***REVIEW* BIAYA PRODUKSI DAN APLIKASINYA DI INDUSTRI PELAYANAN KESEHATAN**



**Oleh Kelompok 5**

**Eka Nur Yunita Sari 101111001**

**Sofi Sudarma P. 101111009**

**Ronggo Yudo W. 101111011**

**Auli Fisty 101111022**

**Rizky Maharja 101111033**

**Annisa Nur Luthfiah 101111045**

**Intan Putri P. 101111053**

**Sarah Syafirah 101111064**

**Ryan Rizky Bikatofani 101111068**

**Ika Ramadhan W. 101111074**

**Sabila Fabi Hanida 101111086**

**Hanif Bagus Azhar 101111095**

**Intan Retno Dewanti 101111100**

**Yosi Dhemas L. 101111373**

**FAKULTAS KESEHATAN MASYARAKAT**

**UNIVERSITAS AIRLANGGA**

**SURABAYA**

**2014**

**BAB I**

**PENDAHULUAN**

* 1. **Latar Belakang**

Tujuan utama dari suatu perusahaan (produsen) adalah untuk mengembangkan usaha yang dimilikinya. Untuk mencapai tujuan tersebut, setiap perusahaan membutuhkan laba dalam setiap usaha produksinya. Dan untuk menjamin agar perusahaan mampu menghasilkan laba, maka manajemen perusahaan harus merencanakan dan mengendalikan dengan baik dua faktor penentu laba, yaitu pendapatan dan biaya.

Pencapaian laba perusahaan dapat dilakukan dengan penentuan harga jual, efisiensi biaya produksi, dan berbagai cara lainnya yang berkaitan dengan pencapaian laba. Harga jual suatu produk merupakan salah satu faktor penting yang harus diperhatikan dalam kegiatan usaha suatu perusahaan. Pada umumnya, konsumen akan menggunakan pertimbangan harga jual produk dalam membuat keputusan pembelian. Harga jual produk selain digunakan untuk mempengaruhi konsumen dalam keputusannya membeli, juga harus dapat menutupi biaya produksi (*total cost*) dan ditambah dengan laba yang wajar. Sehingga untuk menentukan harga jual yang tepat, harus diketahui harga pokok produksi.

Dalam menghitung harga pokok produksi diperhitungkan unsur-unsur apa saja yang dibebankan ke dalam biaya produksi, baik langsung maupun tidak langsung. Untuk dapat menekan biaya produksi, diperlukan kegiatan produksi yang efektif dan efisien. Pencapaian produksi yang efisien dapat dilakukan dengan analisa dan pengoptimalan bahan baku secara tepat. Keberhasilan optimalisasi bahan baku dalam sebuah produksi akan menghemat biaya produksi dan memperbesar profit perusahaan. Demikian pula dengan permasalahan jumlah produk yang dihasilkan, pemaksimalan produksi pada jenis produk yang memberikan keuntungan paling besar sangat berpengaruh pada besarnya profit yang akan diperoleh.

Jadi, untuk kelangsungan usaha suatu perusahaan dibutuhkan pemahaman yang baik terkait konsep biaya produksi agar suatu perusahaan dapat memperhitungkan biaya-biaya yang akan dikeluarkan untuk menghasilkan suatu output barang. Selain itu, perusahaan juga dapat merencanakan dan mengendalikan laba serta menentukan harga pokok produk.

* 1. **Rumusan Masalah**
  2. Apa yang dimaksud dengan biaya produksi?

1. Apa saja jenis klasifikasi biaya?
2. Bagaimana cara perhitungan biaya produksi (*total cost*)?
3. Bagaimana cara perhitungan biaya satuan rata-rata?
4. Bagaimana cara menentukan tarif?
5. Apa yang dimaksud dengan BEP dan CRR?
   1. **Tujuan**
   2. Untuk mengetahui konsep biaya produksi
6. Untuk mengetahui jenis klasifikasi biaya
7. Untuk mengetahui cara perhitungan biaya produksi dan mampu menghitung biaya produksi (*total cost*)
8. Untuk mengetahui cara perhitungan biaya satuan rata-rata dan mampu menghitung biaya satuan rata-rata
9. Untuk mengetahui cara penentuan tarif
10. Untuk mengetahui pengertian dari BEP dan CRR

**BAB II**

**TINJAUAN PUSTAKA**

**2.1 Konsep Biaya Produksi**

Biaya produksi merupakan salah satu klasifikasi biaya dalam akuntansi biaya berdasarkan fungsi manajemen. 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. Laporan biaya tersebut diperlukan oleh manajemen dalam mengelola perusahaan yang meliputi perencanaan dan pengendalian laba, penentuan harga pokok produk atau jasa, dan oengambilan keputusan oleh manajemen.

Menurut Abdul Halim (2010:4), biaya merupakan pengeluaran yang sudah terjadi (*expired*) yang digunakan dalam memproses produk yang dihasilkan. Sedangkan menurut Mulyadi (1999:8), 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 merupakan sumber ekonomi untuk memperoleh harga pokok. Biaya dalam perspektif konsumen adalah pengorbanan yang harus dikeluarkan untuk mengkonsumsi sejumlah produk baik barang ataupun jasa. Sedangkan, biaya dalam perspektif produsen atau *supplier* adalah semua beban yang harus ditanggung oleh produsen untuk menghasilkan suatu produksi

Dalam ekonomi mikro, produksi adalah mengubah input menjadi output atau bisa didefinisikan sebagai proses ekonomi yang menggunakan sumber daya untuk menciptakan sebuah komoditas yang cocok untuk pertukaran. Produksi juga merupakan suatu kegiatan yang dikerjakan untuk menambah nilai guna suatu benda atau menciptakan benda baru sehingga lebih bermanfaat dalam memenuhi kebutuhan.

Dalam kegiatan produksi, diperlukan faktor-faktor produksi, seperti tenaga kerja, tanah, listrik, bahan baku, dan lain-lain. Perusahaan akan mengganti penggunaan faktor produksi tersebut dalam bentuk gaji, uang sewa, harga listrik, hargan bahan baku, dan lain-lain. Keseluruhan beban atau pengorbanan yang dikeluarkan oleh produsen untuk kegiatan produksi inilah yang biasa disebut dengan biaya produksi. Menurut Abdul Halim (1988 : 5), biaya produksi yakni biaya-biaya yang berhubungan langsung dengan produksi dari suatu produk dan akan dipertemukan (dimatchkan) dengan penghasilan (revenue) di periode mana produk itu di jual. Sedangkan menurut Mulyadi (1995 : 14), biaya produksi merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk mengolah bahan baku menjadi produk jadi yang siap untuk dijual.

Berdasarkan hasil diskusi kelompok, disimpulkan bahwa biaya produksi adalah total nilai dari input dalam kegiatan produksi untuk menghasilkan suatu produk baik barang atau jasa. Biaya produksi dapat meliputi unsur-unsur sebagai berikut:

1. Bahan baku atau bahan dasar termasuk bahan setengah jadi
2. Bahan-bahan pembantu atau penolong
3. Upah tenaga kerja dari tenaga kerja kuli hingga direktur.
4. Penyusutan peralatan produksi
5. Uang modal, sewa
6. Biaya penunjang seperti biaya angkut, biaya administrasi, pemeliharaan, biaya listrik, biaya keamanan dan asuransi
7. Biaya pemasaran seperti biaya iklan
8. Pajak
   1. **Klasifikasi Biaya Produksi**

Biaya merupakan salah satu hal penting yang menjadi bagian dalam proses produksi suatu barang atau jasa. Setiap biaya yang dikeluarkan untuk proses produksi akan mempengaruhi penetapan harga pada produk yang dihasilkan. Berikut ini beberapa klasifikasi biaya produksi:

* + 1. Klasifikasi Biaya berdasarkan Skala Produksi

Biaya diklasifikasikan berdasarkan skala produksinya, yaitu sebagai berikut :

1. Biaya Tetap (*Fixed Cost*)

Biaya yang secara keseluruhan tidak berubah saat aktivitas bisnis meningkat maupun menurun. Total biaya tetap tersebut berbeda dari satu periode ke periode yang lain. Perbedaan tersebut disebabkan oleh perubahan volume produksi dalam jangkauan kisaran tertentu. Biaya tetap dapat dibebankan ke dalam departemen berdasarkan keputusan manajerial atau menurut alokasi biaya. Letak tanggung jawab pengendaliannya lebih banyak dipikul oleh menejemen eksekutif.

1. Biaya Variabel (*Variable Cost*)

Biaya dengan jumlah total berubah sebanding dengan perubahan volume kegiatan, namun biaya per unitnya relatif konstan, tidak dipengaruhi oleh perubahan kegiatan. Semakin tinggi biaya volume kegiatan, maka semakin tinggi pula total biaya variabel, begitu pula sebaliknya. Biaya variabel besarnya dipengaruhi oleh perubahan aktifitas. Biaya variabel tetap konstan bila ditunjukkan per unit.

1. Biaya Semi Permeabel

Biaya semi permeabel harus dipisahkan ke dalam elemen biaya tetap dan biaya variable untuk tujuan perencanaan dan pembuatan keputusan. Biaya semi permeabel untuk tujuan tertentu harus dipisahkan menjadi biaya tetap dan biaya variabel. Jumlah biaya ini jumlahnya berubah dalam hubungannya dengan perubahan kuantitas yang diproduksi, namun perubahan tersebut tidak proporsional.

Konsep biaya total pada skala produksi sendiri dibedakan menjadi tiga pengertian yaitu Biaya Total (*Total Cost*), Biaya Tetap Total *(Total* *Fixed Cost*), dan Biaya Berubah (*Total Variable Cost*)

1. Biaya Total *(Total Cost)*

Biaya Total merupakan keseluruhan jumlah biaya produksi yang dikeluarkan dalam proses produksi. Biaya total juga dapat dihitung menggunakan rumus:

1. Biaya Tetap Total *(Total Fixed Cost)*

Biaya Tetap Total merupakan biaya yang dikeluarkan untuk mendapatkan faktor produksi yang jumlahnya tidak dapat diubah. Misal sebuah pabrik perlu membeli mesin produksi.

