

EVALUASI METODE PENENTUAN TARIF – INAP PASIEN RUMAH SAKIT “ X ” DENGAN ACTIVITY BASED COSTING

Endang Kurniawati

Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Pelita Nusantara Semarang

Diterima: Juli 2017. Disetujui: Oktober 2017. Dipublikasikan: Januari 2018

ABSTRACT

Hospital "X" uses a traditional cost system with a full costing approach in determining the cost of patient hospitalization. Due to the company adopting product differentiation strategy in determining the different room rates based on the declared level of classroom room, the use of traditional cost system has resulted in cost distortion. Distortion is apparent from that for the room class that the comfort level of the different rooms is occupied but the cost of the patient's hospitalization is the same for all classes. The existence of this cost distortion causes that the cost of goods obtained can not be used to determine the profit distribution of each class and can not be used as a basis for determining the rate of each class.

Therefore apply the Activity Based Costing system in the calculation of the cost of patient hospitalization in Hospital "X". Activity Based Costing is a method of determining the cost of hospitalization based on activities designed to overcome the basic product costing distortion by traditional systems.

Therefore, it is suggested to apply activity based costing system because it can reduce the cost and can be used to know the profit distribution of each class and can be used to know the profit distribution of each class.

Keywords: *rate per class, price calculation*

ABSTRAK

Rumah sakit “ X “ menggunakan sistem biaya tradisional dengan pendekatan full costing dalam penentuan harga pokok rawat inap pasien. Dikarenakan perusahaan menerapkan strategi diferensiasi produk jasa dalam penentuan tarif kamar rawat yang berbeda berdasarkan tingkat kenyamanan yang dinyatakan dalam kelas kamar, penggunaan sistem biaya tradisional telah menyebabkan adanya distorsi biaya. Distorsi terlihat dari bahwa untuk kelas kamar yang tingkat kenyamanan hunian kamar yang berbeda tetapi harga pokok rawat inap pasiennya sama untuk semua kelas. Adanya distorsi biaya ini menyebabkan bahwa harga pokok yang diperoleh tidak dapat digunakan untuk mengetahui distribusi laba dari masing-masing kelas dan tidak dapat digunakan sebagai dasar untuk menentukan tarif tiap kelasnya.

Maka dari itu menerapkan sistem Activity Based Costing dalam penghitungan harga pokok rawat inap pasien di Rumah Sakit “X”. Activity Based Costing merupakan metode penentuan harga pokok rawat inap berdasarkan aktivitas yang dirancang untuk mengatasi distorsi penentuan harga pokok produk oleh sistem tradisional.

Untuk itu disarankan menerapkan sistem activity based costing karena dapat mengurangi distorsi biaya dan dapat digunakan untuk mengetahui distribusi laba tiap kelas dan dapat digunakan untuk mengetahui distribusi laba tiap kelas.

Kata Kunci : tarif tiap kelas, penghitungan harga

PENDAHULUAN

1. Permasalahan Penelitian

Untuk meningkatkan mutu pelayanan kesehatan, keberadaan rumah sakit baik rumah sakit pemerintah maupun rumah sakit swasta sangat dibutuhkan oleh masyarakat. Agar rumah sakit dapat bersaing dalam memberikan pelayanan kesehatan maka harus meningkatkan mutu pelayanan dengan tarif yang bersaing. Akuntansi biaya tradisional yang sekarang masih digunakan ternyata mengalami distorsi. Untuk itu perlu dicari sistem akuntansi biaya kontemporer diantaranya adalah sistem akuntansi biaya berbasis aktivitas.

Akuntansi biaya yang dipakai oleh rumah sakit "X" dalam menghitung harga pokok secara Full Costing (secara tradisional). Tradisional costing yang hanya mengalokasikan overhead cost berdasarkan single driver (hari rawat inap) saja akan menimbulkan distorsi biaya , sehingga tidak bisa digunakan untuk menyusun strategi biaya yang mengarah pada diferensiasi produk, karena tidak dapat menyajikan informasi yang akurat.

