BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Pengertian dan Klasifikasi Biaya

Biaya merupakan obyek yang dicatatkan, digolongkan, diringkas dan disajikan oleh akuntansi biaya. Terdapat berbagai macam pengertian atau definisi biaya yang masing-masing berbeda. Karena itu tidak jarang terjadi perbedaan persepsi, sekalipun bagi mereka yang senantiasa dihadapkan dan menyadari sepenuhnya betapa penting arti biaya tersebut dalam menjalankan oprasional suatu perusahaan.

2.1.1 Pengertian Biaya dan Beban

Istilah biaya (cost) sering digunakan dalam arti yang sama dengan istilah beban (expense) namun kedua pengertian tersebut mempunyai arti yang berbeda, sehubungan dengan adanya pengertian tersebut hartono (1992:75) menulis :

> **"cost adalah biaya-biaya yang dianggap memberi manfaat (service potencial) diwaktu yang akan datang dan karenanya merupakan aktiva yang dicantumkan dalam neraca. Sebaliknya expense adalah biaya-biaya yang telah digunakan untuk menghasilkan prestasi karena jenis-jenis biaya ini tidak dapat memberikan manfaat lagi diwaktu yang akan datang, maka tempatnya adalah perkiraan rugi laba dan buakan di neraca".**

Menurut Harnanto (1992 : 99) pengertian biaya dalam arti luas adalah :

"Jumlah uang yang dinyatakan dari sumber-sumber (ekonomi) yang dikorbankan (terjadi dan akan terjadi) untuk mendapatkan sesuatu atau mencapai tujuan tertentu".

sedangkan menurut Mulyadi (1991 : 8) pengertian biaya dalam arti luas adalah :

"Pengorbanan sumber ekonomi yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau yang kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu".

Dalam arti sempit biaya dapat diartikan sebagai pengorbanan sumber ekonomi untuk memperoleh aktiva. Obyek biaya adalah setiap kegiatan atau aktivitas yang memerlukan adanya pengukuran atau penentuan biayanya secara tersendiri. Dengan demikian obyek biaya bisa berupa produk, jasa, bagian atau departemen tertentu dalam suatu organisasi, dan segala sesuatu yang membuat kita ingin mengetahui banyaknya sumber-sumber (ekonomi) yang diperlukan untuk mewujudkan atau merealisasikannya.

Sedangkan James A. Cashin dan Ralf S. Polemeli dalam bukunya yang berjudul *Cost Accounting* diterjemahkan oleh Kusnadi (1986:22) mengungkapkan bahwa *" cost* adalah manfaat yang diperoleh untuk memperoleh barang dan jasa, sedangkan *expense* didefinisikan sebagai Cost yang telah memberikan manfaat dan sekarang telah habis".

Selanjutnya menurut Supriono (1992 : 182) dalam *bukunya Akuntansi Manajemen I* diungkapkan bahwa *beban (expense)* adalah biaya yang dikorbankan atau dikonsumsikan dalam rangka memperoleh pendapatan (Revenue) dalam suatu periode akuntansi tertentu.

Dari definisi-definisi di atas dapat diambil kesimpulan bahwa istilah biaya *(cost)* dan beban *(expense)* mempunyai pengertian berbeda. Biaya adalah pengeluaran atau pengorbanan sumber ekonomi yang dapat dinyatakan dengan nilai uang untuk mencapai suatu tujuan tertentu, sedangkan beban merupakan pengeluaran atau pengorbanan sumber ekonomi yang dapat dinyatakan dengan

nilai uang dalam suatu periode akuntansi tertentu. Jadi perbedaan mendasar antara biaya dan beban terletak pada jangka waktu manfaatnya.

2.1.2 Klasifikasi Biaya

Klasifikasi biaya atau pengelompokan biaya adalah proses pengelompokan secara sistematis atas keseluruhan elemen yang ada ke dalam kelompok-kelompok yang lebih kecil, agar dapat memberikan informasi yang lebih berarti.

