini menunjukkan bahwa hasil analisis dan pembahasan mengenai perhitungan harga pokok pasien rawat inap pada Rumah Sakit Benyamin Guluh, terlihat harga pokok rawat inap menurut metode tradisional dengan metode ABC untuk kelas VIP dan kelas 2 terdapat selisih yang lebih kecil (*under cost*). Sedangkan untuk perhitungan harga pokok rawat inap untuk kelas 1 dan kelas 3 terdapat selisih biaya yang lebih besar (*over cost*) dibandingkan dengan metode ABC.

Hidayat, Nurul dkk (2011), meneliti tentang penentuan tariff jasa rawat inap dengan menggunakan *activity based costing system* (ABCS) di rumah sakit paru BP4 Pamekasan (Balai Pemberantasan dan Pencegahan Penyakit Paru). Hasil penelitian dapat disimpulkan perhitungan tarif jasa rawat inap dengan menggunakan metode ABCS diketahui besarnya tarif untuk kelas VIP Rp. 265.242,42, Kelas I I Rp.224.294,04, Kelas II Rp 115.792,42, Kelas III Rp. 95.187,5.

Zinia Sumilat (2013), meneliti tentang penentuan harga pokok penjualan kamar menggunakan *activity based costing* pada RSUD Pancaran Kasih GMIM. Hasil penelitian menunjukkan perhitungan tarif rawat inap dengan menggunakan *activity based costing system* apabila dibandingkan dengan tarif rawat inap yang digunakan oleh rumah sakit saat ini terlihat bahwa untuk Kelas VVIP dan Kelas VIP memberikan hasil yang lebih kecil, sedangkan Kelas I, Kelas II, dan Kelas III memberikan hasil yang lebih besar.

Sumendap, Olivia dkk (2013), meneliti tentang analisis studi komparatif tentang penerapan *traditional costing concept* dengan *activity based costing* (studi kasus pada rumah sakit Siloam di Manado). Hasil ini menunjukkan bahwa data yang diperoleh dan penelitian lebih lanjut, dapat diambil kesimpulan bahwa perhitungan tarif kamar dengan menggunakan ABC terbukti mampu menghasilkan biaya yang lebih murah bila dibandingkan dengan pendekatan tradisional.

Tabel 2.1
Penelitian Terdahulu

No	Peneliti	Judul	Variable	Metode Penelitian	Hasil
1.	Hasbie, Nurmillati (2009)	Penerapan Metode <i>Activity Based Costing</i> dalam Menentukan Harga Pokok Jasa Rawat Inap (Studi pada Rumah Sakit Islam Aisyiyah Malang).	Biaya langsung, Biaya tidak langsung, Biaya <i>overhead</i>	Kualitatif deskriptif	Hasil penelitian menunjukkan bahwa terdapat perbedaan hasil perhitungan harga pokok per unit antara metode <i>ABC system</i> dengan alokasi secara tradisional. <i>Oversate</i> terjadi pada ruang VIP, I dan II A dengan selisih masing-

					<p>masing Rp. 18.294,87. Sedangkan understatement terjadi pada ruang II B, anak II, anak III, perinatologi, III, ROI dan KABER dengan selisih masing-masing Rp. 61.040,98, Rp. 60.7041,19, Rp. 72.868,22, Rp. 48.064,63, Rp. 56.882,22, Rp. 6.620,98 dan Rp. 300.757,77. ABC system sudah dapat memberikan keakuratan yang lebih baik karena telah melakukan perhitungan sesuai dengan sumber daya yang dikonsumsi.</p>
2.	Pelo, Gabryela Horman (2012)	Penerapan <i>activity based costing</i> pada Tarif Jasa Rawat Inap Rumah Sakit Umum Daerah Daya di Makassar	Biaya langsung, biaya tidak langsung, biaya <i>overhead</i>	Penelitian lapangan (<i>field research</i>)	<p>Dapat disimpulkan bahwa dari perhitungan tarif jasa rawat inap dengan menggunakan metode ABC diketahui besarnya tarif untuk Kelas VIP Rp.531.831,76, Kelas I Rp.253.686,86, Kelas II Rp.247.052,61 dan Kelas III Rp.246.934,28.</p>

3.	Saputra, Hendro (2013)	Penerapan <i>Activity Based Costing</i> sebagai Salah Satu Alternatif Dasar Penetapan Tarif Jasa Rawat Inap pada Badan Layanan Umum Daerah Rumah Sakit Benyamin Guluh Kabupaten Kolaka	Biaya tetap, biaya variable, data pendukung jumlah pasien rawat inap, lama hari pasien, jumlah dan luas kamar inap, dan tarif konsumsi tiap kelas	Deskriptif komparatif	Dapat disimpulkan bahwa perhitungan harga pokok pasien rawat inap pada Rumah Sakit Benyamin Guluh, terlihat harga pokok rawat inap menurut metode tradisional dengan metode ABC untuk kelas VIP dan kelas 2 terdapat selisih yang lebih kecil (<i>under cost</i>). Sedangkan untuk perhitungan harga pokok rawat inap untuk kelas 1 dan kelas 3 terdapat selisih biaya yang lebih besar (<i>over cost</i>) dibandingkan dengan metode ABC.
4.	Hidayat, Nurul dkk (2013)	Penentuan Tarif Jasa Rawat Inap dengan Menggunakan <i>Activity Based Costing System</i> (ABCS) di Rumah Sakit Paru BP4 Pamekasan (Balai Pemberantasan dan Pencegahan Penyakit Paru)	Biaya langsung, Biaya tidak langsung, Biaya overhead	Deskriptif	Hasil penelitian dapat disimpulkan perhitungan tarif jasa rawat inap dengan menggunakan metode ABCS diketahui besarnya tarif untuk kelas VIP Rp. 265.242,42, Kelas I I Rp.224.294,04, Kelas II Rp 115.792,42, Kelas III Rp. 95.187,5.

5.	Sumilat, Zinia Th.A (2013)	Penentuan Harga Pokok Penjualan Kamar Menggunakan <i>Activity Based Costing</i> pada RSUD Pancaran Kasih GMIM	Biaya langsung, Biaya tidak langsung, Biaya <i>overhead</i>	Deskriptif kuantitatif	Hasil penelitian menunjukkan perhitungan tarif rawat inap dengan menggunakan <i>activity based costing</i> system apabila dibandingkan dengan tarif rawat inap yang digunakan oleh rumah sakit saat ini terlihat bahwa untuk Kelas VVIP dan Kelas VIP memberikan hasil yang lebih kecil, sedangkan Kelas I, Kelas II, dan Kelas III memberikan hasil yang lebih besar.
6.	Sumendap, Olivia dkk (2013)	Analisis Studi Komparatif Tentang Penerapan <i>Tradisional Costing Concept</i> dengan <i>Activity Based Costing</i> (Studi Kasus pada Rumah Sakit Siloam di Manado)	Biaya langsung, Biaya tidak langsung, Biaya <i>overhead</i>	Analisis Deskriptif	Kesimpulan dari penelitian bahwa perhitungan tarif kamar dengan menggunakan ABC terbukti mampu menghasilkan biaya yang lebih murah bila dibandingkan dengan pendekatan tradisional.

Sumber: Data diolah

Dalam penelitian ini terdapat perbedaan dan persamaan dengan penelitian terdahulu. Adapun persamaan dan perbedaan penelitian ini dengan penelitian terdahulu disajikan dalam tabel 2.2 sebagai berikut:

Tabel 2.2
Persamaan dan Perbedaan
Penelitian Terdahulu dan Penelitian Sekarang

No	Peneliti	Judul	Persamaan	Perbedaan
1.	Hasbie, Nurmillati (2009)	Penerapan Metode <i>ctivity based costing</i> dalam menentukan harga pokok jasa rawat inap (Studi pada Rumah Sakit Islam Aisyiyah Malang).	Sama-sama menggunakan perhitungan sistem <i>activity based costing</i> dalam menentukan harga pokok jasa rawat inap dan berobjek perusahaan jasa.	Pada penelitian ini penerapan yang dilakukan di rumah sakit Aisyiah Malang, sedangkan penelitian yang akan digunakan dengan memberikan alternatif ABC <i>system</i> dalam menentukan harga pokok jasa rawat inap Rumah Sakit Lawang Medika.
2.	Pelo, Horman Gabryela (2012)	Penerapan <i>activity based costing</i> pada Tarif Jasa Rawat Inap Rumah Sakit Umum Daerah Daya di Makassar	Sama-sama menggunakan perhitungan <i>activity based costing</i> dalam penelitian di lembaga rumah sakit.	Pada penelitian ini penerapan yang dilakukan di rumah sakit Umum Daerah Daya di Makassar, sedangkan penelitian yang akan digunakan berada di Rumah Sakit Lawang Medika. ABC dalam penelitian ini diterapkan sebagai dasar tarif jasa rawat inap, dan pada penelitian yang akan dilakukan menggunakan ABC sebagai alternatif dalam penentuan harga pokok jasa inap rumah sakit.
3.	Akbar, Muh. (2011)	Penerapan <i>Activity Based Costing</i> sebagai Salah Satu Alternatif Dasar Penetapan Tarif	Sama-sama menggunakan perhitungan <i>activity based costing</i> dalam penelitian di	Pada penelitian ini penerapan yang dilakukan di Badan Layanan Umum Daerah Rumah Sakit Benyamin Guluh Kabupaten