1. Biaya Variabel Total *(Total Variable Cost)*

Biaya Variabel Total merupakan biaya yang dikeluarkan untuk mendapatkan faktor produksi yang jumlahnya dapat diubah. Misal faktor produksi yang dapat berubah adalah tenaga kerja.

Konsep Biaya Rata-rata pada skala produksi meliputi:

1. Biaya Rata-rata *(Average Cost)*

Biaya rata-rata adalah biaya produksi per unit produk yang dihasilkan. Biaya rata-rata diperoleh dari pembagian antara Biaya Total (TC) untuk memproduksi sejumlah barang (Q) dengan jumlah produksi tersebut. Biaya Rata-rata dapat dihitung dengan rumus:

1. Biaya Tetap Rata-rata *(Average Fixed Cost)*

Biaya Tetap Rata-rata diperoleh dari pembagian antara Biaya Tetap Total (TFC) untuk memproduksi sejumlah barang (Q) dengan jumlah produksi tersebut. Biaya Tetap Rata-rata dapat dihitung dengan rumus:

1. Biaya Variabel Rata-rata *(Average Variable Cost)*

Biaya Variabel Rata-rata diperoleh dari pembagian antara Biaya Variabel Total (TVC) untuk memproduksi sejumlah barang (Q) dengan produksi tersebut, sehingga dapat dihitung Biaya Variabel Rata-rata menggunakan rumus:

* + 1. Klasifikasi Biaya berdasarkan Fungsi

Biaya diklasifikasikan berdasarkan fungsinya, yaitu sebagai berikut :

1. Biaya langsung (*Direct Cost*)

Biaya langsung merupakan biaya yang dikeluarkan untuk suatu proses produksi yang dapat dengan mudah dihubungkan secara ekonomi terhadap produk yang dihasilkan. Biaya langsung juga dapat diartikan sebagai biaya yang terlibat langsung dengan produk, yang biasanya dikeluarkan untuk membiayai tenaga kerja, dan bahan baku.

Biaya langsung itu sendiri dapat dikelompokkan lagi menjadi beberapa bagian, yaitu:

1. Biaya bahan baku langsung (*direct material cost*)

Biaya bahan baku langsung (BBBL) merupakan biaya yang dikeluarkan untuk bahan yang akan diolah menjadi bagian produk atau produk jadi dan pemakaiannya dapat merupakan bagian integral pada produk tertentu. Biaya bahan baku ini bisa terdiri dari biaya untuk bahan baku utama, yaitu bahan baku yang harus ada dan apabila tidak ada dapat menghambat proses produksi.

1. Biaya tenaga kerja langsung (*direct manufacturing labor cost*)

Biaya tenaga kerja langsung merupakan hak pekerja yang diterima dan dinyatakan dalam bentuk uang sebagai imbalan dari pemberi kerja kepada pekerja menurut suatu perjanjian kerja, kesepakatan atau peraturan perundanga-undangan atas suatu pekerjaan dan/atau jasa yang telah atau akan dilakukan.

1. Biaya Pemakaian Mesin Langsung (*direct manufacturing machine cost)*

Biaya pemakaian mesin langsung merupakan biaya yang dikeluarkan atas penggunaan mesin untuk memproduksi produk yang dihasilkan oleh perusahaan.

1. Biaya Pemakaian Listrik Langsung (*direct manufacturing electric cost*)

Biaya tenaga kerja langsung merupakan biaya penggunaan listrik untuk menjalankan peralatan yamg digunakan dalam proses produksi.

1. Biaya tidak langsung (*Indirect Cost*)

Biaya tidak langsung adalah biaya yang dikeluarkan dan tidak ada hubungan secara langsung dengan produk yang dihasilkan perusahaan. Biaya tidak langsung adalah semua biaya yang berhubungan dengan fungsi produksi atau kegiatan pengolahan bahan baku menjadi produk jadi selain biaya bahan baku langsung dan biaya tenaga kerja 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.Biaya ini tidak mudah diidentifikasikan dengan produk tertentu.Biaya ini yang dipergunakan untuk menunjang keberhasilan produksi suatu produk tertentu (di luar SDM langsung dan BHP langsung).

Perbedaan biaya langsung maupun tidak langsung dikaitkan dengan produk sangat diperlukan bila perusahaan menghasilkan lebih dari satu macam produk dan manajemen menghendaki penentuan harga pokok per jenis produk tersebut.

Biaya total adalah jumlah dari biaya langsung dan biaya tidak langsung, dapat dirumuskan sebagai berikut:

* + 1. Klasifikasi Biaya berdasarkan Lama Penggunaan

Biaya diklasifikasikan berdasarkan lama penggunaannya, yaitu sebagai berikut :

1. Biaya Investasi (*Instrument Cost*)

Biaya investasi adalah biaya yang kegunaannya dapat berlangsung dalam waktu yang relatif lama. Biasanya batasan waktu untuk biaya investasi ditetapkan lebih dari satu tahun. Batas satu tahun ditetapkan atas dasar kebiasaan bahwa anggaran direncanakan dan direalisir untuk satu tahun. Biaya investasi biasanya berhubungan dengan pembangunan atau pengembangan infrastruktur fisik dan kapasitas produksi. Contoh yang termasuk dalam biaya investasi antara lain biaya pembangunan gedung, biaya tanah, mesin produksi dan peralatan serta perizinan yang diperlukan.

1. Biaya Operasional (*Operasional Cost*)

Biaya operasional adalah biaya yang diperlukan untuk melaksanakan kegiatan dalam suatu proses produksi dan memiliki sifat “habis pakai” dalam kurun waktu relatif singkat, biasanya kurang dari satu tahun. Tujuan biaya operasional adalah untuk mengelola sumber ekonomi yang dimiliki perusahaan untuk menjalankan aktivitas dalam upaya mempertahankan dan menghasilkan pendapatan. Contoh yang termasuk dalam biaya operasional antara lain biaya obat, biaya makan, gaji pegawai, air, listrik dan sebagainya.

1. Biaya Pemeliharaan (*Maintenance Cost*)

Biaya pemeliharaan adalah biaya yang dikeluarkan untuk memelihara aktiva atau produk/jasa agar tetap dalam kondisi baik. Biaya ini meliputi biaya pembersihan, pengecatan, dan biaya lainnya. Dengan kata lain, biaya pemeliharaan digunakan dalam proses pengoperasian perusahaan yang diakibatkan oleh adanya pergantian peralatan, perbaikan produksi, pengeluaran untuk bahan habis pakai, misal biaya pemeliharaan gedung, pemeliharaan kendaraan dan sebagainya.

Biaya operasional dan pemeliharaan dengan sifatnya yang habis pakai dikeluarkan secara berulang sehingga biaya operasional dan pemeliharaan sering juga disebut sebagai biaya berulang (*recurrent cost).* Biaya total adalah jumlah dari investasi, biaya operasional dan biaya pemeliharaan atau dapat dituliskan dengan rumus:

* + 1. Klasifikasi Biaya berdasarkan Jenis yang Dikeluarkan

Biaya diklasifikasikan berdasarkan jenis biaya yang dikeluarkan, yaitu sebagai berikut :

Biaya produksi berdasakan jenis yang dikeluarkan dibedakan menjadi dua jenis, yaitu:

1. Biaya Eksplisit

Biaya eksplisit adalah pengeluaran-pengeluaran perusahaan yang berupa pembayaran dengan uang untuk mendapatkan faktor-faktor produksi dan bahan mentah yang dibutuhkan. Misalnya, biaya yang digunakan untuk membayar asuransi, membeli bahan baku pembuatan produk.

1. Biaya tersembunyi (*imputed cost*)

Biaya tersembunyi adalah taksiran pengeluaran terhadap faktor-faktor produksi yang dimiliki oleh perusahaan itu sendiri. Pengeluaran yang tergolong sebagai biaya tersembunyi antara lain adalah pembayaran untuk keahlian keusahawanan produsen tersebut, modalnya sendiri yang digunakan dalam perusahaan, dan bangunan perusahaan yang dimilikinya. Cara menaksir pengeluaran seperti itu adalah dengan melihat pendapatan yang paling tinggi yang diperoleh apabila produsen itu bekerja di perusahaan lain, modalnya dipinjamkan atau diinvestasikan dalam kegiatan lain, dan bangunan yang dimiliknya disewakan kepada orang lain.

* + 1. Klasifikasi Biaya yang Berhubungan dengan Produk

Berikut ini adalah klasifikasi biaya yang berhubungan dengan produk, yaitu :

1. Biaya manufaktur

Biaya manufaktur merupakan biaya konversi dari bahan baku menjadi barang jadi melalui usaha para pekerja dan penggunaan alat produksi. Biaya manufaktur terdiri dari tiga unsur biaya yaitu bahan baku langsung, tenaga kerja langsung, dan *overhead* pabrik.

1. Bahan baku langsung adalah semua bahan baku yang membentuk bagian integral dan produk jadi dimasukkan secara eksplisit dalam perhitungan biaya produk.
2. Tenaga kerja langsung adalah tenaga kerja yang melakukan konversi bahan baku kangsung menjadi produk jadi dan dapat dibebankan secara layak ke produk tertentu.
3. Biaya *overhead* adalah semua biaya manufaktur yang tidak ditelusuri secara langsung ke output tertentu. Misal biaya bahan baku tidak langsung, biaya tenaga kerja tidak langsung dsb. Secara sederhana biaya *overhead* adalah semua biaya selain bahan baku langsung dan tenaga kerja langsung.
4. Biaya Non-Manufaktur
5. Biaya pemasaran yaitu biaya yang diperlukan untuk menangani pesanan konsumen dan memperoleh produk atau jasa untuk disampaikan kepada kensumen. Biaya ini meliputi biaya pengiklanan, pengiriman, perjalanan dalam rangka penjualan, komisi penjualan, gaji bagian penjualan, biaya gudang produk jadi.
6. Biaya administrasi yaitu biaya yang dikeluarkan untuk mengarahkan, mengendalikan dan mengoperasikan perusahaan. Biaya administrasi dan umum meliputi biaya eksekutif, organisasional, dan klerikal yang berkaitan dengan manajemen umum organisasi.
   * 1. Klasifikasi Biaya yang Berhubungan dengan Produksi

Berikut ini adalah klasifikasi biaya yang berhubungan dengan produksi, yaitu:

* 1. Biaya Utama *(Prime cost)*

Biaya utama yaitu biaya yang berhubungan langsung dengan produksi. Biaya utama terdiri atas biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung.