Untuk dapat menyajikan informasi biaya yang bermanfaat, harus dapat menggolongkan biaya yang sesuai dengan informasi yang diperlukan oleh manajemen. Kebutuhan informasi ini mendorong timbulnya berbagai cara pengelompokan biaya sehingga dikenal konsep pengelompokan biaya yang berbeda untuk tujuan yang berbeda (*different cost class ification for different purpose).*

Informasi biaya yang digunakan oleh manajemen berbeda-beda, maka diperlukan cara penggolongan yang berbeda pula. Jadi tidak ada satu cara penggolongan biaya yang dapat memenuhi informasi untuk semua tujuan. Di dalam bukunya yang berjudul Akuntansi Biaya, Mulyadi (1993:14) mengklasifikasikan biaya dengan mendasarkan pada hubungan antara biaya dengan :

1. Objek pengeluaran
2. Fungsi pokok dalam perusahaan
3. Hubungan biaya dengan sesuatu yang dibiayai
4. Perilaku biaya dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan.
5. Jangka waktu manfaatnya

Supriyono (1994:18) dalam bukunya Akuntansi biaya Pengumpulan biaya dan penentuan harga pokok produksi menggolongkan biaya sebagai berikut :

1. Penggolongan biaya sesuai dengan fungsi pokok dari kegiatan .
2. Penggolongan biaya sesuai dengan periode akuntansi dimana biaya akan dibebankan.
3. Penggolongan biaya sesuai dengan tendensi perubahan terhadap aktivitas atau kegiatan atau volume.
4. Penggolongan biaya sesuai dengan obyek atau pusat biaya yang dibiayai.
5. Penggolongan biaya untuk pengendalian biaya.
6. Penggolongan biaya sesuai dengan tujuan pembuatan keputusan.

Sedangkan menurut mas'ud mackfoedz (1995 : 3) biaya bisa dikelompokan kedalam beberapa kelompok yaitu Berdasarkan fungsinya, yaitu :

1. Hubungan dengan produksi
2. Hubungan dengan departemen
3. Hubungan dengan penanggung jawab biaya
4. Berdasar tingkah laku

Berikut ini akan diuraikan lebih lanjut mengenai klasifikasi biaya sesuai sumber-sumber di atas :

1. Biaya berdasarkan fungsinya terbagi menjadi :

a. Operasi keluar

(1) Biaya pemasaran yaitu biaya yang dikeluarkan untuk mengenalkan, menawarkan sampai dengan menyampaikan ke konsumen, didalamnya biaya iklan, pengiriman dan sebagainya.

(2) Biaya distribusi selain biaya pemasaran yaitu biaya yang dikeluarkan sejak barang selesai produksinya sampai barang siap dipasarkan dalam hal ini meliputi, biaya penyimpanan, pembungkusan dan sebagainya.

b. Produksi

(1) Biaya bahan baku yaitu biaya untuk memperoleh, sampai dengan bahan siap digunakan meliputi harga bahan ongkos angkutan, penyimpanan dan sebagainya.

(2) Biaya upah langsung yaitu biaya untuk pekerja yang mengerjakan bahan baku yang berhubungan langsung dengan produk yang dibuat.

(3) Biaya overhead pabrik yaitu biaya untuk membuat produk tetapi tidak bisa langsung dihubungkan dengan produknya atau sering disebut biaya produk tak langsung.

c. Operasi ke dalam

Administrasi umum yaitu biaya yang berhubungan dengan masalah catat-mencatat dan perkantoran seperti gaji pegawai kantor, kertas, alat-alat tulis dan sebagainya.

2. Hubungan dengan produksi

a. Bahan Baku

b. Upah Langsung

c. Overhead pabrik

3. Hubungan dengan departemen

a. Biaya Langsung yaitu biaya yang bisa dihubungkan langsung dengan obyek yang mengeluarkan biaya tersebut.

b. Biaya tak langsung yaitu biaya yang tak bisa dihubungkan langsung dengan obyek di mana biaya tersebut dikeluarkan.

