# BAB II

# TINJAUAN PUSTAKA

## 2.1 Penelitian Terdahulu

Penelitian ini tentu tidak lepas dari penelitian-penelitian terdahulu yang telah dilakukan oleh peneliti lain sehingga penelitian yang akan dilakukan memiliki keterkaitan yang sama beserta persamaan maupun perbedaan dalam objek yang akan diteliti. Berikut adalah penelitian terdahulu yang menjadi dasar dan rujukan penulisan penelitian ini:

**1. Aureo Nhaca (2021)**

Penelitian ini berjudul "*The Advantages as an Instrument of Management of the Variable Cost Method In Comparison With the Observation Method: The Case of the Facímpia*". Memiliki tujuan yaitu untuk mengidentifikasi dan mendemonstrasikan perbedaan utama antara metode *absorption costing* dan metode *variable costing*, membandingkan kelebihan dan kekurangan masing-masing metode untuk kemudian dapat mengidentifikasi mana yang akan menjadi alat terbaik untuk diterapkan oleh perusahaan, dan metode penetapan biaya yang akan menawarkan profitabilitas yang lebih baik untuk hal yang sama, dianggap sebagai alat manajemen yang dapat dipercaya. Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis komparatif.

Hasil perhitungan menunjukkan bahwa saham dari masing-masing metode dapat mendorong manajer untuk mengambil keputusan yang bertentangan dengan apa yang seharusnya karena fakta bahwa absorpsi menunjukkan ada lebih banyak

saham dan variabel tidak. Persamaan penelitian terdahulu dengan penelitian yang sekarang dilakukan adala memiliki metode perhitungan yang sama yaitu *variable costing*, menggunakan analisis komparatif dan jenis penelitian studi kasus. Perbedaannya dengan penelitian yang sekarang dilakukan adalah menganalisis setiap metode yang menawarkan profitabilitas lebih baik dan hanya menggunakan data kualitatif.

**2. Mundung, Tandi, Wakidin, Limpeleh & Sungkowo (2020)**

Penelitian ini berjudul "*Comparative Analysis of the Wooden House Production Principal Cost Calculation Using the Full Costing and Variable costing Method*". Memiliki tujuan yaitu untuk mengetahui perbedaan penghitungan harga pokok produksi dua tipe rumah kayu dengan menggunakan dua metode yaitu metode *full costing* dan metode *variable costing*. Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis deskriptif.

Hasil ini dapat memberikan informasi yang baik kepada produsen untuk memilih metode penghitungan yang lebih baik. Persamaan penelitian terdahulu dengan penelitian yang sekarang dilakukan adala memiliki metode perhitungan yang sama yaitu *variable costing*, menggunakan data kualitatif dan kuantitatif, dan jenis penelitian studi kasus. Perbedaannya dengan penelitian yang sekarang dilakukan adalah pada objek penelitiannya yaitu perusahaan manufaktur dan tidak menggunakan analisis komparatif. Hasil perhitungan menunjukkan bahwa perhitungan dengan metode *full costing* lebih besar yaitu Rp. 703.250 jika dibandingkan dengan perhitungan dengan metode lain untuk kedua jenis rumah

kayu. Metode *variable costing* lebih relevan karena harga pokok produk lebih kecil daripada metode *full costing*.

**3. Pandey, Elim & Pinatik (2019)**

Penelitian ini berjudul "Analisis Penentuan Tarif Rawat Inap Berdasarkan *Variable costing* Pada Rumah Sakit Gmim Siloam Sonder". Memiliki tujuan yaitu untuk menganalisis penentuan tarif rawat inap berdasarkan *variable costing* pada Rumah Sakit GMIM Siloam Sonder. Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis deskriptif kualitatif.

Hasil menunjukkan bahwa tarif yang ditetapkan oleh rumah sakit berbeda dengan yang diperiksa oleh penulis melalui metode *variabel coting* sehingga perlu dilakukan evaluasi karena kurang relevan dengan kondisi saat ini. Persamaan penelitian terdahulu dengan penelitian yang sekarang dilakukan adalah memiliki tujuan yang sama untuk menganalisis penentuan tarif rawat inap menggunakan *variable costing*, menggunakan data kualitatif dan kuantitatif, serta metode analisis deskriptif kualitatif. Perbedaannya dengan penelitian yang sekarang dilakukan adalah pada objek penelitian yaitu di Rumag Sakit GMIM Siloam Sonder, dan tidak menggunakan metode analisis komparatif.