* 1. Biaya Konversi *(Conversion cost)*

Biaya Konversi yaitu biaya yang dikeluarkan untuk mengubah bahan baku menjadi produk jadi. Biaya konversi terdiri atas biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik.

* + 1. Klasifikasi Biaya Berdasarkan Hubungan dengan Perencanaan, Pengendalian, dan Pembuatan Keputusan

Berikut adalah klasifikasi biaya berdasarkan hubungan dengan perencanaan, pengendalian, dan pembuatan keputusan, antara lain:

1. Biaya standar dan biaya dianggarkan.

Biaya standar merupakan biaya yang ditentukan di muka *(Predetermine Cost)* yang merupakan jumlah biaya yang seharusnya dikeluarkan untuk menghasilkan satu unit produk. Sedangkan, Biaya yang dianggarkan merupakan perkiraan total pada tingkat produksi yang direncanakan.

1. Biaya terkendali dan biaya tidak terkendali

Biaya terkendali *(Controllable Cost)* yaitu apabila suatu manajemen memiliki kendali dalam mengotorisasi biaya tersebut. Misal biaya iklan surat kabar menjadi biaya terkendali oleh manajer pemasaran apabila manajer tersebut memiliki kekuasaan untuk mengotorisasi biaya dan jenis iklan surat kabar. Dan Biaya tidak terkendali *(Uncontrollable Cost)* yaitu apabila suatu manajemen tidak memiliki kendali dalam mengotorisasi biaya tersebut. Misal biaya penyusutan mesin perlengkapan pabrik bagi manajer pemasaran menjadi biaya tak terkendali karena manajer pemasaran tidak memiliki wewenang untuk mengotorisasi pemakaian mesin pabrik.

1. Biaya tetap *commited* dan *discretionary*

Biaya tetap *commited* merupakan biaya tetap yang timbul dengan jumlah maupun pengeluarannya dipengaruhi oleh pihak ketiga dan tidak bisa dikendalikan oleh manajemen. Sedangkan, Biaya tetap *discretionary* merupakan biaya tetap yang jumlahnya dipengaruhi oleh keputusan manajemen.

1. Biaya variabel teknis dan biaya variabel kebijakan

Biaya variabel teknis *(Engineered Variabel Cost)* adalah biaya variabel yang sudah diprogramkan atau distandarkan seperti biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung dan Biaya variabel kebijakan *(Discretionary Variabel Cost)* adalah biaya variabel yang tingkat variabilitasnya dipengaruhi kebijakan manajemen.

1. Biaya relevan dan biaya tidak relevan

Biaya relevan *(Relevan Cost)* merupakan biaya yang secara langsung dipengaruhi oleh pemilihan alternative tindakan oleh manajemen. Sedangkan, Biaya tidak relevan *(Irrelevant Costs)* merupakan biaya yang tidak dipengaruhi oleh keputusan manajemen.

1. Biaya terhindarkan dan biaya tidak terhindarkan

Biaya terhindarkan *(Avoidable Costs)* merupakan biaya yang dapat dihindari dengan diambilnya suatu alternative keputusan. Sedangkan, Biaya tidak terhindarkan *(Unavoidable Costs)* merupakan biaya yang tidak dapat dihindari.

1. Biaya diferensial dan biaya marjinal

Biaya diferensial *(Differensial Cost),* adalah tambahan total biaya akibat adanya tambahan penjualan sejumlah unit tertentu dan Biaya marjinal *(Marjinal Costs),* adalah biaya dimana produksi harus sama dengan penghasilan marjinal jika ingin memaksimalkan laba

1. Biaya kesempatan *(Opportunity Costs),*

Biaya kesempatan merupakan pendapatan atau penghematan biaya yang dikorbankan sebagai akibat dipilihnya alternatif tertentu.

* 1. **Perhitungan Total Cost**

Pada dasaranya, biaya total merupakan keseluruhan biaya yang dikeluarkan untuk menghasilkan output (Sugiarto, 2005). Dapat dikatakan bahwa biaya total merupakan seluruh biaya atau pengeluaran yang dibayar perusahaan untuk membeli berbagai faktor produksi untuk menghasilkan barang atau jasa. Biaya total dapat diperoleh dari tiga cara berdasarkan klasifikasi biaya, yaitu :

1. Berdasarkan klasifikasi biaya menurut skala produksi, maka biaya total adalah penjumlahan antara biaya tetap total dan biaya variabel total. Jadi, rumus untuk mencari biaya total adalah sebagai berikut :

Keterangan :

TC = Biaya total (*Total Cost*)

TFC = Biaya tetap total (*Total Fixed Cost)*

TVC = Biaya variabel total (*Total Variable Cost)*

1. Berdasarkan klasifikasi biaya menurut lama penggunaan, maka biaya total adalah penjumlahan antara biaya investasi total, biaya operasional total dan biaya pemeliharaan total. Jadi, rumus untuk mencari biaya produksi adalah sebagai berikut :

Keterangan :

TC = Biaya total (*Total Cost*)

TIC = Biaya investasi total (*Investment Cost*)

TOC = Biaya Operasional total (*Operational Cost*)

TMC = Biaya pemeliharaan total (*Total Maintenance Cost*)

Akan tetapi, biaya investasi yang digunakan untuk menghitung biaya total tidak menggunakan biaya investasi itu sendiri, melainkan menghitung biaya penyusutan (*Depreciation*). Salah satu metode untuk menghitung biaya penyusutan adalah dengan mencari nilai AIC (*Annualized Investment Cost* = AIC). AIC merupakan penghitungan biaya investasi tahunan yang dibebankan pada masing-masing penggunaan. Besarnya nilai tahunan dari biaya investasi tersebut dipengaruhi oleh nilai uang (inflasi) serta waktu pakai dan masa hidup suatu barang investasi. Rumus untuk mencari nilai AIC (*Annualized Investment Cost* = AIC) adalah sebagai berikut :

Keterangan :

AIC = *Annualized Investment Cost*

IIC = nilai awal barang

I = laju inflasi

t = masa pakai

L = lama perkiraan masa pakai

1. Berdasarkan klasifikasi biaya menurut fungsi biaya, maka biaya total adalah penjumlahan antara biaya langsung total dan biaya tidak langsung total. Jadi, rumus untuk mencari biaya total dapat dituliskan sebagai berikut :

Keterangan :

TC = Biaya total (*Total Cost*)

TDC = biaya langsung total (*Total Direct Cost)*

TIDC = biaya tidak langsung total (*Total Indirect Cost)*

Meskipun ada banyak cara untuk menghitung biaya total (*Total Cost*), namun pada dasarnya apapun cara yang digunakan akan menghasilkan biaya total dalam jumlah yang sama, seperti yang digambarkan dalam tabel berikut:

Tabel 1. Tabel *total cost*

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| No | Unsur Biaya Produksi | Klasifikasi Biaya | | | | | | |
| **Skala Produksi** | | **Fungsi Biaya** | | **Lama Penggunaan** | | |
| **FC** | **VC** | **DC** | **IC** | **IC** | **OC** | **MC** |
| 1 | Biaya 1 |  |  |  |  |  |  |  |
| 2 | Biaya 2 |  |  |  |  |  |  |  |
| 3 | Biaya 3 |  |  |  |  |  |  |  |
| 4 | Biaya 4 |  |  |  |  |  |  |  |
| 5 | Biaya 5 |  |  |  |  |  |  |  |
| 6 | Biaya 6 | TFC | TVC | TDC | TIDC | TIC | TOC | TMC |
| ***Total Cost (TC)*** | | **TFC + TVC** | | **TDC+TIDC** | | **TIC+TOC+TMC** | | |

**2.4 Perhitungan Biaya Satuan Rata-Rata**

Dalam pembahasan biaya produksi, terdapat empat macam konsep biaya, yaitu:

1. Biaya tetap rata – rata (AFC)
2. Biaya variabel rata – rata (AVC)
3. Biaya total rata – rata (AC)
4. Biaya marginal (MC)

Adapun pembahasan masing – masing konsep sebagai berikut:

* + 1. Biaya Tetap Rata-rata

Biaya tetap rata-rata (AFC) adalah biaya tetap yang dibebankan pada setiap unit ouput. Biaya tetap adalah biaya yang besarnya tetap berapapun jumlah output yang dihasilkan. Besarnya biaya tetap rata-rata dapat diperoleh dari membagi biaya tetap total (TFC) dengan jumlah output yang dihasilkan (Q).

Jika harga input tidak berubah, maka dengan bertambahnya output yang dihasilkan, biaya tetap rata-rata akan semakin kecil. Misalnya untuk menghasilkan output sepatu sebanyak 50 unit, dibutuhkan pengeluaran total untuk membeli input tetap sebesar Rp 6.000.000,00. Maka besarnya biaya rata-rata adalah:

Jadi, setiap unit sepatu memerlukan biaya tetap sebesar Rp 120.000,00. Jika biaya tetap total tidak berubah, namun output meningkat menjadi 100 unit, maka biaya tetap rata-rata akan semakin kecil.

Jadi, setiap unit sepatu yang dihasilkan hanya memerlukan biaya tetap sebesar Rp Rp 60.000,00.

* + 1. Biaya Variabel Rata-Rata

Biaya variabel rata-rata merupakan pengeluaran untuk membeli input variabel. Biaya variabel rata-rata (AVC) adalah biaya variabel atau biaya lain-lain (selain biaya tetap) yang dibebankan pada setiap unit output. Besarnya biaya variabel rata-rata dapat diperoleh dengan membagi biaya variabel total (TVC) dengan jumlah output yang dihasilkan (Q).