4. Hubungan dengan penanggung jawab biaya

a. Biaya terkendali yaitu biaya yang bisa dihubungkan dengan penanggung jawab biaya.

b. Biaya tak terkendali yaitu biaya yang tidak berhubungan langsung dengan penanggung jawab biaya.

5. Berdasarkan tingkah laku

a. Biaya variabel yaitu biaya yang berubah–ubah secara proposional dengan perubahan volume (kapasitas)

b. Biaya semi variabel yaitu biaya yang berubah dengan adanya perubahan volume/kapasitas tetapi tidak proposional dengan perubahan volume.

c. Biaya tetap yaitu biaya yang tidak dipengaruhi oleh volume/kapasitas.

2.2 Harga Pokok

Penentuan harga pokok merupakan salah satu tujuan pokok dari akuntansi biaya. Harga pokok secara umum merupakan pengorbanan sumber-sumber ekonomi dalam rangka mencapai tujuan tertentu.

2.2.1 Pengertian Harga Pokok

Menurut Mulyadi dalam buku Akuntansi biaya, yang dimaksud dengan harga pokok adalah : "Pengorbanan sumber ekonomi yang diukur dalam satuan uang yang telah terjadi untuk memperoleh aktiva yang sacara tidak langsung untuk memperoleh penghasilan". Harga pokok merupakan salah satu dasar dalam penetapan harga jual atau merupakan salah satu dasar dalam penetapan tarip

rumah sakit. Adapun pengertian untuk harga pokok pada perusahaan jasa seperti rumah sakit sebagaimana yang dikemukan oleh Rosemary Huber (1989) bahwa : " Secara keseluruhan harga pokok adalah pengorbanan yang ditanggung oleh rumah sakit, guna memberikan pelayanan kepada pasien/penderita."

2.2.2 Tujuan Penentuan Harga Pokok

Harga pokok merupakan kumpulan biaya-biaya yang dibebankan kepada produk yang dihasilkan dalam proses produksi. Tujuan penentuan harga pokok produk/jasa adalah :

a. Untuk menentukan harga jual, yaitu dengan menambahkan biaya administrasi dan umum terhadap biaya penjualan, serta keuntungan yang diinginkan dari harga pokok yang dihasilkan.
b. Untuk menentukan nilai persediaan akhir tahun/periode yang dapat berupa produk jadi atau produk dalam proses.
c. Untuk menghitung besarnya laba kotor penjualan produksi dengan cara mengurangkan harga pokok terhadap hasil penjualan dalam periode yang sama.
d. Untuk membantu manajemen dalam proses pengambilan keputusan.

2.2.3 Elemen-elemen biaya Pembentuk Harga Pokok

Komponen harga pokok produksi/jasa adalah setiap biaya produksi yang langsung maupun tidak langsung digunakan dalam proses produksi yang dapat dikelompokkan atas :

1. Biaya Bahan, yaitu biaya-biaya atas bahan-bahan yang diperlukan dan secara langsung dapat diidentifikasikan dengan jasa kesehatan tersebut. Contoh: obat-obat, bahan kimia, film (x-ray) dan sebagainya.
2. Biaya Tenaga Kerja, yaitu biaya gaji atas tenaga kerja lansung yang diperlukan dalam proses pelayanan jasa kesehatan dan secara langsung dapat diidentifikasikan dengan jasa tersebut, contoh: gaji dokter, gaji perawat, gaji para medis dan lain sebagainya.
3. Biaya Overhead, yaitu biaya jasa kesehatan lainnya yang tidak termasuk biaya bahan langsung, tenaga kerja langsung. Biaya ini terdiri dari biaya bahan tidak langsung, tenaga kerja tidak langsung dan biaya tidak langsung lainnya. Biaya-biaya ini yang sulit diidentifikasikan dengan jasa yang diberikan. Contoh: biaya listrik, biaya air, biaya telepon, biaya gas, biaya penyusutan alat medis, biaya pemeliharaan dan reparasi.