		Jasa Rawat Inap pada Badan Layanan Umum Daerah Rumah Sakit Benyamin Guluh Kabupaten Kolaka	lembaga rumah sakit.	Kolaka, sedangkan penelitian yang akan digunakan berada di Rumah Sakit Lawang Medika. ABC dalam penelitian ini diterapkan sebagai dasar tarif jasa rawat inap, dan pada penelitian yang akan dilakukan menggunakan ABC sebagai alternatif dalam penentuan harga pokok jasa inap rumah sakit.
4.	Nurul Hidayat, dkk (2013)	Penentuan Tarif Jasa Rawat Inap dengan Menggunakan <i>Activity Based Costing System</i> (ABCS) di Rumah Sakit Paru BP4 Pamekasan (Balai Pemberantasan dan Pencegahan Penyakit Paru)	Sama-sama menggunakan perhitungan <i>activity based costing system</i> dalam penelitian di lembaga rumah sakit.	Pada penelitian ini penerapan yang dilakukan di Rumah Sakit Paru BP4 Pamekasan (Balai Pemberantasan dan Pencegahan Penyakit Paru), sedangkan penelitian yang akan digunakan berada di Rumah Sakit Lawang Medika. ABC dalam penelitian ini diterapkan sebagai dasar tarif jasa rawat inap, dan pada penelitian yang akan dilakukan menggunakan ABC sebagai alternatif dalam penentuan harga pokok jasa inap rumah sakit.
5.	Sumilat, Zinia Th.A (2013)	Penentuan Harga Pokok Penjualan Kamar Menggunakan <i>Activity Based Costing</i> pada RSUD Pancaran Kasih GMIM	Sama-sama menggunakan perhitungan ABC untuk menentukan Harga Pokok dalam lembaga rumah sakit	Pada penelitian ini penerapan ABC yang dilakukan di RSUD Pancaran Kasih GMIM, sedangkan penelitian yang akan digunakan berada di Rumah Sakit Lawang Medika.
6.	Olivia, dkk (2013)	Analisis Studi Komparatif Tentang	Sama-sama menggunakan perhitungan	Pada penelitian ini penerapan ABC yang dilakukan di Rumah

		Penerapan <i>Tradisional Costing Concept</i> dengan <i>Activity Based Costing</i> (Studi Kasus pada Rumah Sakit Siloam di Manado)	ABC dalam lembaga rumah sakit	Sakit Siloam, sedangkan penelitian yang akan digunakan berada di Rumah Sakit Lawang Medika. Penelitian ini melakukan analisis studi Komparatif Tentang Penerapan <i>Tradisional Costing Concept</i> dengan <i>Activity Based Costing</i> . Sedangkan penelitian yang akan dilakukan menggunakan ABC sebagai alternatif dalam penentuan harga pokok jasa inap rumah sakit.
--	--	---	-------------------------------	---

Sumber: Data diolah

Dari beberapa hasil penelitian terdahulu dapat disimpulkan bahwa penerapan sistem ABC relevan lebih efektif untuk dijadikan dasar dalam menentukan harga dan tarif. Juga terbukti bahwa penerapan sistem ABC dapat mengurangi biaya-biaya yang ditimbulkan dalam proses produksi.

2.2 Kajian Teoritis

2.2.1 Pengertian Akuntansi Biaya

Menurut Mulyadi (2003: 1) akuntansi biaya adalah sistem informasi yang menghasilkan informasi biaya dan informasi operasi untuk memberdayakan personel organisasi dalam pengelolaan aktivitas dan pengambilan keputusan yang lain. Akuntansi biaya adalah proses pencatatan, penggolongan, peringkasan, dan penyajian biaya pembuatan dan penjualan produk atau jasa, dengan cara-cara tertentu, serta penafsiran terhadapnya.

Sementara itu, menurut Supriyono (1994: 12) akuntansi biaya adalah salah satu cabang akuntansi yang merupakan alat manajemen dalam memonitor dan merekam transaksi biaya secara sistematis, serta menyajikan informasi biaya dalam bentuk laporan biaya.

Kesimpulannya, akuntansi biaya adalah proses penentuan harga pokok dengan melakukan proses pencatatan, penggolongan, peringkasan, dan penyajian biaya pembuatan dan penjualan produk atau jasa, dengan cara-cara sistematis, serta menyajikan informasi biaya dalam bentuk laporan biaya.

2.2.2 Tujuan Akuntansi Biaya

Tujuan atau manfaat akuntansi biaya adalah menyediakan salah satu informasi yang diperlukan manajemen dalam mengelola perusahaan yaitu informasi biaya yang bermanfaat untuk:

1. Perencanaan dan pengendalian biaya.
2. Penentuan harga pokok produksi atau jasa yang dihasilkan perusahaan dengan tepat dan teliti.
3. Pengambilan keputusan oleh manajemen. (Supriyono, 1994: 12)

Selain itu menurut Mulyadi (2005: 7), akuntansi biaya mempunyai tiga tujuan pokok, yaitu:

1. Penentuan kos produk. Untuk memenuhi tujuan penentuan kos produk, akuntansi biaya mencatat, menggolongkan, dan meringkas biaya-biaya pembuatan produk atau penyerahan jasa.

2. Pengendalian biaya. Pengendalian biaya harus didahului dengan penentuan biaya yang seharusnya dikeluarkan untuk memantau apakah pengeluaran biaya yang sesungguhnya sesuai dengan biaya yang seharusnya tersebut. Jika biaya yang seharusnya dikeluarkan ini telah ditetapkan, akuntansi biaya bertugas untuk memantau apakah pengeluaran biaya yang sesungguhnya sesuai dengan biaya yang seharusnya tersebut.
3. Pengambilan keputusan khusus. Pengambilan keputusan khusus menyangkut masa yang akan datang. Akuntansi biaya untuk pengambilan keputusan khusus menyajikan biaya masa yang akan datang.

Jadi tujuan atau manfaat akuntansi biaya terdiri dari:

1. Perencanaan dan pengendalian biaya.
2. Penentuan harga pokok produksi atau jasa yang dihasilkan perusahaan dengan tepat dan teliti dan menentukan kos produk.
3. Pengambilan keputusan oleh manajemen.

Menurut Mustafa (2007: 160) Konsep Islam memahami bahwa pasar dapat berperan efektif dalam kehidupan ekonomi bila prinsip persaingan bebas dapat berlaku secara efektif dalam kehidupan ekonomi bila prinsip persaingan bebas dapat berlaku secara efektif.

Aktivitas ekonomi dalam konsep ini diarahkan kepada kebaikan setiap kepentingan untuk seluruh komunitas Islam, baik sektor pertanian, perindustrian,

perdagangan maupun lainnya. Sebagaimana yang disinyalir dalam firman-Nya: al mulk 15

هُوَ الَّذِي جَعَلَ لَكُمْ الْأَرْضَ ذُلُولًا فَأَمْشُوا فِي مَنَاكِبِهَا وَكُلُوا مِنْ رِزْقِهِ ۗ وَإِلَيْهِ النُّشُورُ ﴿١٥﴾

15. Dialah yang menjadikan bumi itu mudah bagi kamu, Maka berjalanlah di segala penjurunya dan makanlah sebahagian dari rezki-Nya. dan hanya kepada-Nya-lah kamu (kembali setelah) dibangkitkan. (Al Mulq 15)