PERHITUNGAN TARIP RAWAT INAP

Kelas	TT	Biaya Perhari	Harga Pokok	Tarip
Utama	3	70.130,69	23.376,90	90.000
I	20	467.537,92	23.376,90	75.000
II	14	327.276,54	23.376,90	40.000
IIIA	39	911.698,94	23.376,90	20.000
IIIB	24	561.045,50	23.376,90	20.000
Jumlah	100			

Akuntansi biaya berbasis aktivitas, menggunakan baik *unit based* maupun *non unit based cost driver*, sehingga *overhead cost* dapat lebih akurat dilacak kemasing – masing produk dan jasa (Hansen dan Mowen : 1995). Data biaya yang akurat akan membantu dalam menyusun perencanaan biaya strategik yang lebih jelas dan terarah, agar perusahaan memperoleh keunggulan kompetitif.

Keunggulan kompetitif dapat diperoleh melalui biaya yang lebih rendah dari pesaingnya (*cost leadership*) dan melalui diferensiasi produk.

2. Rencana Pemecahan Masalah

Fenomena diatas perlu untuk mengevaluasi kembali perhitungan tarip rawat inap pada rumah sakit “X” yang berdasar pada akuntansi biaya tradisional dengan akuntansi biaya berdasarkan aktivitas , *activity based costing*.

Berdasarkan diatas dapat diketahui pemecahan masalah yang dihadapi rumah sakit “ X “ adalah:

- a. Penggunaan akuntansi biaya *full costing* (*tradisional costing*) yang hanya menggunakan satu *cost driver* yaitu hari rawat tinggal tidak dapat digunakan untuk mengetahui harga pokok rawat inap tiap masing – masing kelas, tetapi menghitung secara global.
- b. Penggunaan *Tradisional costing* dalam menghitung harga pokok rawat inap pasien menimbulkan distorsi biaya, karena konsumsi aktivitas perawatan tiap kelas tidak sama tetapi dikenai beban biaya yang sama.
- c. Distorsi biaya tersebut menyebabkan pihak rumah sakit tidak dapat menghitung distribusi laba tiap masing – masing kelas secara tepat.

3. Rumusan Tujuan Penelitian

Tujuan dari Penelitian ini adalah :

- a. Menghitung dengan sistem akuntansi biaya yang berbasis aktivitas (*Activity Based Costing*) pada penentuan harga pokok rawat inap pasien di Rumah Sakit “ X”.
- b. Untuk membandingkan hasil perhitungan biaya menurut sistem akuntansi biaya tradisional dengan sistem *Activity Based Costing* pada Rumah sakit “X”.

4. Rangkuman kajian teoritik

- a. Pengertian Harga Pokok Produk

Tujuan akuntansi biaya adalah untuk menyediakan informasi biaya untuk kepentingan manajemen guna membantu mereka dalam pengelolaan perusahaan menurut Mulyadi (1985) agar akuntansi biaya

dapat mencapai tujuan tersebut maka biaya yang dikeluarkan atau terjadi dalam perusahaan harus dicatat.

b. Overhead pabrik

Dengan demikian harga pokok produksi adalah seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memproduksi suatu produk yang terdiri dari biaya bahan langsung atau bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik. Biaya-biaya tersebut digunakan untuk mengubah bahan baku menjadi produk jadi.

METODE

1. Rancangan Penelitian

Untuk mengetahui sistem akuntansi biaya mana yang dapat menyajikan data biaya yang lebih akurat agar dapat melaksanakan strategi produk diferensiasi dalam penentuan tarif rawat inap berdasarkan tiap kelasnya secara akurat. Dengan ini dapat memberikan informasi sebagai bahan pertimbangan bagi manajemen rumah sakit “ X” dalam pemilihan sistem penentuan harga pokok rawat inap pasien antara pendekatan tradisional dengan pendekatan *Activity Based Costing*.

2. Populasi dan sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh pasien rawat inap rumah sakit “X” yang berjumlah 100 pasien.

Sampel adalah sebagian dari populasi yang karakteristiknya akan diselidiki dan dianggap dapat mewakili keseluruhan populasi, yaitu pasien rumah sakit “X” yang aktif pada tahun 1998 .