2.3 Tarip

Menghitung tarip bukan hal mudah, karena pelayanan medis maupun para medis sangat erat berkaitan dengan fungsi tanggung jawab profesional dan arus permintaan masyarakat terhadap pelayanan medis spesialis tertentu. Tetapi suatu metode perhitungan tarip yang sederhana akan dapat membantu manajemen rumah sakit untuk menyusun struktur tarip yang berimbang, bermoral, realistis dan dapat dipertanggungjawabkan dengan tetap menjaga mutu pelayanan.

2.3.1 Pengertian Tarip Rumah Sakit

Menurut Bunjamin Lumenta (1993), dalam manajemen dan Usahawan, mengartikan tarip sebagai sejumlah uang yang harus dibayar pasien kepada rumah sakit yang menerima jasa pelayanan kesehatan. Sedangkan menurut Widiatmo Malam (1994) majalah PERSI menyatakan pengertian tarip rumah sakit diartikan sebagai nilai uang dari jenis pelayanan kesehatan yang diterima pasien dan diharapkan dibayar oleh pasien. Dari definisi di atas bahwa rumah sakit memberikan pelayanan kesehatan pada pasien dan memungut bayaran dari pasien atas pelayanan ini. Bayaran ini disebut tarip, jika diterjemahkan ke dalam istilah bisnis merupakan harga jual jasa. Sesuai dengan teori yang diperoleh penulis dari Rumah sakit, pengertian tarip adalah sebagian atau seluruh biaya pelayanan yang dibebankan kepada pasien sebagai imbalan atas jasa pelayanan yang diterimanya, sedangkan imbalan jasa pemeriksaan dan perawatan yang dikeluarkan oleh seorang pasien dapat juga diartikan sebagai definisi tarip.

2.3.2 Penetapan Tarip

Untuk menetapkan tarip jasa rumah sakit dapat digunakan dengan perusahaan industri dalam menetapkan harga jual. Tarip rumah sakit adalah sejumlah pembayaran dalam nilai uang yang dikeluarkan oleh seorang pasien, sebagai imbalan jasa-jasa (pemeriksaan, pengobatan, dan perawatan) yang diberikan oleh rumah sakit.

2.3.3 Hal-hal Yang Mempengaruhi Penetapan Tarip

Hal-hal utama yang mempengaruhi pola perhitungan tarip jasa pelayanan kesehatan di rumah sakit adalah sebagai berikut :

1. Metode Penetapan Tarip

Ditinjau dari peranannya, maka penetapan tarip rumah sakit sama dengan harga jual, yang dapat diklasifikasikan dalam 3 bentuk, yaitu:

a) Market Pricing (penetapan harga jual berdasarkan mekanisme pasar), dimana penjual sama sekali tidak dapat mengendalikan harga. Harga terjadi karena mekanisme permintaan dan penawaran.

b) Government-Controlled Princing (penetapan harga jual oleh pemerintah), dalam beberapa hal, pemerintah berwenang menetapkan harga, maksimal-minimal harga, terutama terhadap harga pokok/jasa yang menyangkut kepentingan umum.

c) Administrated or Business Controlled Printing (penetapan harga jual yang bisa diawasi oleh pihak perusahaan), dalam hal ini harga ditetapkan oleh keputusan perusahaan/kebijakan manajemen dengan memperhatikan faktor mekanisme pasar dan peraturan pemerintah.

2. Harga pokok jasa pelayanan

Harga pokok merupakan salah satu dasar dalam menetapkan harga jual atau dasar dalam penetapan tarip jasa pelayanan rumah sakit, dengan demikian perhitungan harga pokok harus dilakukan dengan cermat dan benar. Secara keseluruhan harga pokok merupakan keseluruhan pengorbanan yang ditanggung pihak rumah sakit dalam memberikan pelayanan kepada pasien.