Untuk penentuan harga pokok produksi atau jasa, Islam juga menggariskan prinsip adil. Adil merupakan ciri-ciri organisasi yang bertaqwa. Beberapa pengertian dari adil dijelaskan Al-Qur'an seperti berikut ini:

a. Adil Bermakna Jelas dan Transparan

يَأْتِيهَا الَّذِينَ ءَامَنُوا إِذَا تَدَايَنْتُمْ بِدِينٍ إِلَىٰ أَجَلٍ مُّسَمًّى فَاكْتُبُوهُ ۚ وَلْيَكْتُب بَيْنَكُمْ كَاتِبٌ بِالْعَدْلِ ۚ وَلَا يَأْب كَاتِبٌ أَنْ يَكْتُبَ كَمَا عَلَّمَهُ اللَّهُ ۚ فَلْيَكْتُبْ وَلْيَمْلِلِ الَّذِي عَلَيْهِ الْحَقُّ وَلْيَتَّقِ اللَّهَ رَبَّهُ وَلَا يَبْخَسْ مِنْهُ شَيْئًا ۚ فَإِنْ كَانَ الَّذِي عَلَيْهِ الْحَقُّ سَفِيهًا أَوْ ضَعِيفًا أَوْ لَا يَسْتَطِيعُ أَنْ يُمِلَّ هُوَ فَلْيَمْلِكْ وَلِيَّهُ بِالْعَدْلِ ۚ وَأَسْتَشْهِدُوا شَهِيدَيْنِ مِنْ رِجَالِكُمْ ۚ فَإِنْ لَمْ يَكُونَا رَجُلَيْنِ فَرَجُلٌ وَامْرَأَتَانِ مِمَّن تَرْضَوْنَ مِنَ الشُّهَدَاءِ أَنْ تَضِلَّ إِحْدَاهُمَا فَتُذَكَّرَ إِحْدَاهُمَا الْأُخْرَىٰ ۚ وَلَا يَأْب الشُّهَدَاءُ إِذَا مَا دُعُوا ۚ وَلَا تَسْعَمُوا أَنْ تَكْتُبُوهُ صَغِيرًا أَوْ كَبِيرًا إِلَىٰ أَجَلِهِ ۚ ذَلِكُمْ أَقْسَطُ عِنْدَ اللَّهِ وَأَقْوَمٌ لِلشَّهَادَةِ وَأَدْنَىٰ أَلَّا تَرْتَابُوا ۗ إِلَّا أَنْ تَكُونَ تِجَارَةً حَاضِرَةً تُدِيرُونَهَا بَيْنَكُمْ فَلَيْسَ عَلَيْكُمْ جُنَاحٌ أَلَّا تَكْتُبُوهَا ۗ وَأَشْهَدُوا إِذَا تَبَايَعْتُمْ ۚ وَلَا يُضَارَّ كَاتِبٌ وَلَا شَهِيدٌ ۚ وَإِنْ تَفَعَّلُوا فَإِنَّهُ فَسُوقٌ بِكُمْ ۚ وَاتَّقُوا اللَّهَ ۗ وَيَعْلَمُكُمْ اللَّهُ ۗ وَاللَّهُ بِكُلِّ شَيْءٍ عَلِيمٌ ﴿١٧٩﴾

282. Hai orang-orang yang beriman, apabila kamu bermu'amalah[179] tidak secara tunai untuk waktu yang ditentukan, hendaklah kamu menuliskannya. dan hendaklah seorang penulis di antara kamu menuliskannya dengan benar. dan janganlah penulis enggan menuliskannya sebagaimana Allah mengajarkannya, meka hendaklah ia menulis, dan hendaklah orang yang berhutang itu mengimlakkan (apa yang akan ditulis itu), dan hendaklah ia bertakwa kepada Allah Tuhannya, dan janganlah ia mengurangi sedikitpun daripada hutangnya.

jika yang berhutang itu orang yang lemah akalnya atau lemah (keadaannya) atau Dia sendiri tidak mampu mengimlakkan, Maka hendaklah walinya mengimlakkan dengan jujur. dan persaksikanlah dengan dua orang saksi dari orang-orang lelaki (di antaramu). jika tak ada dua oang lelaki, Maka (boleh) seorang lelaki dan dua orang perempuan dari saksi-saksi yang kamu ridhai, supaya jika seorang lupa Maka yang seorang mengingatkannya. janganlah saksi-saksi itu enggan (memberi keterangan) apabila mereka dipanggil; dan janganlah kamu jemu menulis hutang itu, baik kecil maupun besar sampai batas waktu membayarnya. yang demikian itu, lebih adil di sisi Allah dan lebih menguatkan persaksian dan lebih dekat kepada tidak (menimbulkan) keraguanmu. (Tulislah mu'amalahmu itu), kecuali jika mu'amalah itu perdagangan tunai yang kamu jalankan di antara kamu, Maka tidak ada dosa bagi kamu, (jika) kamu tidak menulisnya. dan persaksikanlah apabila kamu berjual beli; dan janganlah penulis dan saksi saling sulit menyulitkan. jika kamu lakukan (yang demikian), Maka Sesungguhnya hal itu adalah suatu kefasikan pada dirimu. dan bertakwalah kepada Allah; Allah mengajarmu; dan Allah Maha mengetahui segala sesuatu. (Al Baqarah : 282)

Dari ayat di atas, dapat diketahui bahwa prinsip utama keadilan terletak pada kejelasan akad (transaksi) dan komitmen melakukannya. Akad dalam perburuhan adalah akad yang terjadi antara pekerja dan pengusaha. Artinya, sebelum pekerja dipekerjakan harus jelas dahulu bagaimana upah yang akan diterima oleh pekerja. Upah tersebut meliputi besarnya upah dan tata cara pembayaran upah.

Ilmu juga mempengaruhi kualitas keadilan itu. Ilmu juga mempengaruhi nilai dari seseorang. Orang berilmu akan dilebihkan atau ditambahkan, seperti firman Allah SWT dalam surat An Nahl: 71:

وَاللَّهُ فَضَّلَ بَعْضَكُمْ عَلَىٰ بَعْضٍ فِي الرِّزْقِ ۖ فَمَا الَّذِينَ فِي بُرْءَىٰ رِزْقِهِمْ عَلَىٰ مَا مَلَكَتْ
 أَيْمَانُهُمْ فَهُمْ فِيهِ سَوَاءٌ ۗ أَفَبِعِنْمَةِ اللَّهِ تُجَادُونَ ۙ

71. dan Allah melebihkan sebahagian kamu dari sebagian yang lain dalam hal rezki, tetapi orang-orang yang dilebihkan (rezkinya itu) tidak mau memberikan rezki mereka kepada budak-budak yang mereka miliki, agar mereka sama (merasakan) rezki itu. Maka mengapa mereka mengingkari nikmat Allah[832]?. (An Nahl:71)

c. Layak Bermakna Sesuai dengan Pasaran

وَلَا تَبْخَسُوا النَّاسَ أَشْيَاءَهُمْ وَلَا تَعْتُوا فِي الْأَرْضِ مُفْسِدِينَ ﴿١٨٣﴾

183. dan janganlah kamu merugikan manusia pada hak-haknya dan janganlah kamu merajalela di muka bumi dengan membuat kerusakan (Asy-Syura: 183)

Ayat di atas mempunyai makna bahwa sesama manusia dilarang merugikan manusia lainnya. Pengertian lebih jauh juga memiliki makna bahwa jika mempekerjakan orang selayaknya orang itu juga mendapat upah yang sesuai.

2.2.3 Pengertian Biaya

Mulyadi (2005: 8) dalam arti luas menyebutkan biaya adalah pengorbanan sumber ekonomi, yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau yang kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu. Carter (2009: 30) akuntan telah mendefinisikan biaya sebagai suatu nilai tukar, pengeluaran, atau pengorbanan pada tanggal akuisisi dicerminkan oleh penyusutan atas kas atau aset lain yang terjadi pada saat ini atau di masa yang akan datang. Sementara itu, Supriyono (1994: 16) menyatakan bahwa pengertian biaya adalah harga perolehan yang dikorbankan atau digunakan dalam rangka memperoleh penghasilan (*revenues*) dan akan dipakai sebagai pengurang penghasilan.

Dari definisi di atas, dapat disimpulkan unsur biaya adalah:

- a. Pengorbanan sumber ekonomi
- b. Diukur dalam satuan uang
- c. Terjadi pada saat ini atau di masa yang akan datang
- d. Untuk mencapai tujuan tertentu

2.2.4 Penggolongan Biaya

Akuntansi biaya bertujuan untuk menyajikan informasi biaya yang akurat dan tepat bagi manajemen dalam mengelola perusahaan. Menurut Mulyadi (2009: 13) dalam akuntansi biaya, biaya digolongkan dengan berbagai macam cara. Umumnya penggolongan biaya ini ditentukan atas dasar tujuan yang hendak dicapai dengan penggolongan tersebut, karena dalam akuntansi biaya dikenal konsep: “*different cost for different purpose.*”

Biaya dapat digolongkan menurut:

1. Objek Pengeluaran

Dalam cara penggolongan ini, nama objek pengeluaran merupakan dasar penggolongan biaya.

2. Fungsi Pokok dalam Perusahaan

Dalam perusahaan manufaktur, ada tiga fungsi pokok, yaitu fungsi produksi, fungsi pemasaran, dan fungsi administrasi dan umum. Oleh karena itu dalam perusahaan manufaktur, biaya dapat dikelompokkan menjadi tiga kelompok:

- a. Biaya Produksi

Merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk mengolah bahan baku menjadi produk jadi yang siap untuk dijual.