Misalnya untuk menghasilkan output handuk sebanyak 100 unit dibutuhkan pengeluaran total untuk membeli semua input variabel sebesar Rp 750.000,00. Maka, besarnya variabel rata-rata adalah

Jika dalam suatu proses produksi dimana jumlah output meningkat dan dengan asumsi harga variabel tidak berubah, maka biaya variabel rata-rata akan turun. Sebaliknya, jika jumlah output menurun dengan asumsi biaya harga variabel tidak berubah, maka biaya variabel rata-rata akan meningkat.

* + 1. Biaya Total Rata-rata per Unit

*Average cost* atau *unit cost* (UC=AC) adalah biaya yang dihitung untuk setiap pelayanan. Biaya tersebut diperoleh dari biaya total dengan jumlah produk. Tiap satuan suatu produk dipengaruhi oleh biaya total dan besarnya produk/layanan. Jenis biaya satuan ada 2, yaitu:

1. Biaya Satuan Aktual

Biaya aktual yaitu biaya yang dikeluarkan unit produksi pelayanan kesehatan berdasarkan pengeluaran nyata untuk menghasilkan suatu output besaran produk pelayanan kesehatan dalam kurun waktu tertentu. Besarnya biaya satuan aktual diperoleh dari membagi biaya totaal (TC) dengan jumlah output yang dihasilkan (Q), didapatkan dengan rumus:

Keterangan:

UCa : *Unit cost* aktual

TC : *Total cost*

Qac : Kuantitas aktual

1. Biaya Satuan Normatif

Biaya yang diperlukan untuk menghasilkan suatu jenis pelayanan kesehatan menurut standar baku dengan melihat kapasitas dan utilisasinya, didapatkan dengan rumus:

Atau,

Keterangan:

UCn : *Unit Cost* normatif

TFC : *Total fix cost*

Qcap : Kapasitas kuantitas

TVC : *Total Variabel Cost*

Qac : Kuantitas Aktual

AFC : Biaya tetap rata – rata

VFC : Biaya variabel rata - rata

* + 1. Biaya Marjinal

Biaya marjinal merupakan biaya tambahan yang dikeluarkan untuk memproduksi satu unit tambahan output atau perubahan biaya total bagi setiap unit perubahan output yang dihasilkan. Biaya marjinal akan berubah seiring berubahnya jumlah barang yang diproduksi. Perubahan tersebut bisa menjadi rendah, ataupun tinggi. Pada umumnya semakin besar unit yang diproduksi, akan semakin kecil biaya marjinalnya. Besar biaya marginal (MC) dapat ditentukan dengan cara membagi perubahan biaya total (∆TC) dengan perubahan jumlah output yang dihasilkan (∆Q), secara sistematis dinyatakan dengan rumus:

Keterangan:

MC : biaya marginal

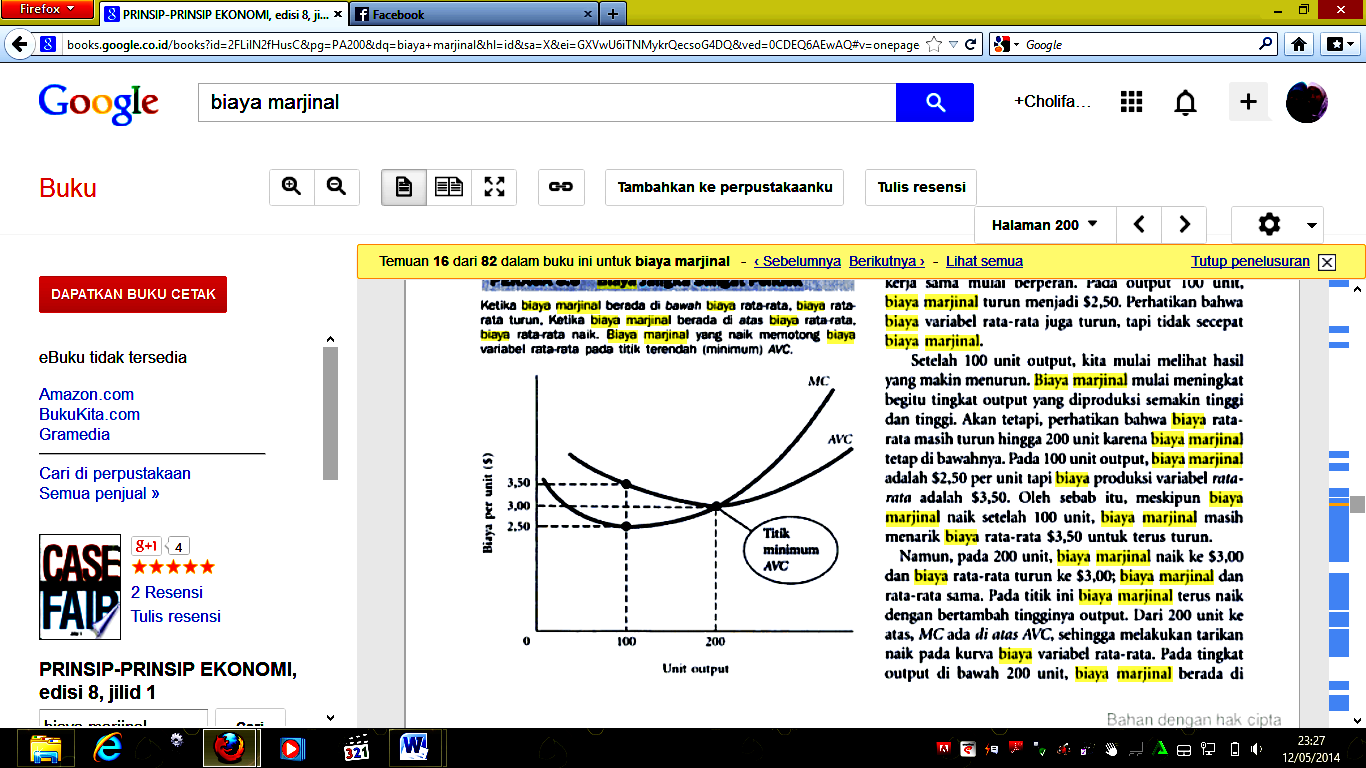
∆TC : peubahan biaya total

∆Q : perubahan jumlah output

Misalnya untuk menghasilkan output sebanyak 200 unit dibutuhkan pengeluaran total untuk membeli semua input, baik tetap maupun variabel adalah Rp 2.700,00. Jika output yang dihasilkan meningkat menjadi 225 unit, pengeluaran total untuk membeli semua input, baik tetap maupun variabel meningkat menjadi Rp 3.500,00. Bersarnya biaya marginal adalah

= 32

Bentuk kurva biaya marjinal untuk sebagian besar aktivitas produksi dalam jangka pendek/ *short therm*(missal ketika stok modal tetap), kurva biaya marjinal berbentuk U. kurva U tersebut pada awalnya turun, mencapai titik minimum, dan akhirnya mulai meningkat.



Gambar 2.1 Kurva Biaya Marjinal

ketika biaya marjinal berada di bawah biaya rata- rata, biaya rata- rata turun. Ketika biaya marjinal berada di atas biaya rata- rata, biaya rata- rata naik. Biaya marjinal yang naik memotong biaya variabel rata- rata pada titik terendah (minimum) AVC.

**2.5 Pentarifan**

Tarif adalah nilai suatu jasa pelayanan yang ditetapkan dengan ukuran sejumlah uang berdasarkan pertimbangan bahwa dengan nilai uang tersebut sebuah rumah sakit bersedia memberikan jasa kepada pasien. Tarif rumah sakit merupakan aspek yang sangat diperhatikan oleh rumah sakit swasta juga oleh rumah sakit milik pemerintah. Bagi sebagian rumah sakit pemerintah, tarif memang ditetapkan berdasarkan Surat Keputusan Menkes atau Pemerintah Daerah. Hal ini menunjukkan adanya kontrol ketat pemerintah sebagai pemilik terhadap rumah sakit sebagai firma atau pelaku usaha.

Penetapan tarif dan tujuan penetapan tersebut dipengaruhi oleh pemiliknya. Dalam kaitan dengan misi sosial, penetapan tarif dapat menunjukkan misinya. Oleh karena itu, menarik untuk diperhatikan bahwa tarif rumah sakit keagamaan swasta ternyata lebih tinggi dibandingkan tarif rumah sakit pemerintah. Hal ini disebabkan oleh rumah sakit keagamaan/swasta sudah tidak mendapat subsidi dari pemerintah ataupun dari masyarakat baik melalui komunitas keagamaan ataupun dana-dana kemanusiaan lain. Di pandang dari aspek masyarakat sebagai pengguna, maka rumah sakit keagamaan saat ini bukan tempat berobat untuk orang miskin. Dengan latar belakang kepemilikan tersebut, tarif dapat ditetapkan dengan berbagai tujuan sebagai berikut.

1. Penetapan Tarif untuk Pemulihan Biaya

Tarif dapat ditetapkan untuk meningkatkan pemulihan biaya rumah sakit. Keadaan ini terutama terdapat pada rumah sakit pemerintah yang semakin lama semakin berkurang subsidinya. Pada masa lalu kebijakan swadana rumah sakit pemerintah pusat ditetapkan berdasarkan pemulihan biaya (*cost-recovery*). Oleh karena itu, muncul pendapat yang menyatakan bahwa kebijakan swadana berkaitan dengan naiknya tarif rumah sakit.

1. Penetapan Tarif untuk Subsidi Silang

Dalam manajemen rumah sakit diharapkan ada kebijakan agar masyarakat ekonomi kuat dapat ikut meringankan pembiayaan pelayanan rumah sakit bagi masyarakat ekonomi lemah. Dengan konsep subsidi silang ini maka tarif bangsal VIP atau kelas I harus berada di atas *unit cost* agar surplusnya dapat dipakai untuk mengatasi kerugian di bangsal kelas III. Selain subsidi silang berbasis pada ekonomi, rumah sakit juga diharapkan melakukan kebijakan penetapan tarif yang berbeda pada bagian-bagiannya.