**4. Aseng, Karamoy & Wokas (2019)**

Penelitian ini berjudul "Analisis Penentuan Tarif Kamar Inap Dengan Pendekatan *Cost Plus Pricing* pada Rumah Sakit Siloam Sonder". Memiliki tujuan yaitu untuk mengetahui prosedur untuk menentukan tarif kamar untuk pasien rawat inap berdasarkan rumah sakit sesuai dengan metode biaya ditambah harga dari

pendekatan *full costing*. Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis deskriptif.

Hasil penelitian menunjukkan untuk menghitung tarif menggunakan metode *Cost Plus* penentuan margin keuntungan telah ditentukan oleh Rumah Sakit yaitu sebesar 10%. Perhitungan tarif untuk 2019 adalah pada tahun 2018 Rp. 1.035.000 dan peningkatan sebesar Rp. 103 500. Rumah Sakit harus menentukan tarif yang sesuai dengan kemampuan konsumen. Konsumen tidak merasa terbebani dengan tarif yang diberikan. Pihak Rumah Sakit harus menentukan tarif yang sesuai dengan kemampuan konsumen sehingga konsumen tidak measa terbebani dengan tarif yang diberikan. Persamaan penelitian terdahulu dengan penelitian yang sekarang dilakukan adalah memiliki tujuan yang sama untuk mengetahui prosedur penentuan tarif kamar pasien rawat inap menurut rumah sakit sudah sesuai dengan teori, menggunakan data kualitatif dan kuantitatif, serta metode analisis deskriptif. Perbedaannya dengan penelitian yang sekarang dilakukan adalah menggunakan metode *full costing,* dan objek penelitian yaitu di Rumag Sakit GMIM Siloam Sonder.

**5. Resti & Bustari (2019)**

Penelitian ini berjudul “Analisis Variabel Costing Terhadap Pasien Rawat Inap Kelas I Dan Standar Pelayanan Minimal (SPM) Di Rsup Dr. M. Djamil Padang”. Memiliki tujuan yaitu untuk membandingkan/menghitung biaya rata-rata yang dikeluarkan rumah sakit pada pasien rawat inap kelas I berdasarkan metode *variable costing* dengan tarif yang ditetapkan rumah sakit dan melihat pelayanan

rumah sakit berdasarkan pada Standar Pelayanan Minimal. Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis komparatif.

Berdasarkan hasil analisis data, disimpulkan bahwa hasil dari perhitungan biaya rata-rata rumah sakit perpasien perkamar inap kelas 1 di RSUP DR M Djamil Padang adalah sebesar Rp. 422.056,- sedangkan tarif yang diberlakukan rumah sakit sebesar Rp. 400.000,-. Persamaan penelitian terdahulu dengan penelitian yang sekarang dilakukan adala memiliki tujuan yang sama untuk menganalisis penentuan tarif rawat inap menggunakan *variable costing*, menggunakan data kualitatif dan kuantitatif, dan menggunakan analisis komparatif. Perbedaannya dengan penelitian yang sekarang dilakukan adalah pada jenis penelitiannya yaitu penelitian deskriptif kuantitatif dan fokus tarif rawat inap kelas I.

**6. Rika Sylvia (2018)**

Penelitian ini berjudul "Analisis Perhitungan Harga Pokok Produksi Dengan Menggunakan Metode *Full Costing* Dan *Variabel Costing* Pada Tahu Mama Kokom Kotabaru". Memiliki tujuan yaitu untuk menganalisis perhitungan harga pokok produksi yang telah dilakukan oleh tahu Mama Kokom Kotabaru, menganalisis perhitungan harga pokok produksi tahu Mama Kokom Kotabaru dengan menggunakan metode *full costing*, menganalisis perhitungan harga pokok produksi tahu Mama Kokom Kotabaru dengan menggunakan metode *variable costing*. Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis deskriptif.