- b. Biaya Pemasaran

Merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk melaksanakan kegiatan pemasaran produk.

- c. Biaya administrasi dan Umum

Merupakan biaya-biaya untuk mengkoordinasi kegiatan produksi dan pemasaran produk.

3. Hubungan dengan Sesuatu yang Dibiayai

a. Biaya Langsung (*direct cost*)

Biaya langsung adalah biaya yang terjadi, yang penyebab satu-satunya adalah karena adanya sesuatu yang dibiayai.

b. Biaya Tidak Langsung

Biaya tidak langsung adalah biaya yang terjadi tidak hanya disebabkan oleh sesuatu yang dibiayai. Biaya tidak langsung dalam hubungannya dengan produk disebut dengan istilah biaya produksi tidak langsung atau *overhead* pabrik.

4. Perilaku biaya dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan

a. Biaya Variabel

Biaya variabel adalah biaya yang jumlah totalnya berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan. Contoh biaya variabel adalah biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung.

b. Biaya Semivaribel

Biaya semivariabel adalah biaya yang berubah tidak sebanding dengan perubahan volume kegiatan.

c. Biaya *Semifixed*

Biaya *semifixed* adalah biaya yang tetap untuk tingkat volume kegiatan tertentu dan berubah dengan jumlah yang konstan pada volume produksi tertentu.

d. Biaya Tetap

Biaya tetap adalah biaya yang jumlah totalnya tetap dalam kisar volume kegiatan tertentu.

5. Jangka Waktu Manfaatnya

a. Pengeluaran Modal (*Capital Expenditures*)

Pengeluaran modal adalah biaya yang mempunyai manfaat lebih dari satu periode akuntansi (biasanya periode akuntansi adalah satu tahun kalender).

b. Pengeluaran Pendapatan (*Revenue Expenditures*)

Pengeluaran pendapatan adalah biaya yang hanya mempunyai manfaat dalam periode akuntansi terjadinya pengeluaran tersebut.

Menurut kajian Islam, Islam menggariskan upah gaji lebih komprehensif daripada Barat. Allah menegaskan tentang imbalan ini dalam Al-Qur'an surat At Taubah 105 sebagai berikut:

وَقُلْ أَعْمَلُوا فَسَيَرَى اللَّهُ عَمَلَكُمْ وَرَسُولُهُ وَالْمُؤْمِنُونَ وَسَتُرَدُّونَ إِلَىٰ عِلْمِ الْغَيْبِ وَالشَّهَادَةِ
فَيُنَبِّئُكُمْ بِمَا كُنْتُمْ تَعْمَلُونَ ﴿١٠٥﴾

105. dan Katakanlah: "Bekerjalah kamu, Maka Allah dan Rasul-Nya serta orang-orang mukmin akan melihat pekerjaanmu itu, dan kamu akan dikembalikan kepada (Allah) yang mengetahui akan yang ghaib dan yang nyata, lalu diberitakan-Nya kepada kamu apa yang telah kamu kerjakan. (At Taubah 105)

Ahmad (2011: 42) menuliskan bahwa dalam menafsirkan At Taubah ayat 105 ini, Quraish Shihab menjelaskan dalam kitabnya Tafsir Al Misbah (2002: 341-342) sebagai berikut:

"Barang siapa yang mengerjakan amal shaleh, apapun jenis kelaminnya baik laki-laki maupun perempuan sedang dia adalah mukmin yakni amal yang

dilakukannya lahir atas dorongan keimanan yang shahih, maka sesungguhnya pasti akan kami berikan kepadanya masing-masing kehidupan yang baik di dunia ini dan sesungguhnya akan kami berikan balasan kepada mereka semua di dunia dan di akhirat dengan pahala yang lebih baik dan berlipat gandadari apa yang telah mereka kerjakan.”

Tafsir dari balasan dalam keterangan di atas adalah balasan di dunia dan di akhirat. Ayat ini menegaskan bahwa balasan atau imbalan bagi mereka yang beramal shaleh adalah imbalan dunia dan imbalan akhirat.

Sementara itu, Surat Al Kahfi: 30 juga menegaskan bahwa balasan terhadap pekerjaan yang telah dilakukan manusia pasti Allah balas dengan adil.

إِنَّ الَّذِينَ ءَامَنُوا وَعَمِلُوا الصَّالِحَاتِ إِنَّا لَا نُضِيعُ أَجْرَ مَنْ أَحْسَنَ عَمَلًا ﴿٣٠﴾

30. Sesungguhnya mereka yang beriman dan beramal saleh, tentulah Kami tidak akan menyia-nyiakan pahala orang-orang yang mengerjakan amalan(nya) dengan yang baik. (Al Kahfi: 30)

Dalam Surat Al Kahfi: 30 itu Allah tidak akan berlaku zalim dengan cara menyia-nyiakan amal hamba-Nya. Konsep keadilan dalam upah inilah yang sangat mendominasi dalam setiap praktek yang pernah terjadi di negeri Islam.

Dapat disimpulkan dari ayat Al-Qur'an dan Hadis maka upah dapat didefinisikan imbalan yang diterima seseorang atas pekerjaannya dalam bentuk imbalan materi di dunia (adil dan layak) dan dalam bentuk imbalan pahala di akhirat (imbalan yang lebih baik).

2.2.5 Pengertian Harga Pokok Produksi (HPP)

Menurut Soemarso (2002: 272) harga pokok produksi (*cost of goods manufactured*) adalah biaya barang yang telah diselesaikan selama satu periode. Sementara itu menurut Hansen dan Mowen (2000: 48) harga pokok produksi mewakili jumlah biaya barang yang diselesaikan pada periode tersebut. Satu-satunya biaya yang diberikan pada barang yang diselesaikan adalah biaya produksi dari bahan baku langsung, tenaga kerja langsung, dan biaya lain-lain.

Kesimpulannya adalah Harga Pokok Produksi merupakan semua biaya, baik langsung maupun tidak langsung yang dikeluarkan untuk memproduksi suatu barang selama periode tertentu.

Pengambilan keputusan perusahaan ditentukan oleh Harga Pokok Produksi. Seperti menerima atau menolak pesanan, membuat atau membeli bahan baku, dan sebagainya. Harga jual produk yang dihasilkan juga menjadi keputusan manajemen dengan dasar Harga Pokok Produksi. Maka dari itu, perusahaan yang mengeluarkan biaya-biaya untuk memproduksi dan diperhitungkan untuk mendapatkan harga jual yang tepat.

Menurut Mustafa (2007: 104) prinsip dasar ekonomi Islam adalah keyakinan kepada Allah SWT sebagai Rabb dari alam semesta. Ikrar akan keyakinan ini menjadi pembuka kitab suci dari alam semesta. Dengan keyakinan akan peran dan kepemilikan absolute dari Allah Rabb semesta alam, maka konsep produksi di dalam ekonomi Islam tidak semata-mata bermotif maksimalisasi keuntungan dunia, tetapi lebih penting untuk mencapai maksimalisasi keuntungan akhirat.

Diana (2008: 32) menjelaskan pemahaman produksi dalam Islam memiliki arti sebagai bentuk usaha keras dalam pengembangan faktor-faktor sumber produksi yang diperbolehkan.

Nabi memberi perhatian yang besar terhadap proses produksi dengan mengaitkannya terhadap ibadah, sebagaimana dalam hadist yang diriwayatkan Ahmad: Nabi bersabda: “Tidak ada seorang yang menanam tanaman kecuali dituliseh Allah pahala sebanyak buah yang keluar dari tanamannya.” (Matan: Infirad)

Dengan demikian, kerja produktif bukan saja dianjurkan tetapi juga sebagai kewajiban religius. Kerja adalah milik setiap orang dan hasilnya menjadi hak milik pribadi yang harus dilindungi dan mendapat imbalan dari Allah.

Tujuan produksi juga memiliki hadist yang diriwayatkan oleh Ibnu Majah: Nabi bersabda: “Tidak ada usaha yang paling baik kecuali usaha dari tangannya sendiri, dan sesuatu yang dinafkahkan buat dirinya, keluarganya, anaknya, pembantunya adalah sedekah” (Matan lain: Bukhori 1930, Ahmad 16550, 16560).

Tujuan produksi adalah menciptakan kemaslahatan atau kesejahteraan individu (*self interest*) dan kesejahteraan kolektif (*sosial interest*). Setiap muslim harus bekerja secara maksimal dan optimal, sehingga tidak hanya mencukupi dirinya sendiri tetapi harus dapat mencukupi kebutuhan anak dan keluarganya. Hasil yang dimakan oleh dirinya sendiri dan keluarganya oleh Allah dihitung sebagai sedekah, sekalipun itu sebagai kewajiban. Ini menunjukkan betapa mulianya harga sebuah produksi apalagi jika sampai mempekerjakan karyawan yang banyak sehingga mereka dapat menghidupi keluarganya.