Sebagai contoh IRD mempunyai potensi sebagai bagian yang mendatangkan kerugian. Oleh karena itu, perlu disubsidi oleh bagian lain yang mempunyai potensi mendatangkan keuntungan, misalnya instalasi farmasi. Kebijakan subsidi silang ini secara praktis sulit dilakukan karena terjadi tarif rumah sakit yang melakukan subsidi silang jauh berada di atas tarif pesaingnya. Apabila rumah sakit memaksakan melakukan subsidi silang dari tarif–tarif yang ada dikhawatirkan akan terjadi penurunan mutu pelayanan dalam jangka panjang dibandingkan dengan rumah sakit yang tidak mempunyai tujuan untuk subsidi silang.

1. Penetapan Tarif untuk Meningkatkan Akses Pelayanan

Ada suatu keadaan rumah sakit mempunyai misi untuk mela-yani masyarakat miskin. Oleh karena itu, pemerintah atau pemilik rumah sakit ini mempunyai kebijakan penetapan tarif serendah mungkin. Diharapkan dengan tarif yang rendah maka akses orang miskin menjadi lebih baik. Akan tetapi, patut diperhatikan bahwa akses tinggi belum berarti menjamin mutu pelayanan yang baik. Berbagai penelitian menunjukkan bahwa mutu pelayanan rumah sakit pemerintah rendah akibat subsidi pemerintah terbatas dan tarif rumah sakit rendah dengan sistem manajemen yang birokratis. Kegagalan pemerintah memberikan subsidi cukup bagi biaya operasional dan pemeliharaan rumah sakit yang mempunyai tarif rendah menyebabkan mutu pelayanan rumah sakit semakin rendah secara berkesinambungan.

1. Penetapan Tarif untuk Meningkatkan Mutu Pelayanan

Di berbagai rumah sakit pemerintah daerah, kebijakan penetapan tarif pada bangsal VIP dilakukan berdasarkan pertimbangan untuk peningkatan mutu pelayanan dan peningkatan kepuasan kerja dokter spesialis. Sebagai contoh, bangsal VIP dibangun untuk mengurangi waktu spesialis di rumah sakit swasta. Terlalu lamanya waktu yang dipergunakan dokter spesialis pemerintah bekerja di rumah sakit swasta dapat mengurangi mutu pelayanan.

1. Penetapan Tarif untuk Tujuan Lain

Beberapa tujuan lainnya, misalnya mengurangi pesaing, memaksimalkan pendapatan, meminimalkan penggunaan, menciptakan *corporate image*. Penetapan tarif untuk mengurangi pesaing dapat dilakukan untuk mencegah adanya rumah sakit baru yang akan menjadi pesaing. Dengan cara ini, rumah sakit yang sudah terlebih dahulu beroperasi mempunyai strategi agar tarifnya tidak sama dengan rumah sakit baru.

Penetapan tarif untuk memperbesar keuntungan dapat dilakukan pada pasar rumah sakit yang cenderung dikuasai satu rumah sakit (monopoli). Oleh karena itu, penetapan tarif dapat dilakukan dengan tujuan memaksimalisasikan pendapatan. Tanpa kehadiran pesaing dalam suasana pasar dengan *demand* tinggi, maka tarif dapat dipasang pada tingkat yang setinggi-tingginya, sehingga dapat meningkatkan surplus secara maksimal.

Ada hal yang menarik tentang penetapan tarif yang bertujuan minimalisasi penggunaan pelayanan, mengurangi pemakaian, tarif dapat ditetapkan secara tinggi. Sebagai contoh, tarif periksa umum pada rumah sakit pemerintah ditetapkan jauh lebih tinggi dibandingkan dengan pelayanan serupa di Puskesmas. Dengan cara ini maka fungsi rujukan dapat ditingkatkan sehingga masyarakat hanya menggunakan rumah sakit apabila perlu saja. Penetapan tarif dengan tujuan menciptakan *Corporate Image* adalah penetapan tarif yang ditetapkan dengan tujuan meningkatkan citra sebagai rumah sakit golongan masyarakat kelas atas. Sebagai contoh, berbagai rumah sakit di Jakarta menetapkan tarif bangsal super VIP dengan nilai yang sangat tinggi. Timbul kesan seolah-olah berlomba untuk mendapatkan citra rumah sakit paling mewah.

Pemilik rumah sakit dapat berupa lembaga swasta, perorangan ataupun pemerintah. Misi dan tujuan rumah sakit swasta dan pemerintah tentu dapat berbeda. Rumah sakit swasta dapat berupa rumah sakit *for-profit* ataupun *non-profit*. Dengan perbedaan tersebut, maka proses penetapan tarif dapat berbeda pula. Pada bagian ini akan dibahas mengenai perbedaan penetapan tarif rumah sakit swasta dengan rumah sakit pemerintah.

1. Penetapan Tarif Rumah Sakit dengan Menggunakan Pendekatan Perusahaan
2. *Full-Costing Pricing*

Cara ini merupakan cara yang paling sederhana secara teoritis, tetapi membutuhkan informasi mengenai biaya produksi. Dasar cara menetapkan tarif sesuai dengan *unit cost* ditambah dengan keuntungan. Dengan cara ini, jelas bahwa analisis biaya merupakan hal mutlak yang harus dilakukan. Teknik penetapan tarif ini dikritik karena pertama, sering mengabaikan faktor *demand*. Dengan berbasis pada *unit cost*, maka asumsinya tidak ada pesaing ataupun permintaannya sangat tinggi. Dengan asumsi ini maka pembeli seakan-akan dipaksa menerima jalur produksi yang menimbulkan biaya walaupun mungkin tidak efisien. Dengan demikian teknik ini mengabaikan faktor kompetitor. Kedua, membutuhkan penghitungan biaya yang rumit dan tepat. Sebagai gambaran untuk mengembangkan sistem akuntasi yang baik, dibutuhkan modal yang besar.

1. Kontrak dan *Cost-Plus*

Tarif rumah sakit dapat ditetapkan berdasarkan kontrak misalnya kepada perusahaan asuransi, ataupun konsumen yang tergabung dalam satu organisasi. Dalam kontrak tersebut penghitungan tarif juga berbasis pada biaya dengan tambahan surplus sebagai keuntungan bagi rumah sakit. Akan tetapi, saat ini perhitungan tarif kontrak dengan asuransi kesehatan masih sering menimbulkan perdebatan. Apakah rumah sakit mendapat surplus dari kontrak, atau justru malah rugi atau memberikan subsidi. Tarif kontrak ini dapat memaksa rumah sakit menyesuaikan tarifnya sesuai dengan kontrak yang ditawarkan perusahaan asuransi kesehatan. Dengan demikian, masalah efisiensi menjadi hal yang penting untuk dipertimbangkan.

1. *Target Rate of Return Pricing*

Cara ini merupakan modifikasi dari metode *full-cost* di atas. Misalnya, tarif ditentukan oleh direksi harus mempunyai 10% keuntungan. Dengan demikian, apabila biaya produksi suatu pemeriksaan darah Rp5.000,00, maka tarifnya harus sebesar Rp5.500,00 agar memberi keuntungan 10%. Walaupun cara ini masih dikritik karena berbasis pada *unit cost*, tetapi faktor *demand* dan pesaing telah diperhitungkan. Pada saat melakukan investasi, seharusnya telah diproyeksikan *demand* dan pesaingnya sehingga direksi berani menetapkan target tertentu.

Dalam teknik ini dibutuhkan beberapa kondisi antara lain : pertama, rumah sakit harus dapat menetapkan tarif sendiri tanpa harus menunggu persetujuan pihak lain, kedua, rumah sakit harus dapat memperkirakan besar pemasukan yang benar dan ketiga, rumah sakit harus mempunyai pandangan jangka panjang terhadap kegiatannya.

1. *Acceptable Pricing.*

Teknik ini digunakan apabila pada pasar terdapat satu rumah sakit yang dianggap sebagai panutan (pemimpin) harga. Rumah sakit lain akan mengikuti pola pentarifan yang digunakan oleh rumah sakit tersebut. Mengapa butuh pemimpin dalam menetapkan harga? Keadaan ini dapat timbul karena rumah sakit enggan terjadi perang tarif dan mereka enggan saling merugikan. Walaupun mungkin tidak ada komunikasi formal, tetapi ada saling pengertian antar rumah sakit. Jadi hal ini bukan semacam kartel. Pada situasi ini, dapat muncul rumah sakit yang menjadi pemimpin harga. Rumah sakit yang lain mengikutinya. Masalah akan timbul apabila pemimpin harga ini merubah tarifnya. Para pengikutnya harus mengevaluasi apakah akan mengikutinya atau tidak.

1. Penetapan Tarif dengan Melihat Pesaing

Struktur pasar rumah sakit saat ini menjadi semakin kompetitif. Hubungan antar rumah sakit dalam menetapkan tarif dapat menjadi "saling mengintip". Penetapan tarif benar-benar dilakukan berbasis pada analisis pesaing dan *demand*. Dalam metode ini, biaya yang menyesuaikan dengan tarif. Terdapat dua tipe metode ini yaitu: 1) penetapan tarif di atas pesaing, dan 2) penetapan tarif di bawah pesaing.

Dengan melihat berbagai macam teknik penetapan tarif di perusahaan swasta, beberapa hal yang perlu diperhatikan antara lain, tujuan penetapan tarif harus diyakini secara jelas, dan tarif harus ditetapkan dengan berbasis pada tujuan, struktur pasar dan *demand* harus dianalisis. Informasi kualitatif perlu dicari untuk membantu penetapan tarif, pendapatan total dan biaya total harus dievaluasi dalam berbagai tingkat harga dengan asumsi-asumsi yang perlu dan penetapan tarif harus melibatkan partisipasi dari bagian akuntansi, pemasaran, dan unit-unit pelaksana fungsional.