Adapun pengorbanan yang diberikan dijabarkan lebih lanjut oleh Rosemary Huber (1989 : 30) dalam bukunya Manual Akuntansi dan Keuangan Rumah Sakit yaitu meliputi: biaya pemakaian bahan-bahan, biaya tenaga kerja, dan biaya overhead.

3. Surplus yang diinginkan

Bagi perusahaan perusahaan yang bertujuan mencari keuntungan, maka profit atau keuntungan adalah selisih antara pendapatan dengan biaya-biaya yang terjadi, Rumah Sakit sebagai organisasi sosial ekonomi dituntut untuk meningkatkan mutu pelayanan, melalui surplus yang terjadi pada kelas perawatan tertentu diharapkan kelas yang lebih tinggi dapat memberi subsidi kepada kelas yang lebih rendah.

4. Peraturan pemerintah

Dalam penetapan tarip rawat inap berbagai peraturan pemerintah perlu diperhatikan, peraturan tersebut ditetapkan berdasarkan SK Mentri Kesehatan RI. Menurut Departemen Kesehatan RI, penentuan Tarip disesuikan dengan fasilitas yang ada pada ruham sakit yang bersangkutan, dimana kebijakan penyusunan diserahkan kepada Direktur Rumah Sakit.

2.4 Pendapatan

Dibawah ini akan dijelaskan mengenai pengertian pendapatan berdasarkan buku *prinsip akuntansi indonesia* yang dikeluarkan oleh Ikatan Akuntansi Indonesia (1984:17) Yang dimaksud dengan "pendapatan adalah peningkatan jumlah aktiva/penurunan jumlah kewajiban suatu badan usaha yang timbul dari penyerahan barang dan jasa serta aktivitas usaha lainnya didalam suatu periode ".

Sedangkan berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan Rumah Sakit Pemerintah (1995:27)

"Pendapatan (Revenue) merupakan kenaikan kotor (Gros) dalam modal pemilik yang dihasilkan oleh penjualan barang dagangan pelayanan jasa kepada pelanggan , penyewaan suatu tempat yang menghasilkan suatu pendapatan bagi pemiliknya, dan semua usaha yang dilakukan oleh pemilik yang bertujuan untuk memperoleh penghasilan, mencakup honorium, hasil penjualan dll.pendapatan diakui pada saat pelayanan selesai diberikan/pada saat pasien pulang".

Besarnya pendapatan yang diterima tergantung besarnya tarip yang ditetapkan oleh Rumah Sakit Yang bersangkutan. Sedangkan menurut Supriono dalam buku Akuntansi Manajemen I (1996:56) mengartikan pendapatan sebagai suatu peningkatan jumlah aktiva atau penurunan suatu kewajiban suatu organisasi sebagai suatu akibat dari penjualan jasa atau barang kepada pihak lain pada suatu periode tertentu.

Dari uraian diatas penulis dapat memberikan rumusan tentang definisi pendapatan, yaitu setiap usaha yang dilakukan untuk medapatkan atau meningkatkan laba (keuntungan) guna memperkecil kewajiban pada pihak-pihak tertentu.

2.4.1 Klasifikasi pendapatan

Berdasarkan buku *Standar Akuntasi Keuangan Rumah Sakit Pemerintah* (1996:52) pendapatan dapat diklasifikasikan menjadi dua, pendapatan oprasional (pendapatan fungsional) dan pendapatan non fungsional.

1) Pendapatan Fungsional

Merupakan penghasilan yang timbul(dihasilkan) dari aktifitas pelayanan utama rumah sakit yang terdiri dari pendapatan rawat jalan, pendapatan rawat inap, pendapatan penunjang medis .

2) Pendapatan non Fungsional

Merupakan pendapatan yang timbul dari aktifitas diluar kegiatan utama rumah sakit, seperti penyewaan cafetaria rumah sakit, penyewaan ambulance, parkir dan lain-lain.