Dalam Mustafa (2007: 104) menurut Yusuf Qardhawi, faktor produksi yang utama menurut Al Quran adalah alam dan kerja manusia. Produksi merupakan perpaduan harmonis antara alam dan manusia. Firman Allah dalam surat Huud ayat 61:

﴿ وَإِلَىٰ ثَمُودَ أَخَاهُمْ صَالِحًا قَالَ يَا قَوْمِ اعْبُدُوا اللَّهَ مَا لَكُمْ مِنَّ إِلَهِ غَيْرُهُ ۗ هُوَ أَنشَأَكُم مِّنَ الْأَرْضِ وَاسْتَعْمَرَكُمْ فِيهَا فَاسْتَغْفِرُوا لَهُ ثُمَّ تَوْبُوا إِلَيْهِ ۗ إِنَّ رَبِّي قَرِيبٌ مُّجِيبٌ ﴾

61. dan kepada Tsamud (kami utus) saudara mereka shaleh. Shaleh berkata: "Hai kaumku, sembahlah Allah, sekali-kali tidak ada bagimu Tuhan selain Dia. Dia telah menciptakan kamu dari bumi (tanah) dan menjadikan kamu pemakmurnya[726], karena itu mohonlah ampunan-Nya, kemudian bertobatlah kepada-Nya, Sesungguhnya Tuhanku Amat dekat (rahmat-Nya) lagi memperkenankan (doa hamba-Nya)."

Bumi adalah lapangan sedangkan manusia adalah pekerja penggarapnya yang sungguh-sungguh sebagai wakil dari Sang Pemilik lapangan tersebut. Untuk menggarap dengan baik, Sang Pemilik member modal awal berupa fisik materi yang terbuat dari tanah yang kemudian ditiupkan roh dan diberinya ilmu. Dalam Al-Qur'an digambarkan kisah penciptaan Adam antara lain pada surat al-Baqarah ayat 30-31:

﴿ وَإِذْ قَالَ رَبُّكَ لِلْمَلٰٓئِكَةِ اِنِّىْ جَاعِلٌ فِى الْاَرْضِ خَلِیْفَةً ۗ قَالُوْۤا اَتَجْعَلُ فِیْهَا مَن یُّفْسِدُ فِیْهَا وَیَسْفِكُ الدِّمَآءَ وَیَخَنُ نُسُبَہٗ جَحْمَدِکَ وَنُقَدِّسُ لَکَ ۗ قَالَ اِنِّىْۤ اَعْلَمُ مَا لَا تَعْلَمُوْنَ ﴿ۙ﴾ وَعَلَّمَ ءَادَمَ الْاَسْمَآءَ کُلَّہَا ثُمَّ عَرَضَہُمْ عَلٰی الْمَلٰٓئِكَةِ فَقَالَ اَنْبِئُوْنِیْ بِاَسْمَآءِ ہٰٓؤُلَآءِ ۗ اِن کُنْتُمْ صٰدِقِیْنَ



30. ingatlah ketika Tuhanmu berfirman kepada Para Malaikat: "Sesungguhnya aku hendak menjadikan seorang khalifah di muka bumi." mereka berkata: "Mengapa Engkau hendak menjadikan (khalifah) di bumi itu orang yang akan membuat kerusakan padanya dan menumpahkan darah, Padahal Kami Senantiasa bertasbih dengan memuji Engkau dan mensucikan Engkau?" Tuhan berfirman: "Sesungguhnya aku mengetahui apa yang tidak kamu ketahui."

31. dan Dia mengajarkan kepada Adam Nama-nama (benda-benda) seluruhnya, kemudian mengemukakannya kepada Para Malaikat lalu berfirman: "Sebutkanlah kepada-Ku nama benda-benda itu jika kamu mamang benar orang-orang yang benar!" Al Baqarah 30-31

Maka ilmu merupakan faktor produksi terpenting ketiga dalam pandangan Islam. Teknik produksi, mesin serta sistem manajemen merupakan buah dari ilmu dan kerja. Modal adalah hasil kerja yang disimpan.

Dalam Mustafa (2007: 105) menjelaskan bahwa Al-Qur'an dan Hadis Rasulullah SAW memberikan arahan mengenai prinsip-prinsip produksi sebagai berikut:

- a. Tugas manusia di muka bumi sebagai khafifah Allah adalah memakmurkan bumi dengan ilmu dan amalnya. Allah menciptakan bumi dan langit beserta segala apa yang ada diantara keduanya, karena sifat Rahman dan Rahim-Nya kepada manusia. Karenanya sifat tersebut juga harus melandasi aktivitas manusia dalam pemanfaatan bumi dan langit dan segala isinya.
- b. Islam selalu mendorong kemajuan di bidang produksi. Menurut Yusuf Qardhawi , Islam membuka lebar penggunaan metode ilmiah yang didasarkan pada penelitian, eksperimen, dan perhitungan. Akan tetapi Islam tidak membenarkan penuhunan terhadap hasil karya ilmu pengetahuan dalam arti melepaskan dirinya dari Al-Qur'an dan Hadis.
- c. Teknik produksi diserahkan kepada keinginan dan kemampuan manusia. Nabi pernah bersabda: "Kalian lebih mengetahui urusan dunia kalian".

d. Dalam berinovasi dan bereksperimen, pada prinsipnya agama Islam menyukai kemudahan, menghindari mudarat dan memaksimalkan manfaat. Dalam Islam tidak terdapat ajaran yang memintahkan membiarkan segala urusan berjalan dalam kesulitannya, karena pasrah kepada keberuntungan atau kesialan, karena berdalih dengan ketetapan dan ketentuan Allah, atau karena tawakal kepada-Nya, sebagaimana keyakinan yang terdapat di dalam agama-agama selain Islam. Sesungguhnya Islam mengingkari itu semua dan menyuruh bekerja dan berbuat, bersikap hati-hati dan melaksanakan semua persyaratan. Tawakal dan sabar adalah konsep penyerahan hasil kepada Allah SWT sebagai pemilih hak prerogatif yang menentukan segala sesuatu usaha dan persyaratan dipenuhi dengan optimal.

2.2.6 Metode Penentuan Harga Pokok Produksi

Menurut Mulyadi (2005: 17) terdapat dua pendekatan perhitungan unsur-unsur biaya ke dalam harga pokok produksi, diantaranya:

1. Metode *Full Costing*

Full costing merupakan metode penentuan harga pokok produksi yang memperhitungkan semua unsur biaya produksi ke dalam kos produksi, yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik, baik yang berperilaku variabel maupun tetap. Harga pokok produksi yang dihitung dengan pendekatan *full costing* terdiri dari unsur harga pokok produksi (biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, biaya *overhead* pabrik variabel,

dan biaya *overhead* pabrik tetap) ditambah biaya non produksi (biaya pemasaran, biaya administrasi, dan umum)

Unsur biaya menurut metode full costing terdiri dari:

Biaya bahan baku	xx
Biaya tenaga kerja langsung	xx
Biaya <i>overhead</i> pabrik variabel	xx
Biaya <i>overhead</i> pabrik tetap	<u>xx</u>
Biaya produksi	xx

2. Metode *Variabel Costing*

Variabel costing merupakan metode penentuan kos produksi yang berperilaku variabel ke dalam kos produksi, yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik variabel.

Unsur produksi menurut metode *variabel costing* terdiri dari:

Biaya bahan baku	xx
Biaya tenaga kerja langsung	xx
Biaya <i>overhead</i> pabrik variabel	<u>xx</u>
Biaya produksi	xx

Di dalam Al Quran juga disebutkan dalam cerita Nabi Musa a.s dan Nabi Syuaib a.s , di dalamnya diceritakan tentang pekerja yang merupakan salah satu komponen dari penentuan harga pokok produksi. Saat itu anak dari Nabi Syuaib a.s meminta kepada ayahnya untuk mengambil Nabi Musa a.s yang merupakan pekerja yang kuat dan bekerja. Seperti dalam surat Al Qashahs ayat26 berikut ini:

قَالَتْ إِحْدَاهُمَا يَا أَبَتِ اسْتَجِرْهُ ^ط إِنَّ خَيْرَ مَنِ اسْتَجَرْتَ الْقَوِيُّ الْأَمِينُ ﴿٢٦﴾

26. Salah seorang dari kedua wanita itu berkata: "Ya bapakku ambillah ia sebagai orang yang bekerja (pada kita), karena Sesungguhnya orang yang paling baik yang kamu ambil untuk bekerja (pada kita) ialah orang yang kuat lagi dapat dipercaya". (Al Qashash 26)

2.2.7 Metode Pengumpulan Harga Pokok

Supriyono (1994: 36) menjelaskan secara ekstrim pola pengumpulan harga pokok dapat dikelompokkan menjadi dua metode yaitu: (1) Metode Harga Pokok Pesanan dan (2) Metode Harga Pokok Proses.