1. Penetapan Tarif pada Organisasi Pemerintah

Pada berbagai sektor termasuk kesehatan, pemerintah masih mempunyai kewajiban mengatur tarif. Kewajiban ini ditujukan untuk menjamin terjadinya pemerataan pelayanan rumah sakit. Untuk itu, pemerintah merasa perlu menegaskan bahwa berbagai komponen biaya penyelenggaraan rumah sakit tetap disubsidi, antara lain gaji, investasi, dan penelitian pengembangan. Dengan demikian, rumah sakit pemerintah mendapat pengaruh langsung dari peraturan-peraturan atau norma-norma pemerintah. Dengan latar belakang ini, jika dipandang dari sudut ekonomi manajerial, maka rumah sakit pemerintah berbeda dengan swasta dalam beberapa hal sebagai berikut :

1. Rumah sakit pemerintah merupakan milik masyarakat sehingga direksi rumah sakit harus bertanggung jawab kepada pemimpin politik daerah atau nasional, dan bertanggung jawab pula kepada Dewan Perwakilan Rakyat (DPR), pusat atau daerah. Keadaan ini menyebabkan keputusan-keputusan manajemen rumah sakit pemerintah seringkali menjadi lamban karena harus menunggu persetujuan pihak-pihak berwenang. Contoh klasik yaitu penetapan tarif rumah sakit daerah yang harus membutuhkan persetujuan bupati dan DPRD.
2. Rumah sakit pemerintah cenderung lebih besar dibanding dengan swasta, misalnya di Jakarta dan Surabaya, rumah sakit terbesar adalah milik pemerintah pusat dan daerah. Besar dalam segi ukuran juga sering disertai dengan kepemimpinan dalam teknologi kedokteran. Dengan disubsidinya investasi dan biaya-biaya penelitian pengembangan, rumah sakit pemerintah terutama rumah sakit pendidikan mempunyai peluang untuk memonopoli segmen pelayanan tertentu tanpa mempertimbangkan biaya investasi. Dengan demikian, biaya investasi tidak diperhitungkan dalam pentarifan sehingga dapat lebih murah dibanding swasta.
3. Rumah sakit pemerintah cenderung mempunyai *over-head cost* yang tinggi. Hal ini terutama karena biaya gaji yang tinggi akibat besarnya jumlah pegawai tetap, akan tidak disertai dengan produktivitas yang tinggi. Akibatnya, dalam proses pentarifan sering kali biaya sumber daya manusia tidak diperhitungkan.

Berbasis perbedaaan dengan rumah sakit swasta, maka proses penetapan tarif dalam rumah sakit pemerintah harus memperhatikan berbagai isu yaitu isu sosial dan amanat rakyat, isu ekonomi, dan isu politik. Sebenarnya rumah sakit keagamaan atau sosial yang tidak mencari keuntungan juga menghadapi berbagai isu yang serupa misalnya, bagaimana isu melayani kaum dhuafa bagi rumah sakit Islam atau menjalankan pelayanan berdasarkan Kasih bagi orang miskin pada rumah sakit Katolik.

**2.6 *Break Even Point* (BEP) & *Cost Recovery Rate* (CRR)**

2.6.1 Pengertian *Break Even Point*

*Break Even Point* (BEP) adalah suatu keadaan perusahaan dimana dengan keadaan tersebut perusahaan tidak mengalami kerugian juga perusahaan tidak mendapatkan laba sehingga terjadi keseimbangan atau impas. Hal ini bisa terjadi bila perusahaan dalam pengoperasiannya menggunakan biaya tetap dan volume penjualannya hanya cukup untuk menutup biaya tetap dan biaya variabel (Syarifuddin Alwi, 1990 : 239).

Menurut Harahap (2004) *break even point* adalah suatu keadaan dimana perusahaan tidak mengalami laba dan juga tidak mengalami rugi, artinya seluruh biaya yang dikeluarkan untuk kegiatan produksi ini dapat ditutupi oleh penghasilan perusahaan. Total biaya (biaya tetap dan biaya variabel) sama dengan total penjualan sehingga tidak ada laba dan tidak ada rugi.

Dari definisi di atas dapat ditarik kesimpulan *break even point* adalah suatu keadaan dimana suatu perusahaan dalam operasinya tidak memperoleh laba dan tidak memperoleh rugi atau dalam keadaan impas. Dengan kata lain total biaya sama dengan total penjualan sehingga tidak laba dan tidak rugi. Hal ini bisa terjadi apabila perusahaan dalam operasinya menggunakan biaya tetap dan biaya variabel, dan volume penjualan hanya cukup untuk menutupi biaya variable dan biaya tetap. Apabila penjualan hanya cukup untuk menutupi biaya variable dan sebagian biaya tetap maka perusahaan akan mengalami kerugian. Dan sebaliknya, apabila penjualan melebihi biaya variable dan biaya tetap maka perusahaan akan mendapatkan keuntungan.

Terdapat teknik untuk menganalisa *break even point* seperti yang dikemukakan Sigit (1993, p.2) analisa *break even* adalah suatu cara atau suatu teknik yang digunakan oleh seorang petugas atau manajer perusahaan untuk mengetahui pada volume (jumlah) penjualan dan volume produksi berapakah perusahaan yang bersangkutan tidak menderita kerugian dan tidak pula memperoleh laba.

Salah satu tujuan perusahaan adalah mencapai keuntungan sesuai dengan pertumbuhan perusahaan. Untuk mencapai laba yang semaksimal mungkin dapat dilakukan dengan tiga langkah sebagai berikut, yaitu :

1. Menekan biaya produksi maupun biaya operasional serendah-rendahnya dengan mempertahankan tingkat harga, kualitas dan kuantitas.
2. Menentukan harga dengan sedemikian rupa sesuai dengan laba yang dikehendaki.
3. Meningkatkan volume kegitan semaksimal mungkin.

Dari ketiga langkah-langkah tersebut diatas tidak dapat dilakukan secara terpisah-pisah karena tiga faktor tersebut mempunyai hubungan yang erat dan saling berkaitan. Pengaruh salah satu faktor akan membawa akibat terhadap seluruh kegiatan operasi. Oleh karena itu struktur laba dari sebuah perusahaan sering dilukiskan dalam *break even point*, sehingga mudah untuk memahami hubungan antara biaya, volume kegiatan dan laba.

2.6.2 Tujuan Analisis *Break Even Point*

Penggunaan analisis BEP memiliki beberapa tujuan yang ingin dicapai, yaitu :

1. Mendesain spesifikasi produk. Dengan memberikan perbandingan antara biaya dengan harga berbagai desain spesifikasi produk karena besarnya biaya tersebut akan mempengaruhi harga jual produk. Sehingga harga yang ditetapkan perusahaan bias seimbang atau layak dengan spesifikasi produk.
2. Menentukan harga jual persatuan agar dapat diterima pelanggan serta mempertimbangkan produk pesaing. Jika penentuan harga jual yang tidak realistis, perusahaan tidak akan mampu menutupi semua atau sebagian biaya yang akan dikeluarkan. Jika melebihi harga jual dari pesaing dan tidak diimbangi dengan kualitas dan pelayanan, perusahaan juga tidak akan mampu memaksimalkan penjualan seperti yang telah ditentukan Menentukan jumlah produksi atau penjualan minimal agar tidak mengalami kerugian.
3. Memaksimalkan jumlah produksi. Dengan BEP akan diketahui apakah jumlah produksi sudah maksimal atau belum. Tujuannya adalah agar tidak ada kapasitas produksi yang menganggur. Sehingga perusahaan dapat berproduksi secara efisien.
4. Merencanakan laba yang diinginkan. Manajemen mampu merencanakan laba yang diinginkan dengan kapasitas produksi yang dimiliki tentunya. Besarnya laba dapat kita ukur dari batas minimal produk atau total rupiah yang diproduksi, kemudian mampu merencanakan atau menentukan jumlah keuntungan setiap unit produksi yang dijual.

2.6.3 Manfaat Analisis *Break Even Point*

Analisis *break even* secara umum dapat memberikan informasi kepada pimpinan, bagaimana pola hubungan antara volume penjualan, cost/biaya, dan tingkat keuntungan yang akan diperoleh pada level penjualan tertentu. Menurut Syafaruddi Alwi (1990 : 127-128) analisa BEP dapat membantu pimpinan dalam mengambil keputusan antara lain::

1. Jumlah penjualan minimal yang harus dipertahankan agar perusahaan tidak mengalami kerugian.
2. Jumlah penjualan yang harus dicapai untuk memperoleh keuntungan tertentu.
3. Seberapa jauhkah berkurangnya penjualan agar perusahaan tidak menderita rugi.
4. Untuk mengetahui bagaimana efek perubahan harga jual, biaya dan volume penjualan terhadap keuntungan yang diperoleh.

Dalam analisis BEP terdapat juga manfaat bagi manajemen antara lain:

1. Meningkatkan dan menyeimbangkan penjualan. Berlaku sebagai sinyal peringatan terhadap kemungkinan kesulitan dalam program penjualan. Jika penjualan tidak cukup tinggi dibandingkan dengan biasanya, maka manjemen dapat mengevaluasi kembali teknik penjualan.
2. Merundingkan upah karyawan. Dapat membantu manajemen dalam :

1) Menunjukkan dengan cepat kemungkinan pengaruh perubahan usulan gaji terhadap laba (dianggap tidak ada perubahan efisiensi karyawan)

2) Memberikan bantuan dalam menentukan kemungkinan penghematan efisiensi yang dapat melindungi posisi laba industri.

3) Menganalisa bauran produk. Memungkinkan dilakukan pengujian atas bauran produk. Analisa impas untuk tiap jalur produk merupakan bantuan yang berharga dalam menentukan produk mana yang mungkin harus dihapuskan.

2.6.4 Kelemahan dan Keterbatasan Analisis BEP

Disamping memiliki tujuan dan mampu memberikan manfaat yang cukup banyak bagi pemimpin perusahaan, analisis BEP juga memiliki beberapa kelemahan, yaitu :

1. Perlu asumsi, terutama mengenai hubungan antara biaya dengan pendapatan
2. Bersifat statis, artinya analisis ini hanya digunakan pada titik tertentu, bukan pada suatu periode tertentu.
3. Tidak digunakan untuk mengambil keputusan akhir, analisis BEP hanya baik digunakan jika ada penentuan kegiatan lanjutan yang dapat dilakukan.
4. Tidak menyediakan pengujian aliran kas yang baik, artinya jika aliran kas telah ditentukan melebihi aliran kas yang harus dikeluarkan, proyek dapat diterima dan hal-hal lainnya dianggap sama.
5. Kurang memperhatikan resiko-resiko yang terjadi selama masa penjualan, misalnya kenaikan harga bahan baku.