Hasil perhitungan antara ketiga metode tersebut diketahui perhitungan yang diterapkan Mama Kokom lebih rendah dibandingkan dengan metode *full costing* dan *variable costing*. Hal ini dikarenakan pemilik usaha tidak mengetahui cara

perhitungan harga pokok produksi yang tepat, yaitu tidak memasukkan biaya-biaya secara secara tepat kedalam perhitungan harga pokok produksinya misalnya biaya penyusutan dan biaya overhead pabrik untuk biaya bahan penolong pada kain saring tahu tidak dimasukkan ke dalam perhitungan harga pokok produksi. Persamaan penelitian terdahulu dengan penelitian yang sekarang dilakukan adalah perhitungan biaya menggunakan metode *variable costing*, menggunakan sumber data primer dan sekunder, dan menggunakan analisis deskriptif. Perbedaannya dengan penelitian yang sekarang dilakukan adalah objek penelitian pada perusahaan manufaktur.

**7. Ajmi & Iriyadi (2018)**

Penelitian ini berjudul "Analisis Penentuan Tarif Rawat Inap dan Perhitungan Harga Pokok Pada Klinik Utama Rawat Inap dr. Yati Zarnudji". Memiliki tujuan yaitu untuk mengetahui bagaimana tarif yang ditentukan terkait dengan penghitungan biaya pelayanan rawat inap tahun 2017. Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis deskriptif kualitatif.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa perhitungan biaya pelayanan berdasarkan hasil analisis diperoleh kelas VIP sebesar Rp. 1.211.742, Kelas utama Rp. 969.394, Kelas dasar Rp. 848.219, kelas II A Rp. 424.110, kelas II B Rp. 545.284, dan kelas III Rp. 363.523. Adapun tarif yang diberlakukan oleh Klinik Rawat Inap Utama Dr. Yati Zarnudji kelas VIP adalah Rp. 500.000-, Kelas utama Rp. 400.000-, Kelas dasar Rp. 350.000-, kelas II A Rp. 175.000-, kelas II B Rp. 225.000-, dan kelas III Rp. 150.000- ,. Persamaan penelitian terdahulu dengan penelitian yang sekarang dilakukan adalah memiliki tujuan yang sama yaitu

menganalisis penentuan tarif rawat inap, menggunakan teknik pengambilan data yaitu observasi, wawancara, dan dokumentasi. Perbedaannya dengan penelitian yang sekarang dilakukan adalah pada data yang digunakan hanya memakai data kualitatif, dan metode perrhitungan biaya penuh.

**8. Sefriani (2017)**

Penelitian ini berjudul "Analisis Penentuan Tarif Rawat Inap Berdasarkan *Variabel Costing* Pada Rumah Sakit Surya Insani Pasir Pengaraian". Memiliki tujuan yaitu untuk membandingkan/meghitung berapa besar tarif seharusnya yang diberikan rumah sakit kepada pasien rawat inap berdasarkan metode *variable costing* dengan tarif yang ditetapkan sebelumnya oleh pihak rumah sakit. Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis komparatif.

Hasil penelitian menurut perhitungan berdasarkan *variabel costing* maka harga pokok kamar perhari perorang rawat inap kamar VIP sebesar Rp. 385.668, kamar kelas 1 sebesar Rp. 246.391, kamar kelas II sebesar Rp. 192.152, dan kamar kelas III sebesar Rp. 126.243 sedangkan tarif yang ditetapkan oleh pihak rumah sakit memiliki perbedaan dengan yang diteliti oleh penulis melalui metode *variabel coting* sehingga perlu dilakukan evaluasi dan dianggap perlu pengkajian kembali, karena sudah kurang relevan dengan kondisi sekarang. Persamaan penelitian terdahulu dengan penelitian yang sekarang dilakukan adalah memiliki tujuan yang sama untuk menganalisis penentuan tarif rawat inap menggunakan *variable costing*, menggunakan teknik pengambilan data dokumentasi, dan menggunakan analisis komparatif. Perbedaannya dengan penelitian yang sekarang dilakukan adalah pada

jenis penelitiannya yaitu penelitian deskriptif kuantitatif, hanya menggunakan data sekunder, dan pada objek penelitian dilakukan di Rumah Sakit Surya Insani.