1. Metode Harga Pokok Pesanan (*Job Order Cost Method*)

Metode harga pokok pesanan adalah metode pengumpulan harga pokok produk di mana biaya dikumpulkan untuk setiap pesanan atau kontrak atau jasa secara terpisah, dan setiap pesanan atau kontrak dapat dipisahkan identitasnya. Pengolahan produk akan dimulai setelah datangnya pesanan dari langganan atau pembeli melalui dokumen pesanan penjualan (*sales order*), yang memuat jenis dan jumlah produk yang dipesan, spesifikasi pesanan, tanggal pesanan diterima dan harus diserahkan.

2. Metode Harga Pokok Proses (*Proses Cost Method*)

Metode harga pokok proses adalah metode pengumpulan harga pokok produk di mana biaya dikumpulkan untuk setiap satuan waktu tertentu, misalnya bulan, triwulan, semester, tahun. Pada metode harga pokok proses perusahaan menghasilkan produk yang homogen, bentuk produk bersifat standar, dan tidak tergantung spesifikasi yang diminta oleh pembeli

2.2.8 Manfaat Informasi Harga Pokok Produksi

Menurut Mulyadi (2005: 65) manfaat harga pokok produksi adalah:

1. Menentukan Harga Jual Produk

Perusahaan yang memproduksi massa memproses produknya memenuhi persediaan di gudang. Dengan demikian biaya produksi dihitung untuk jangka waktu tertentu untuk menghasilkan informasi biaya produksi per satuan produk. Dalam penetapan harga jual produk, biaya produksi per unit merupakan salah satu informasi yang dipertimbangkan disamping informasi biaya lain serta informasi non biaya.

2. Memantau Realisasi Biaya Produksi

Jika rencana produksi jangka waktu tertentu telah diputuskan untuk dilaksanakan, manajemen memerlukan informasi biaya produksi yang sesungguhnya dikeluarkan di dalam pelaksanaan rencana produksi tersebut. Oleh karena itu, akuntansi biaya digunakan untuk mengumpulkan informasi biaya produksi yang dikeluarkan dalam jangka waktu tertentu untuk memantau apakah proses produksi mengkonsumsi total biaya produksi sesuai dengan yang diperhitungkan sebelumnya.

3. Menghitung Laba atau Rugi Periodik

Informasi laba atau rugi bruto periodik diperlukan untuk mengetahui kontribusi produk dalam menutup biaya non produksi dan menghasilkan laba atau rugi. Oleh karena itu, harga pokok digunakan oleh manajemen untuk mengumpulkan informasi biaya produksi yang sesungguhnya dikeluarkan untuk periode tertentu guna menghasilkan informasi laba atau rugi bruto tiap periode.

4. Menentukan Harga Pokok Persediaan Produk Jadi dan Produk dalam Proses yang Disajikan dalam Neraca

Pada saat majajemen dituntut untuk membuat pertanggungjawaban keuangan periodik, manajemen harus menyajikan laporan keuangan berupa neraca dan laporan laba rugi. Di dalam neraca, manajemen harus menyajikan harga pokok persediaan produk jadi dan harga pokok yang pada tanggal neraca masih dalam proses. Maka dari itu, manajemen perlu menyelenggarakan catatan biaya produksi tiap periode.

2.2.9 Akuntansi Biaya Tradisional

Supriyono (2007: 263) menjelaskan sistem biaya tradisional hanya membebankan biaya pada produk sebesar biaya produksinya, hal ini sangat berbeda dengan konsep *value chain* yang membebankan biaya pada produk sebesar biaya dalam pembentukan rangkaian nilai. Oleh karena itu, dalam sistem tradisional biaya produk terdiri atas tiga elemen, yaitu: (1) biaya bahan baku (BBB), (2) biaya tenaga kerja langsung (BTKL), dan (3) biaya *overhead* pabrik (BOP). Mulyadi (2003: 149) mengungkapkan bahwa akuntansi tradisional adalah akuntansi biaya yang didesain untuk perusahaan manufaktur dan yang berorientasi ke penentuan kos produk dengan fokus biaya pada tahap produksi.

Kesimpulan menurut kedua pendapat di atas adalah bahwa akuntansi biaya tradisional membebankan biaya langsung pada produk berdasarkan biaya tenaga bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik. Biaya tenaga kerja langsung dan bahan baku langsung mudah ditelusuri ke produk, akan tetapi

biaya *overhead* yang terjadi sulit ditelusuri ke produk karena *overhead* yang terjadi tidak dikaitkan dengan penyebab biaya (*cost driver*).

2.2.9.1 Penentuan Harga Pokok Produksi Sistem Tradisional

Menurut Mulyadi (2003: 102) menyatakan bahwa akuntansi biaya hanya memeperhitungkan biaya produksi ke dalam kos produk. Harga pokok produk diperoleh dengan membagi total biaya produksi dengan jumlah unit yang diproduksi. Biaya produksi dibagi tiga elemen biaya, yaitu: ke dalam tiga golongan besar, yaitu: biaya tenaga bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik.

2.2.9.2 Keterbatasan Akuntansi Biaya Tradisional

Supriyono (2007: 268) menjelaskan keterbatasan dari sistem akuntansi biaya tradisional sebagai berikut:

a. Perusahaan Menghasilkan Beberapa Jenis Produk

Ketepatan pembebanan *Biaya Overhead Pabrik* (BOP) pada produk tidak menimbulkan masalah jika perusahaan hanya menghasilkan satu jenis produk. Namun, jika perusahaan hanya menghasilkan beberapa jenis produk dengan menggunakan fasilitas yang sama (*common products*) maka BOP merupakan biaya yang bersama untuk seluruh produk yang dihasilkan. Kondisi ini mengharuskan manajemen untuk mengidentifikasi jumlah BOP yang ditimbulkan atau dikonsumsi oleh masing-masing jenis produk. Dalam

lingkungan pemanufakturan maju, sistem biaya tradisional tidak dapat digunakan dengan baik, karena menimbulkan distorsi biaya.

b. BOP Berlevel Nonunit Jumlahnya Besar

Sistem biaya tradisional dengan mendasarkan tarif tunggal BOP dan tarif departemental BOP hanya cocok jika sebagian besar BOP didominasi oleh BOP berlevel unit. Dalam lingkungan pemanufakturan maju pada umumnya BOP berlevel nonunit jumlahnya besar sehingga pemakaian sistem tradisional untuk kondisi ini menimbulkan distorsi biaya.

c. Diversitas Produk Relatif Tinggi

Biaya berlevel nonunit yang berjumlah besar belum tentu mengakibatkan sistem biaya tradisional menimbulkan distorsi. Jika berbagai jenis produk mengkonsumsi aktivitas-aktivitas ocerhead non unit dalam proporsi yang sama maka pembebanan biaya berdasar unit tidak menimbulkan distorsi. Namun, jika terjadi diversitas produk-produk, maka pembebanan BOP berdasar unit menimbulkan distorsi biaya. Diversitas produk adalah beberapa jenis produk yang dihasilkan oleh suatu perusahaan yang mengkonsumsi aktivitas-aktivitas *overhead* dalam proporsi yang berbeda-beda.

2.2.10 Activity Based Costing (ABC) System

Beberapa ahli memberikan definisi mengenai sistem biaya ABC sebagai berikut:

1. Supriyono (2007: 69) menjelaskan sistem ABC adalah sistem yang terdiri atas dua tahap yaitu pertama melacak biaya pada berbagai aktivitas dan kemudian ke berbagai produk.
2. Mulyadi (2003: 40) menjelaskan ABC *system* adalah sistem informasi biaya yang berorientasi pada penyediaan informasi lengkap tentang aktivitas untuk memungkinkan personel perusahaan melakukan pengelolaan terhadap aktivitas.
3. Carter (2009: 528) menjelaskan ABC adalah suatu sistem perhitungan biaya dimana tempat penampungan biaya *overhead* yang jumlahnya lebih dari satu dialokasikan menggunakan dasar yang mencakup satu atau lebih faktor yang tidak berkaitan dengan volume (*non volume related faktor*).

Secara umum ABC merupakan suatu metode mengenai sistem perencanaan biaya yang dikembangkan untuk mengantisipasi kelemahan-kelemahan yang terdapat dalam sistem akuntansi tradisional. Pokok perhatian ABC adalah berbagai aktivitas perusahaan sebagai basis serta pengurang biaya dan penentuan secara akurat kos produk/ jasa sebagai tujuan. ABC mencerminkan penerapan penelusuran biaya yang lebih menyeluruh. Hal ini untuk mengurangi distorsi pada sistem biaya tradisional dan meningkatkan efektivitas pengambilan keputusan pihak manajemen.