Salah satu kelemahan analisis BEP adalah banyak asumsi yang mmendasarinya. Seperti yang telah diuraikan di atas bahwa satu kelemahan analisis BEP adalah karena banyaknya asumsi yang mendasari analisis ini. Akan tetapi, asumsi-asumsi ini memang harus dilakukan jika kita mau analisis ini dapat dilakukan secara tepat. Hanya saja asumsi-asumsi yang dilakukan terkadang terlalu memaksa dan pertanggungjawabannya sering diambangkan.   
Oleh karena itu para manager menganggap bahwa asumsi ini harus tetap dilakukan dan ini merupakan salah satu keterbatasan analisis BEP bila kita mau menggunakannya.

Adapun asumsi-asumsi dan keterbatasan analisis BEP adalah sebagai berikut :

* 1. Perlu memisahkan biaya antara yaitu *fixed cost* dan *variable cost.*

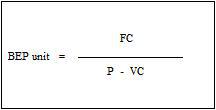
Hal ini relatif sulit karena terdapat biaya yang bersifat semi variable dan tetap. *semi variable cost* biaya yang relatif tidak berubah walaupun produksi atau output berubah. Contohnya adalah biaya gaji staf medis di Puskesmas, yang walaupun jumlah pasien sedikit atau banyak, gaji tersebut tidak berubah. Ini tentu berbeda dengan biaya gaji sistem kontrak. Untuk memisahkan biaya ini dapat dilakukan melalui dua pendekatan sebagai berikut :

* 1. Pendekatan analitis, yaitu meneliti setiap jenis dan unsur biaya yang terkandung satu per satu dari biaya yang ada beserta sifat-sifat biaya tersebut.
  2. Pendekatan historis, yaitu dengan memisahkan biaya tetap dan variabel berdasarkan angka-angka dan data biaya masa lampau.
  3. Biaya tetap akan selalu konstan walaupun ada perubahan volume produksi atau penjualan (dalam batas tertentu). Tetapi pada kenyataanya jika kapasitas produksi bertambah akan terjadi perubahan pada biaya tetap. Contoh biaya tetap adalah seperti gaji, bunga, sewa atau biaya kantor.
  4. Biaya variabel akan berubah sebanding dengan perubahan volume penjualan dan adanya sinkronisasi antara produksi dan keadaan penjualan. Pada kenyataanya tidak demikian, karena dalam penjualan dengan jumlah besar akan terdapat potongan tertentu, baik yang diterima maupun diberikan perusahaan.
  5. Bahwa harga jual produk tidak berubah pada berbagai tingkat kegiatan. Jika dalam usaha menaikkan volume penjualan dilakukan penurunan harga jual, maka hal ini akan mempengaruhi hubungan biaya, volume dan laba.

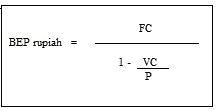
2.6.5 Perhitungan *Break Even Point*

Untuk menghitung BEP kita bisa hitung dalam bentuk unit atau *price* tergantung untuk kebutuhan.

Rumus BEP unit :



Rumus BEP rupiah



Keterangan:

FC (*Fixed cost)* : biaya tetap

VC (*Variable cost)* : biaya variabel

P : Harga jual per unit

2.6.6Pengertian *Cost Recovery Rate* (CRR)

*Cost Recovery Rate* merupakan nilai dalam persen yang menunjukkan besarnya kemampuan pelayanan kesehatan menutup biayanya dengan penghasilan yang didapatkan (*revenue*). Proses ini menghasilkan seberapa besar subsidi yang dikeluarkan kepada pasien. Misalnya pada rumah sakit, *Cost Recovery Rate* diperoleh setelah biaya dari masing-masing kelas perawatan diketahui. Kemudian dilakukan perbandingan total penerimaan rumah sakit sehingga akan tampak berapa besar subsidi yang diberikan antar kelas perawatan. Saat ini rumah sakit sebagai unit usaha menghadapi tingkat kompetensi yang tinggi. Hanya rumah sakit yang menyediakan layanan yang bermutu dengan biaya yang relative rendah dapat unggul dalam kompetensi tersebut. Sehingga dalam meningkatkan mutu pelayanan, rumah sakit perlu mengetahui berapa biaya yang digunakan serta berapa tarif yang tepat untuk menjamin tingkat pemulihan biaya.

Dalam pembiayaan kesehatan, ukuran yang sering digunakan untuk menilai tingkat kemandirian pembiayaan kesehatan adalah *Cost Recovery* (Gani, 1994). Tingkat *Cost Recovery* bias diukur dalam 2 bentuk :

1. *Total Cost Recovery*

Adalah perbandingan antara pendapatan total sistem pelayanan kesehatan dengan total biaya yang dikeluarkan dan dinyatakan dalam persen

1. *Unit Cost Recovery*

Adalah perbandingan antara pendapatan total unit pelayanan dengan total biaya unit yang dikeluarkan dan dinyatakan dalam persen.

Berikut ini merupakan cara perhitungan yang dapat dilakukan untuk melihat atau menentukan CRR:

*Cost Recovery Rate* : Tarif / *Unit cost* x 100 %

CRR per *unit* : Total pendapatan *unit* yang bersangkutan / *Total cost unit* yang bersangkutan x 100%

CRR per pasien : Tarif unit pelayanan tertentu / *Unit cost* pelayanan tertentu x 100%

Dalam pelaksanaannya, CRR berfokus pada kemampuan pelayanan kesehatan menutup biaya operasionalnya, jika dalam perhitungan CRR didapat hasil lebih dari 100%, maka hasil tersebut memiliki arti bahwa pelayanan kesehatan tersebut telah mampu menutup biaya operasionalnya dengan penghasilan yang didapat dari pasien atau konsumen, selain itu, nilai surplus tersebut menyatakan keuntungan yang didapat oleh pelayanan kesehatan tersebut, jika terjadi defisit atau tidak sampai 100%, maka dapat diambil kesimpulan bahwa pelayanan kesehatan tersebut merugi.

**BAB III**

**STUDI KASUS**

* 1. **Contoh Perhitungan Biaya Produksi**

**EVALUASI PERHITUNGAN HARGA POKOK PELAYANAN**

**RAWAT BAGIAN POLI ANAK**

**RSUD GAMBIRAN KOTA KEDIRI**

Berikut ini disampaikan tentang contoh penghitungan biaya produksi pada rawat inap bagian POLI ANAK RSUD GAMBIRAN KOTA KEDIRI. Data yang digunakan diambil dari sebuah penelitian berjudul EVALUASI PERHITUNGAN HARGA POKOK PELAYANAN RAWAT BAGIAN POLI ANAK RSUD GAMBIRAN KOTA KEDIRI yang memiliki tujuan mengetahui berapa harga pokok dari pelayanan rawat inap rumah sakit yang selanjutnya digunakan sebagai dasar dalam penentuan tarif. Hal ini menjadi sangat penting mengingat penentuan harga pokok rawat inap perlu dihitung kembali untuk mengetahui tingkat efisiensi dan efektifitas pengelolaan yang berkaitan dengan pelayanan rumah sakit kepada pasien, khususnya bagi pasien rawat inap.

Dalam studi kasus yang disampaikan, tidak ada perubahan detail harga, hanya penghitungan yang kami sesuaikan dengan materi pada bab sebelumnya.

1. **Klasifikasi Biaya**

Tabel 2. Klasifikasi Biaya

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| No | Unsur Biaya | Biaya | **Klasifikasi Biaya** | | | | | |
| Skala Produksi | | Lama Penggunaan | |  | |
| Fixed Cost | Variabel Cost | Direct Cost | Indirect Cost | Investment Cost | Operational Cost |
| 1 | Biaya Gaji Dokter | 240,000,000 | 240,000,000 |  | 240,000,000 |  |  | 240,000,000 |
| 2 | Biaya gaji Perawat | 150,000,000 | 150,000,000 |  | 150,000,000 |  |  | 150,000,000 |
| 3 | Biaya Bahan makanan | 300,000,000 |  | 300,000,000 | 300,000,000 |  |  | 300,000,000 |
| 4 | Biaya listrik dan air | 140,696,000 |  | 140,696,000 | 140,696,000 |  |  | 140,696,000 |
| 5 | Biaya kontrak cleaning service | 150,050,000 | 150,050,000 |  |  | 150,050,000 |  | 150,050,000 |
| 6 | Biaya alat medis habis pakai | 180,000,000 |  | 180,000,000 | 180,000,000 |  |  | 180,000,000 |
| 7 | Biaya penyusutan peralatan medis | 145,250,000 | 145,250,000 |  |  | 145,250,000 | 145,250,000 |  |
| 8 | Biaya penyusutan peralatan non medis | 175,250,000 | 175,250,000 |  |  | 175,250,000 | 175,250,000 |  |
| 9 | Biaya penyusutan gedung perawatan anak | 110,000,000 | 110,000,000 |  |  | 110,000,000 | 110,000,000 |  |
|  | TOTAL |  | 970,550,000 | 620,696,000 | 1,010,696,000 | 580,550,000 | 430,500,000 | 1,160,746,000 |
|  | TOTAL COST | 1,591,246,000 | 1,591,246,000 | | 1,591,246,000 | | 1,591,246,000 | |

Keterangan Studi Kasus:

1. Jumlah hari pasien rawat inap = 12,990 hari
2. Jumlah Dokter 5 orang

Tenaga dokter anak pada RSUD Gambiran berjumlah 5 orang. Dokter mendapat gaji dan tunjangan yang bersifat tetap dan dibayarkan setiap bulan oleh rumah sakit. Gaji ditambah dengan tunjangan -tunjangan rumah sakit yang dibayarkan kepada dokter sebesar Rp. 4.000.000, - setiap bulan, sehingga total gaji seorang dokter selama setahun sebesar Rp 48.000.000,- (Rp 4.000.000 x 12 bulan). Jadi total biaya dokter anak setahun yang dikeluarkan oleh RSUD Gambiran sebesar Rp 240.000.000,- (Rp 48.000.000 x 5)

1. Jumlah Perawat = 10 orang

Tenaga perawat pada RSUD Gambiran berjumlah 10 orang. Perawat mendapat gaji dan tunjangan yang bersifat tetap dan dibayarkan setiap bulan oleh rumah sakit. Gaji ditambah dengan tunjangan -tunjangan rumah sakit yang dibayarkan kepada perawat sebesar Rp. 1.250.000,- setiap bulan, sehingga total gaji seorang perawat setahun sebesar Rp 15.000.000,- (Rp 1.250.000 x 12 bulan). Jadi total biaya gaji perawat setahun yang dikeluarkan oleh RSUD Gambiran sebesar Rp 150.000.000,- (Rp 15.000.000 x 10).