3. Teknik pengumpulan data

Pengumpulan data dilakukan melalui tiga cara yaitu:

a. Observasi

Observasi yang dilakukan untuk mengamati lokasi dan proses aktivitas dalam rumah sakit “X” . Tujuannya adalah untuk memberi gambaran proses aktivitas guna mengidentifikasi

pemicu aktivitas dan mengelompokkannya dalam aktivitas yang homogen.

b. Kuesioner

Kuesioner diberikan pada saat melakukan observasi lokasi. Tujuannya untuk memperoleh data kuantitatif dan kualitatif seperti jenis dan biaya tiap aktivitas, pemicu aktivitas, banyaknya hari menginap pasien dan jam kerja paramedis.

c. Wawancara

Wawancara digunakan untuk melengkapi data yang berasal dari jawaban kuesioner yang telah diberikan sebelumnya.

d. Studi Pustaka

studi pustaka ini dimaksudkan untuk memperoleh yang berhubungan dengan masalah yang akan diteliti dengan cara membaca buku artikel dan sumber bacaan lain.

4. Teknik analisis data

Teknik analisis data yang digunakan adalah :

- a. Menghitung harga pokok rawat inap berdasarkan tradisional costing
- b. Menghitung harga pokok rawat inap pasien berdasarkan *Activity Based Costing* melalui dua tahap :
 1. Menghitung tarif tempat tidur, tarif makanan dan minuman serta perawatan oleh paramedis.
 2. Menghitung harga pokok rawat inap pasien.
- c. Membandingkan hasil perhitungan harga pokok rawat inap pasien antara sistem akuntansi biaya tradisional dan *activity based costing*.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Analisis dari hasil penelitian dimulai dengan mempelajari harga pokok rawat inap dengan metode *Traditional Costing* dengan pendekatan *Full Costing* yang diterapkan oleh Rumah Sakit "X". Analisis selanjutnya

adalah perhitungan harga rawat inap dengan pendekatan *Activity Based Costing*, yang meliputi : prosedur tahap pertama dan prosedur tahap kedua. Prosedur tahap pertama meliputi : identifikasi aktivitas, pelekatan sumber daya pada aktivitas, pengelompokan aktivitas dan perhitungan cost pool, serta perhitungan tarif pool. Prosedur tahap kedua dalam pendekatan *Activity Based Costing* adalah perhitungan harga pokok rawat inap pasien yang dihitung perjenis kelas kamar karena rumah sakit “ X” menggunakan strategi diferensiasi produk jasa.

Analisis selanjutnya adalah analisis margin kontribusi untuk mengetahui seberapa besar sumbangan laba kotor dari masing – masing jenis kelas kamar terhadap usaha rumah sakit “X” . Untuk mengetahui pendekatan mana diantara pendekatan *Traditional Costing* dan *Activity Based Costing* yang lebih tepat digunakan oleh rumah sakit “X”, maka perlu dilakukan analisis perbandingan antara pendekatan *Tradisional Costing* dengan *Activity Based Costing*. Akan dilakukan analisis perhitungan harga jual rawat inap minimal atas dasar *Rate Of Capital Employed* untuk mengetahui apakah tarif kamar yang sekarang sedang berlaku berada dibawah atautkah diatas tarif harga jual minimal.

Rumah sakit “X” menerapkan metode Tradisional Costing secara Full Costing dengan cara mengalokasikan biaya perawatan pasien setiap hari atas dasar tarif pasien per hari. Tarif rawat inap harian dihitung dengan membagi seluruh biaya tahunan baik biaya variabel maupun biaya tetap oleh unit kapasitas yang berupa hari rawat inap. Jadi hanya menggunakan pemicu aktivitas tunggal yang berupa hari rawat inap untuk mengalokasikan biaya perawatan harian kepada setiap pasien.

Biaya yang berkaitan dengan rawat inap menurut rumah sakit “ X”

Kelas	TT	Biaya Perhari	Harga Pokok perhari
Utama	3	70.130,69	23.376,90

I	20	467.537,92	23.376,90
II	14	327.276,54	23.376,90
III A	39	911.698,94	23.376,90
III B	24	561.045,50	23.376,90
Jumlah	100		

Dari tabel diatas dapat diketahui bahwa harga pokok rawat inap perhari tiap kelas adalah 23.376,90. Sedangkan harga pokok rawat inap pasien selama tahun 1998 , dapat dilihat tabel dibawah .

kelas	Hari rawat	Tarif	Jumlah Harga Pokok
Utama	78.00	23.376,90	1.823.397,89
I	1.114,00	23.376,90	26.041.862,14
II	712.00	23.376,90	16.644.349,95
III A	5.854,00	23.376,90	136.848.349,18
III B	4.502,00	23.376,90	105.242.785,79
Jumlah	12.260,00	23.376,90	286.600.744,96

Dari tabel perhitungan harga pokok rawat inap pasien berdasarkan *traditional costing* dapat dilihat bahwa harga pokok rawat inap pasien perhari adalah sama untuk semua jenis kelas yang mengkonsumsi aktivitas dan sumber daya yang berbeda.