2.2.10.1 Falsafah yang Mendasari *Activity Based Costing System*

Mulyadi (2003: 52) mengungkapkan ada dua keyakinan yang melandasi *ABC system*:

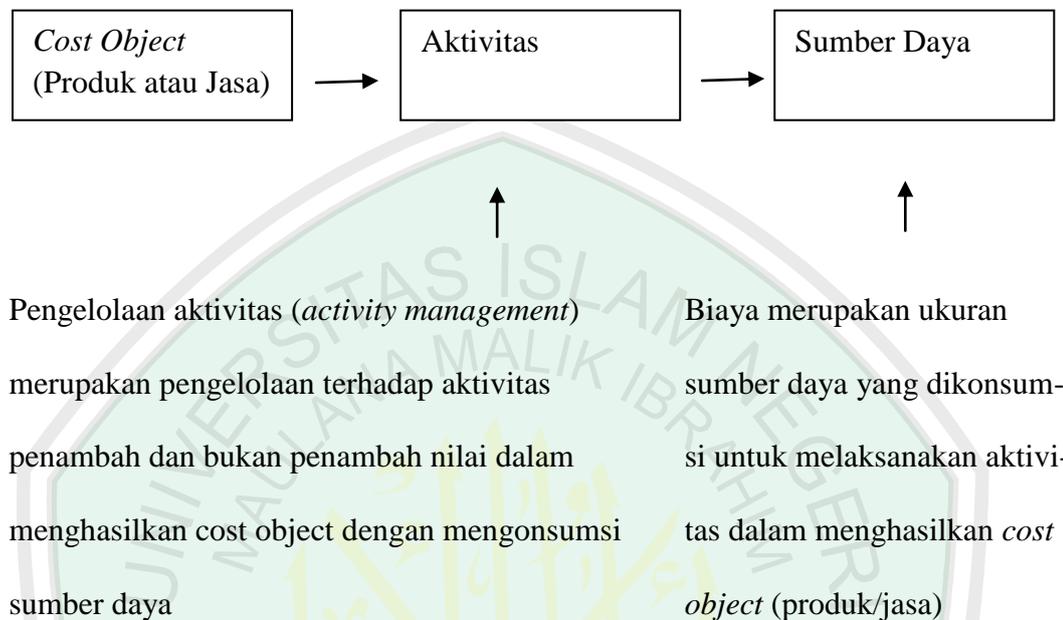
1. *Cost it caused.* Biaya ada penyebab dan penyebab biaya adalah aktivitas. Dengan demikian, pemahaman yang mendalam tentang aktivitas yang menjadi penyebab timbulnya biaya akan menempatkan personel perusahaan pada posisi dapat mempengaruhi biaya. *ABC system* berangkat dari keyakinan dasar bahwa sumber daya menyediakan kemampuan untuk melaksanakan aktivitas, bukan sekadar menyebabkan timbulnya biaya yang harus dialokasikan.
2. *The causes of cost can be managed.* Penyebab terjadinya biaya (yaitu aktivitas) dapat dikelola melalui pengelolaan terhadap aktivitas yang menjadi penyebab terjadinya biaya, personel perusahaan dapat mempengaruhi biaya. Pengelolaan terhadap aktivitas memerlukan berbagai informasi tentang aktivitas.

2.2.10.2 Hakikat *Activity Based Costing System*

Menurut Mulyadi (2001: 35) sistem ini dirancang atas dasar landasan pikiran bahwa *cost object* memerlukan aktivitas dan aktivitas mengkonsumsi sumber daya. Berdasarkan landasan pikiran ini dibangun keyakinan dasar baru bahwa biaya ada penyebabnya, dan penyebab biaya dapat dikelola. Seperti pada gambar 2.1 berikut ini.

Gambar 2.1 Hakikat Activity Based Costing System (Mulyadi, 2001:

35)



2.2.10.3 Manfaat Activity Based Costing System

Mulyadi (2003: 94) mengungkapkan manfaat ABC berikut ini

a. Informasi yang berlimpah tentang aktivitas

ABC system menjadikan aktivitas sebagai titik pusat perhatian personel organisasi. Berbagai informasi yang berkaitan dengan aktivitas diidentifikasi dan disediakan bagi personel untuk memungkinkan personel memahami hubungan antarproduk dan jasa

b. Fasilitas untuk menyusun *activity based budget*

ABC system menyediakan informasi berlimpah tentang aktivitas yang mapukan personel untuk merencanakan *improvement* terhadap aktivitas yang digunakan untuk memberikan layanan bagi *customer*. Berdasarkan informasi

berlimpah tentang aktivitas ini, personel mampu mengidentifikasi *non value added activities* yang menjadi target untuk dikurangi atau dieliminasi dalam jangka waktu tertentu di masa depan.

c. Kos produk atau jasa yang akurat dan multidimensi

ABC *system* menyediakan informasi kos produk atau jasa secara akurat sehingga informasi tersebut dapat digunakan oleh personel sebagai dasar yang dapat diandalkan untuk penetapan kebijakan harga jual produk dan jasa.

2.2.10.4 Syarat Penerapan *Activity Based Costing System*

Supriyono (2007: 281) menjelaskan sebelum menerapkan sistem ABC, manajemen harus memahami kondisi-kondisi yang mendasari penerapan sistem ABC yaitu:

- a. Perusahaan Menghasilkan Beberapa Jenis Produk
- b. Biaya-biaya Berbasis Nonunit Signfikan

Kondisi atau syarat kedua penerapan sistem ABC adalah biaya berbasis nonunit harus merupakan persentase signifikan dari BOP.

c. Diversitas Produk

Diversitas produk mengakibatkan rasio-rasio konsumsi antara aktivitas-aktivitas berbasis unit dan nonunit berbeda-beda. Jika dalam suatu perusahaan mempunyai diversitas produk maka diperlukan penerapan sistem ABC.

2.2.10.5 Cost Driver

Landasan penting untuk menghitung biaya berdasarkan aktivitas adalah dengan mengidentifikasi pemicu biaya (*cost driver*). Pemicu biaya adalah variabel, seperti tingkat aktivitas atau volume, yang menjadi dasar timbulnya biaya dalam rentang waktu tertentu. Artinya, terdapat hubungan sebab akibat antara perubahan tingkat aktivitas atau volume dengan perubahan tingkat biaya total. Pemicu biaya dari suatu biaya variabel adalah tingkat aktivitas atau volume yang perubahannya proposional dengan perubahan biaya variabel. Pemahaman yang tidak tepat mengenai pemicu akan mengakibatkan ketidaktepatan pada pengklasifikasian biaya, sehingga menimbulkan dampak bagi manajemen dalam mengambil keputusan (Charles dkk, 2006: 37).

Menurut Pelo (2012: 25) pertimbangan *cost driver* yang tepat bisa dilakukan dengan cara:

1. Penentuan *cost driver* yang dibutuhkan

Penentuan banyaknya *cost driver* yang dibutuhkan berdasarkan pada keakuratan laporan *product cost* yang diinginkan dan kompleksitas *output* perusahaan. Semakin banyak *cost driver* yang digunakan, laporan biaya produksi semakin akurat. Dengan kata lain semakin tinggi keakuratan yang diinginkan, semakin banyak *cost driver* yang dibutuhkan.

2. Pemilihan *cost driver* yang tepat

Dalam pemilihan *cost driver* yang tepat ada tiga faktor yang harus dipertimbangkan:

- a. Kemudahan untuk mendapatkan data yang dibutuhkan dalam pemilihan *cost driver* (*cost measurement*). *Cost driver* yang membutuhkan biaya pengukuran lebih rendah akan dipilih.
- b. Korelasi antara konsumsi aktivitas yang diterangkan oleh *cost driver* terpilih dengan konsumsi aktivitas sesungguhnya (*degree of correklation*) *cost driver* yang memiliki korelasi tinggi akan dipilih.
- c. Perilaku yang disebabkan oleh *cost driver* terpilih (*behavior effect*). *Cost driver* yang menyebabkan perilaku yang diinginkan akan dipilih.

2.2.10.6 Prosedur Activity Based Costing System

Di bawah ini dibahas dua tahap atau prosedur sistem ABC menurut Supriyono (2007: 270).