**9. Gersil & Kayal (2016)**

Penelitian ini berjudul "*A Comparative Analysis of Normal Costing Method with Full Costing and Variable costing In Internal Reporting*". Memiliki tujuan yaitu untuk menganalisis pengaruh pemilihan *full costing, variable costing* atau *normal costing* pada biaya dalam hal jumlah produksi yang bervariasi. Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis deskriptif dan analisis komparatif.

Hasil penelitian menunjukan jika dibandingkan dengan metode *full costing*, metode *normal costing* akan menghasilkan biaya produksi yang lebih rendah dan biaya produksi per unit yang lebih rendah. Dalam metode *normal costing*, bagian barang dalam biaya tetap lebih rendah dibandingkan dengan *full costing*. Itu karena dalam *full costing*, biaya kapasitas yang tidak terpakai dipindahkan ke harga pokok produksi. Persamaan penelitian terdahulu dengan penelitian yang sekarang dilakukan adala menggunakan perhitungan biaya metode *variable costing*, menggunakan analisis deskriptif dan komparatif. Perbedaannya dengan penelitian yang sekarang dilakukan adalah menganalisis pengaruh dari beberapa metode perhitungan biaya untuk jumlah produksi yang bervariasi pada perusahaan manufaktur.

**10. Novak, Papadaki, Hrabec & Popesko (2016)**

Penelitian ini berjudul "*Comparison of Managerial Implications for Utilization of Variable costing And Throughput Accounting Methods*". Memiliki tujuan yaitu untuk membandingkan prinsip-prinsip, keluaran informasi dan

implikasi manajerial konsekuensi dari metode *variable costing* dan *troughput accounting*, menurut persepsi yang berbeda dari variabilitas biaya. Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis komparatif

Hasil analisis menunjukkan pentingnya alokasi biaya dan pengambilan keputusan yang menyeluruh dan benar berdasarkan informasi yang relevan. Contoh yang dirinci di sini dengan jelas menunjukkan pentingnya alokasi biaya kasual. Dalam kasus ini akuntansi throughput, alokasi yang terbatas pada biaya langsung (variabel total) akan tampak tidak cukup untuk pengambilan keputusan yang efektif. Persamaan penelitian terdahulu dengan penelitian yang sekarang dilakukan adala variabel yang sama yaitu metode *variable costing* dan memakai analisis komparatif. Perbedaannya dengan penelitian yang sekarang dilakukan adalah pada tujuan penelitiannya yaitu membandingkan prinsip-prinsip, keluaran informasi dan implikasi manajerial konsekuensi dari metode *variable costing* dan *troughput accounting*, menurut persepsi yang berbeda dari variabilitas biaya.

## 2.2 Landasan Teori

### 2.2.1 Akuntansi Manajemen

Menurut Horngren, Datar, & Rajan, (2018, p. 2) Akuntansi Manajemen ialah suatu proses mengukur, menganalisis, dan melaporkan informasi keuangan dan non keuangan yang membantu manajer membuat keputusan untuk memenuhi tujuan organisasi. Ini berfokus pada pelaporan internal. Salah satu tujuan dari Akuntansi Manajemen secara umum yaitu menyediakan informasi yang diperlukan dalam penetuan harga pokok jasa, produk, dan tujuan lain yang diinginkan oleh manajemen.

Berdasarkan pengertian tersebut apabila dikaitkan dengan penelitian yang dilakukan, teori akuntansi manajemen dapat digunakan untuk menganalisa lebih dalam mengenai upaya rumah sakit agar mendapatkan perhitungan biaya yang tepat untuk menghasilkan tarif rawat inap kelas VIP yang tidak terlalu tinggi dibandingkan dengan rumah sakit swasta lainnya. Penggunan metode *variable costing* untuk mampu menghasilkan informasi yang sangat bermanfaat bagi manajemen dalam perencanaan laba jangka panjang serta pengendalian biaya tetap yang lebih baik dan pengambilan keputusan jangka pendek. Dalam menentukan biaya sebuah perusahaan harus menggunakan metode yang tepat agar hasil perhitungan biayanya dapat memberikan informasi yang lengkap dan memberikan hasil yang akurat. Penggunaan metode yang tepat akan berpengaruh terhadap harga jual barang/jasa yang diharapkan membawa manfaat dimasa yang akan datang.