Penentuan tarif kamar minimal menggunakan Return on Capital Employed Pricing dengan rumus :

Tarif kamar rawat inap minimal =

$$[\{(Total Cost) + (\% \text{ capital employed } \times \text{ capital employed })\} / \{ (\text{hari rawat inap })\}]$$

Total Cost = Harga Pokok rawat inap + prosentase biaya umum

Prosentase biaya umum = (biaya umum / jumlah harga pokok) x 100%

Jadi prosentase biaya umum = $824.634.426,72 / 1.916.906.119,12) \times 100\% = 43,02 \%$

Jumlah capital employed tahun 1998 Rp 1.476.251.415,09. Prosentase capital employed didasarkan pada prosentase opportunity cost yang diasumsikan sama suku bunga deposito berjangka satu tahun yang ditetapkan bank pemerintah yaitu sebesar 12% . Dengan demikian jumlah pendapatan minimal dari jasa rawat inap kamar adalah :

$$= 1.916.906.119,12 + (43,02\% \times 1.916.906.119,12) + (12\% \times 1.476.251.415)$$

$$= \text{Rp } 481.261.534,50$$

Tarif minimal jasa rawat inap dapat dihitung dengan formula :

Harga pokok masing – masing kelas / jumlah harga pokok x jumlah pendapatan minimal dari jasa rawat inap .

TARIF MINIMAL KAMAR RAWAT INAP PENDEKATAN ACTIVITY BASED COSTING

Kelas KAMAR	JUMLAH PENDAPATAN	HARI RAWAT	TARIF PER HARI
KELAS Utama	6.017.424,30	78,00	77.146,47
KELAS I	73.631.910,61	1.114,00	66.096,87
KELAS II	33.379.548,20	712,00	46.881,39
KELAS IIIA	209.107.696,59	5.854,00	35.720,48
KELAS IIIB	159.124.954,71	4.502,00	35.345,39
Jumlah / RATA-RATA	481.261.534,50	12.260,00	52.238,12

I. KESIMPULAN

Rumah Sakit “X” menggunakan strategi diferensiasi produk jasa dalam penentuan tarip kamar rawat yang berbeda berdasarkan tingkat kenyamanan hunian kamar yang dinyatakan dalam kelas kamar. Kebijakan Costing rumah sakit “ “X” yang berdasarkan traditional costing dengan full costing, pembebanan tidak berdasar pada harga pokok masing – masing kelas kamar

tetapi secara global sehingga tidak dapat digunakan sebagai dasar penentuan tarif kamar.

Analisis komparatif kontribusi margin antara pendekatan traditional dengan pendekatan Activity Based Costing menunjukkan bahwa besarnya kontribusi margin berdasarkan pendekatan tradisional lebih tinggi untuk kelas atas dan lebih rendah untuk kelas yang paling rendah, dibandingkan kontribusi margin dengan pendekatan Activity Based Costing yang lebih proporsional.

DAFTAR PUSTAKA

Brimson, James A, 1991, *Activity Accounting : An Activity Based Costing Approach*. New York : John Wiley & Sons. Inc.

Cooper, Robin dan Robert S. Kaplan.1991. *The Design of Cost Management System*, New York : Prestice Hall.

Hansen, R . Don dan Maryanne M. Mowen.1995.*Management Accounting*, Cincinnati : South Western College Publising.

Hongren Charles. T.1978. *Cost Accounting : A Managerial Emphasis*.New Delhi : Pentice Hall of India Private Limited.

King, M., I. Lapsley, F.Mitchell, and J. Moyes, (1994). *Activity Based Costing in Hospital – Acase Study Investigation*. The Chartered Institute of Management Accountant, Portland Place, London, United Kingdom.

Rotch, Willam.1990. *Activity Based Costing in Service Industries*, Journal Of Cost Management, Summer Edition.

Supriyono. 1994.*Akuntansi Biaya dan Akuntansi Manajemen Untuk Tehnologi Maju dan Globalisasi*, Yogyakarta : BPFE.