1. Tahap pertama

Pada tahap pertama penentuan harga pokok berdasarkan aktivitas meliputi empat langkah sebagai berikut:

a. Penggolongan Berbagai Aktivitas

Langkah pertama dalam prosedur tahap pertama ABC adalah penggolongan berbagai aktivitas. Aktivitas adalah pekerjaan yang dilaksanakan dalam organisasi. Berbagai aktivitas diklasifikasikan ke dalam beberapa kelompok aktivitas yang mempunyai hubungan fisik yang jelas dan mudah ditentukan.

b. Pengasosian Biaya dengan Aktivitas

Setelah menggolongkan berbagai aktivitas, maka langkah kedua adalah menghubungkan berbagai biaya dengan setiap kelompok aktivitas berdasar pelacakan langsung dan *driver-driver* sumber.

c. Penentuan Kelompok-kelompok Biaya Homogin

Setelah menghubungkan biaya dengan aktivitas maka dilanjutkan langkah ketiga yaitu penentuan kelompok-kelompok biaya yang homogen. Kelompok biaya homogen (*homogeneous cost pool*) adalah sekumpulan biaya *overhead* yang terhubung secara logis dengan tugas-tugas yang dilaksanakan dan berbagai macam biaya tersebut dapat diterangkan oleh *cost driver* tunggal. Jadi, agar dapat dimasukkan ke dalam suatu kelompok biaya yang homogen, aktivitas-aktivitas *overhead* harus dihubungkan secara logis dan mempunyai rasio konsumsi yang sama untuk semua produk.

d. Penentuan Tarif Kelompok

Jika kelompok-kelompok biaya yang homogen telah ditentukan, maka langkah keempat adalah penentuan tarif kelompok. Tarif kelompok (*pool rate*) adalah tarif biaya *overhead* per unit *cost driver* yang dihitung untuk suatu kelompok aktivitas. Tarif kelompok dihitung dengan rumus total biaya *overhead* untuk kelompok aktivitas tertentu dibagi dasar pengukur aktivitas kelompok tersebut. Perhitungan tarif kelompok ini merupakan langkah terakhir tahap pertama.

2. Tahap kedua

Dalam tahap kedua, BOP setiap kelompok aktivitas dilacak ke berbagai jenis produk dengan menggunakan tarif kelompok yang dikonsumsi oleh setiap produk. Pembebanan BOP pada produk dihitung dengan rumus sebagai berikut:

BOP dibebankan = Tarif kelompok x unit *cost driver* yang digunakan

2.2.10.7 Kelemahan *Activity Based Costing System*

Sistem ABC bukanlah merupakan sistem yang sempurna. Menurut Carter (2009: 545) sistem ABC dalam perhitungan HPP juga mempunyai kekurangan yang antara lain:

- a. Implementasi sistem ABC belum dikenal dengan baik, sehingga mengharuskan manajer melakukan perubahan radikal dalam cara berpikir mereka mengenai biaya.
- b. ABC memerlukan usaha pengumpulan data melampaui apa yang diperlukan untuk memenuhi persyaratan pelaporan eksternal.
- c. ABC tidak menunjukkan biaya yang akan dapat dihindari dengan menghentikan suatu produk atau dengan memproduksi produk dengan jumlah batch yang lebih sedikit. Jika ABC menunjukkan bahwa suatu produk bervolume rendah merupakan produk merugi, ABC menunjukkan bahwa suatu produk bervolume rendah merupakan produk yang merugi, maka kerugian tersebut tidak sepenuhnya dihindari dengan cara menghentikan produksi produk tersebut, karena

sebagian biaya yang dibebankan ke produk tersebut mungkin saja tidak dapat dihindari.

Berdasarkan penjelasan di atas, disimpulkan bahwa pembebanan biaya secara tradisional kurang tepat karena hanya berdasarkan jumlah produksi, sehingga memiliki kelemahan-kelemahan yang membuat *undercost* pada volume yang rendah produk sederhana dan mengalami *overcost* pada volume tinggi produk yang kompleks. Hal ini mengakibatkan distorsi. ABC menghilangkan distorsi sehingga dapat diketahui harga pokok proses, jasa, dan produk yang sebenarnya.

2.2.11 Perbedaan antara ABC dengan Akuntansi Biaya Tradisional

Menurut Carter (2009: 532) perbedaan antara abc dengan akuntansi biaya tradisional adalah sbb:

1. Jumlah tempat penampungan biaya *overhead* dan dasar alokasi cenderung lebih banyak di sistem ABC.
2. Homogenitas dari biaya suatu aktivitas dalam satu temoat penampungan biaya. ABC mengharuskan perhitungan tempat penampungan biaya dari suatu aktivitas, maupun identifikasi atas suatu pemicu aktivitas untuk setiap aktivitas yang signifikan dan mahal.
3. Sistem ABC merupakan sistem perhitungan biaya dua tahap, sementara sistem tradisional bisa merupakan sistem perhitungan satu atau dua tahap.

2.3 Jasa Pelayanan Rumah Sakit

Menurut Saladin (2004: 134) pengertian jasa adalah setiap kegiatan atau manfaat yang ditawarkan oleh suatu pihak pada pihak lain dan pada dasarnya tidak berwujud, serta tidak menghasilkan kepemilikan sesuatu. Proses produksinya mungkin dan tidak mungkin juga dikaitkan dengan suatu produk fisik. Departemen jasa menurut Garrison (2000: 206) adalah semua yang meliputi departemen-departemen yang tidak langsung berkaitan dengan aktivitas operasi suatu organisasi. Departemen jasa berfungsi sebagai penyedia jasa atau membantu penyediaan aktivitas-aktivitas yang diperlukan dalam operasi organisasi. Prinsip utama penerapan ABC baik untuk departemen jasa maupun perusahaan jasa tidak berbeda. Kedua organisasi tersebut (departemen jasa dan perusahaan jasa) sama-sama menghasilkan produk yang sulit untuk diidentifikasi.

Penerapan *activity based costing system* pada perusahaan jasa disebabkan karena perusahaan jasa menghasilkan produk yang tidak berwujud (*intangible*) dan bervariasi sehingga menimbulkan kesulitan dalam menentukan biaya aktivitas dalam menghasilkan jasa tersebut. Menggunakan *activity based costing system* dalam organisasi jasa pada dasarnya merupakan tindakan untuk mengatur aktivitas yang berhubungan dengan jasa. Manajemen aktivitas ini berdasarkan prinsip bahwa proses aktivitas atau usaha akan mengkonsumsi sumber daya sedangkan *service costing* ditentukan dengan cara menelusuri secara lebih spesifik terhadap *support cost* (biaya pendukung) yang secara tradisional dialokasikan ke semua produk jasa melalui *direct basis*, misalkan tenaga kerja langsung, pemakaian peralatan atau persediaan. Sedangkan dalam *activity based costing*

system, diperlukan penelusuran-penelusuran aktivitas pembantu ke masing-masing produk jasa (Pelo, 2012: 28).

Ristini (2005) menjelaskan bahwa terdapat ciri khusus yang membedakan rumah sakit dengan industri jasa lainnya, yaitu:

- a. Bahan baku dari industri jasa rumah sakit adalah manusia, dimana tujuan utama rumah sakit adalah melayani kebutuhan manusia dengan proses dan biaya seefisien mungkin dan bukan semata-mata menghasilkan produk, sehingga unsur manusia menjadi perhatian yang paling penting.
- b. Pelanggan dalam rumah sakit tidak selalu mereka yang menerima pelayanan. Perusahaan dapat disebut pelanggan jika menanggung biaya pengobatan pekerjanya. Dokter dapat disebut pelanggan jika merekomendasikan pasien agar berobat di suatu rumah sakit. Selain itu, pihak asuransi juga dapat disebut pelanggan.
- c. Dalam industri rumah sakit, proporsi tenaga profesional lebih besar dibandingkan pekerja biasa.

2.3 Kerangka Berpikir

Pemecahan masalah yang biasa dihadapi oleh perusahaan dalam menghitung harga pokok tarif jasa inap merupakan tujuan penelitian ini. Sistem akuntansi biaya tradisional yang masih digunakan beberapa perusahaan jasa tidak dapat menggambarkan biaya yang sesungguhnya dikonsumsi dalam tiap pesanan yang dikerjakan oleh perusahaan. Hal ini berbeda dengan sistem akuntansi biaya ABC yang memberikan biaya yang lebih akurat (Carter, 2009: 532).

Peneliti akan mengkalkulasi harga pokok tradisional ataupun ABC, menggunakan dua tahap yaitu: Membebankan biaya ke pusat biaya baik melalui pembebanan langsung maupun dasar alokasi lainnya dan berdasarkan volume, dengan mengalokasikan biaya ke produk. Penentuan biaya tradisional memiliki perbedaan tahap dengan sistem ABC, yaitu: Biaya-biaya tidak dilacak ke aktivitas-aktivitas melainkan ke suatu unit organisasi dan pelacakan biaya ke berbagai produk. Penggunaan *cost driver* adalah perbedaan prinsip perhitungan di antara kedua metode tersebut. (Supriyono, 2007: 269)



Gambar 2.2 Kerangka Berpikir Skripsi