### 2.2.2 Biaya

Pengertian biaya menurut Heitger et al., (2014, p. 35) adalah nilai tunai atau setara kas yang dikorbankan untuk barang dan jasa yang diharapkan membawa manfaat saat ini atau masa depan bagi organisasi. Pengertian biaya menurut Mulyadi (2016, p. 8) adalah pengorbanan sumber ekonomi yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi, sedang terjadi atau yang kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu. Dapat disimpulkan bahwa biaya adalah suatu pengeluaran yang diukur dengan satuan uang untuk memperoleh barang atau jasa yang sangt berguna untuk dimasa yang akan datang.

Menurut Mulyadi (2016, p. 13) biaya digolongkan dengan berbagai macam cara. Umumnya penggolongan biaya ini ditentukan atas dasar tujuan yang hendak

dicapai dengan penggolongan tersebut, karena dalam akuntansi biaya dikenal konsep "*different costs for different purposes*". Adapun cara penggolongan biaya adalah sebagai berikut:

1. Penggolongan biaya menurut objek pengeluaran
2. Penggolongan biaya sesuai dengan fungsi pokok dari kegiatan.
3. Penggolongan biaya atas dasar jangka waktu manfaatnya
4. Penggolongan biaya menurut perilakunya dalam hubungan dengan perubahan volume aktivitas.
5. Penggolongan biaya menurut hubungan biaya dengan sesuatu yang dibiayai.

Metode penentuan harga pokok produksi terdiri dari *full costing* dan *variable costing*.

**1. *Full Costing***

Menurut Sujarweni (2016) "full costing atau yang sering disebut harga pokok produk konvensional adalah metode untuk menentukan harga pokok produksi dengan membebankan semua biaya produksi tetap maupun variabel pada produk yang dihasilkan".

**Tabel 2.1**
**Penyajian Laporan Harga Pokok Produksi Metode *Full Costing***

| Harga Pokok Produksi : | |
|---|---|
| Biaya Bahan Baku | xxx |
| Biaya Tenaga Kerja Langsung | xxx |
| Biaya Overhead Tetap | xxx |
| Biaya Overhead Variabel | xxx |
| Harga Pokok Produksi | xxx |

Sumber: (Sujarweni, 2016)

BOP dalam metode *full costing* baik yang berperilaku tetap maupun variabel dibebankan pada produk yang diproduksi, karena itu BOP sediaan produk akan melekat pada kos sediaan produk dalam proses dan sediaan produk jadi yang belum laku dijual dan baru dianggap sebagai biaya bila produk jadi tersebut telah dijual.

**2. *Variable costing***

*Variable costing* adalah metode penentuan harga pokok penjualan yang hanya membebankan biaya-biaya penjualan yang bersifat variabel ke dalam perhitungan harga pokok penjualan. Variabel costing memperbaiki informasi biaya penuh produk dengan mengelompokkan biaya menurut perilaku biaya dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan. Biaya penjualan bersifat biaya tetap pada veriabel costing diperlukan sebagai biaya periodik, artinya dibebankan sepenuhnya sebagai biaya periode akuntansi dimana biaya tersebut terjadi.

Pendekatan variabel costing adalah suatu format laporan laba rugi yang mengelompokkan biaya berdasarkan perilaku biaya dimana biaya-biaya dipisahkan menurut kategori biaya variabel dan biaya tetap dan tidak dipisahkan menurut fungsi-fungsi produksi atau administrasi dan penjualan. Pendekatan ini dikenal sebagai pendekatan biaya langsung karena biaya variabel menjadi harga pokok dalam perhitungannya terdiri dari biaya-biaya langsung.