1. Penghitungan biaya penyusutan peralatan medis (dalam penelitian yang dihitung hanya kelas II)

Biaya penyusutan peralatan medis khususnya Anggrek yang dikeluarkan oleh RSUD Gambiran untuk tahun 2010 sebesar Rp 145.250.000. Adapun jam kerja langsung rumah sakit yaitu 4.941. Dengan menggunakan jam kerja sebagai dasar penentuan biaya *overhead* penyusutan peralatan medis maka dihitung sebagai berikut:

= Rp 72,601,760

Setelah biaya *overhead* untuk biaya overhead peralatan medis ditentukan, maka biaya penyusutan peralatan medis dapat dihitung sebagai berikut:

* + - 1. Kapasitas adalah kemampuan rumah sakit menampung jumlah pasien rawat inap khususnya bagian perawatan anak.
      2. Biaya overhead untuk biaya penyusutan peralatan medis per hari per pasien kelas II adalah sebagai berikut:

= Rp 18,655,963

1. Penghitungan biaya penyusutan peralatan non medis (dalam penelitian yang dihitung hanya kelas II).

Biaya penyusutan peralatan non medis khususnya Anggrek yang dikeluarkan oleh RSUD Gambiran untuk tahun 2010 sebesar Rp. 175.250.000,-. Adapun jam kerja langsung rumah sakit yaitu 4.941 . Dengan menggunakan jam kerja sebagai dasar penentuan biaya *overhead* penyusutan peralatan non medis, maka dihitung sebagai berikut:

= Rp 87,596,960

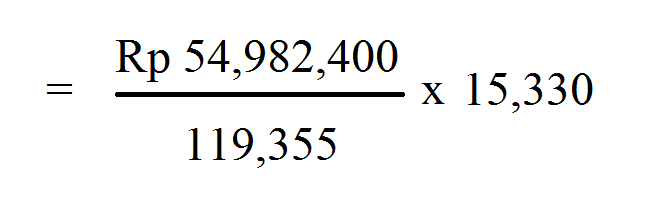
1. Penghitungan biaya depresiasi gedung (dalam penelitian yang dihitung hanya kelas II).

Biaya penyusutan gedung khususnya Anggrek yang dikeluarkan oleh RSUD Gambiran untuk tahun 2010 sebesar Rp. 110.000.000. adapun luas keseluruhan gedung rumah sakit khususnya bagian perawatan anak yaitu:

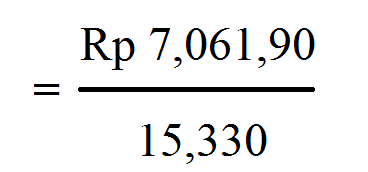
= Rp 54,982,400

Setelah biaya *overhead* untuk biaya penyusutan gedung ditentukan, maka biaya penyusutan gedung dapat dihitung sebagai berikut:

1. Kapasitas adalah kemampuan rumah sakit menampung jumlah pasien rawat inap khususnya bagian perawatan anak.
2. Biaya *overhead* untuk biaya penyusutan gedung per hari per pasien kelas II adalah sebagai berikut:



= Rp 7,061,960



= Rp 460,6

1. **Perhitungan *Unit Cost***

*Unit Cost* adalah harga yang harus dibayarkan per pasien per hari rawat di rawat inap bagian perawatan anak. Pada bagian ini akan dihitung *Unit Cost Actual*.

UC = TC/Q

= Rp 1,591,246,000 / 12,990

= Rp 122,497

Diketahui harga rawat inap per hari di unit perawatan anak adalah Rp 122,497.00.

Keterangan:

UC = Unit Cost

TC = Total Cost aktual

Q = Quantitiy (jumlah hari rawat inap)

1. **Perhitungan BEP**

Titik impas (*break even point*) adalah sebuah titik dimana biaya atau pengeluaran dan pendapatan adalah seimbang sehingga tidak terdapat kerugian atau keuntungan. BEP yang dapat dihitung dari ketersediaan data yang ada dalam penelitian yaitu jumlah pasien yang dapat dilayani agar biaya pengeluaran dan pendapatan adalah seimbang.

AVC = VC/ Jumlah hari pasien rawat inap

= Rp 620,696,000/12990

= Rp 47.782,60

QBEP = TFC/(P-AVC)

= Rp 970,550,000/( Rp 122.497,00 - Rp 47.782,60)

= 12.990,13 hari rawat

Keterangan:

AVC = *Average Variabel Cost*

VC = *Variabel Cost*

QBEP = BEP unit, dalam hal ini jumlah pasien

TFC = *Total Fixed Cost*

P = *Price actual*

1. **Perhitungan CRR**

TR : *Total Revenue* = P x Q

= Rp 122.497 x 12,990

= Rp 1,591,236,030

*Cost Recovery Rate* = (TR/ TC) x 100 %

= (Rp 1,591,236,030/ Rp 1,591,246,000) x

100%

= 99,99 %

**BAB IV**

**PENUTUP**

* 1. **Kesimpulan**

Biaya produksi adalah total nilai dari input dalam kegiatan produksi untuk menghasilkan suatu produk baik barang atau jasa. Biaya produksi dapat meliputi unsur-unsur bahan baku, bahan-bahan penolong, upah tenaga kerja, penyusutan peralatan produksi, uang modal, sewa, biaya penunjang, biaya pemasaran, dan pajak.

Jenis klasifikasi biaya antara lain berdasarkan skala produksi, berdasarkan fungsi, berdasarkan lama penggunaan, berdasarkan jenis biaya yang dikeluarkan, berdasarkan hubungannya dengan produk, berdasarkan biaya yang berhubungan dengan produksi, dan berdasarkan hubungannya dengan perencanaan, pengendalian, dan pembuatan keputusan. Masing-masing biaya tersebut dapat dihitung menggunakan rumus.

Penetapan tarif dan tujuan penetapan tersebut dipengaruhi oleh pemiliknya. Oleh karena itu, tarif dapat ditetapkan berdasarkan berbagai tujuan, antara lain untuk tujuan pemulihan biaya, untuk subsidi silang, untuk meningkatkan akses pelayanan, untuk meningkatkan mutu pelayanan, dan untuk tujuan lain seperti memaksimalkan pendapat, menciptakan *image*, mengurangi pesaing, dan sebagainya.

*Break Even Point* (BEP) adalah suatu keadaan perusahaan dimana dengan keadaan tersebut perusahaan tidak mengalami kerugian juga perusahaan tidak mendapatkan laba sehingga terjadi keseimbangan atau impas. *Cost Recovery Rate* (CRR) adalah nilai dalam persen yang menunjukkan besarnya kemampuan pelayanan kesehatan menutup biayanya dengan penghasilan yang didapatkan (*revenue*).

**DAFTAR PUSTAKA**

Anonim. 2012. Konsep Penetapan Tarif dan Investasi. Diambil dari : <http://manajemenrumahsakit.net>. Diakses tanggal 15 Oktober 2014

Algifari. 2003. *Ekonomi Mikro Teori dan Kasus.* Bagian PenerbitanSekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Yayasan Keluarga Pahlawan Negara: Yogyakarta.

Alwi, Syariffudin. 1990. Manfaat Analisis *Break Even Point.* Diakses melalui <http://eprints.undip.ac.id/27436/1/SKRIPSI\_AGUSTINA\_PRADITA\_MARHAENI\_C2A007007(r).pdf >

Gani, Ascobat. 1994. Ukuran dalam *Cost Recovery Rate*. Diakses melalui <lontar.ui.ac.id/file?file=digital/20298238...Analisis%20pemulihan.pdf >

Halim, Abdul. 1988. *Dasar-dasar Akuntansi Biaya, Edisi 3****.*** Penerbit BPFE: Yogyakarta. Diakses melalui <[http://www.kajianpustaka.com/2012/11/biaya-produksi.html#ixzz2QcFnYl2V>](http://www.kajianpustaka.com/2012/11/biaya-produksi.html#ixzz2QcFnYl2V) . (Diakses pada 5 Mei 2014)

Mulyadi. 1998. *Akuntansi Bicnia, Edisi 5****.***  Penerbit FE uGM.: Yogyakarta. Diakses melalui <[http://www.kajianpustaka.com/2012/11/biaya-produksi.html#ixzz2QcFnYl2V>](http://www.kajianpustaka.com/2012/11/biaya-produksi.html#ixzz2QcFnYl2V). (Diakses pada 5 Mei 2014)

Poerwanto, Hendra. 2006. Pengertian Analisis Break Even Point dan Asumsi Break Event. Diakses melalui <https://sites.google.com/site/penganggaranperusahaan/analisis-dan-asumsi-breakeven>

Sugiarto, dkk. 2005. Ekonomi Mikro Sebuah Kajian Komperehensif. Jakarta : Gramedia Pustaka Utama

Sukirno, Sadono. 2013. *Mikroekonomi Teori Pengantar.* Jakarta: PT Raja Grafindo Persada: Jakarta.

Wahyono, Budi. 2013. Pengertian, Dasar Penetapan dan Tujuan Penetapan Harga. Diambil dari : <http://www.pendidikanekonomi.com/2013/02/pengertian-dasar-penetapan-dan-tujuan.html>. Diakses tanggal 15 Februari 2014.