**Tabel 2.2**
**Penyajian Laporan Harga Pokok Produksi Metode *Variabel Costing***

| | |
|---|---|
| Harga Pokok Produksi : | |
| Biaya Bahan Baku | xxx |
| Biaya Tenaga Kerja Langsung | xxx |
| Biaya Overhead Variabel | xxx |
| Harga Pokok Produksi | xxx |

Sumber: (Sujarweni, 2016)

Biaya Produk pada *variable costing* hanya terdiri dari bahan langsung, tenaga kerja langsung, dan overhead variabel. Berikut rumusnya :

| |
|---|
| Biaya Produk *variable costing* = Bahan Langsung + Tenaga Kerja Langsung + Overhead Variabel |

Penentuan harga jual atau tarif rawat inap pada rumah sakit berorientasi pada keberlangsungan aktivitas dasar yang dilakukan rumah sakit tersebut. Penentuan tarif rawat inap pada rumah sakit adalah berdasarkan *unit cost* dan konstanta (kebijakan pemilik, perbandingan dengan kompetitor, subsidi dari pemerintah, kemampuan membayar masyarakat, dan tujuan organisasi). Berikut beberapa komponen biaya untuk menentukan tarif rawat inap diantaranya:

1. Biaya Langsung
   a. Tenaga kerja langsung medis (dokter dan perawat)

      Biaya yang dikeluarkan untuk jasa dokter dan para medis dalam melakukan tindakan terhadap pasien rawat inap.
2. Biaya Tidak Langsung atau Overhead
   a. Biaya pendaftaran atau administrasi

      Biaya yang dikeluarkan oleh rumah sakit sebagai bagian dari proses pendaftaran pasien untuk memperoleh pelayanan medis.

b. Biaya rekam medik

Biaya yang dikeluarkan oleh rumah sakit dalam memberikan pelayanan berupa dokumentasi hasil pemeriksaan pasien.

c. Biaya kebersihan

Biaya yang dikeluarkan oleh pihak rumah sakit untuk membayar upah bulanan petugas kebersihan.

d. Bahan habis pakai medis

Biaya yang dikeluarkan oleh rumah sakit untuk membeli bahan-bahan medis penunjang pelayanan kesehatan yang masa pakainya relatif singkat.

e. Penyusutan alat medis

Biaya yang dikeluarkan oleh rumah sakit untuk penyusutan alat medis yang digunakan merawat pasien selama menjalani rawat inap.

f. Biaya makan

Biaya yang dikeluarkan oleh rumah sakit untuk makan dan minum pasien rawat inap.

g. Biaya laundry

Biaya cucian untuk perlengkapan tempat tidur dan perlengkapan kamar lainnya seperti seprai, gorden, selimut dan lain-lain.

h. Penyusutan dan reparasi gedung

Biaya yang dikeluarkan oleh rumah sakit untuk penyusutan dan perbaikan gedung yang digunakan sebagai kamar rawat inap.

i. Biaya utilitas (air, listrik, dll)

Biaya yang dikeluarkan oleh rumah sakit untuk membayar pemakaian listrik dan air sesuai kebutuhan setiap kamar.

j. Alat/fasilitas non medis

Biaya yang dikeluarkan oleh rumah sakit untuk membeli alat non medis seperti alat tulis kantor, bahan untuk kebersihan, dll.

Berdasarkan metode *variable costing* pada umumnya ditujukan untuk pihak manajemen dalam rangka pengambilan kebijakan harga. Harga pokok penjualan pada tarif rawat inap pada rumah sakit menurut metode *variable costing* adalah sebagai berikut:

1. Biaya Langsung

   Terdiri dari: (1) Biaya langsung terdiri dari biaya tenaga kerja langsung medis (dokter dan perawat); (2) Biaya habis pakai medis dan non medis; (3) Biaya obat-obatan.

2. Biaya tidak langsung atau overhead variabel

   Terdiri dari: (1) Biaya makan pasien; (2) Biaya angkutan; (3) Biaya laundry/Cucian; (4) Biaya asuransi.

Menurut Hilton (2011), manfaat *variabel costing* pada laporan keuangan yang disusun berdasarkan metode *variable costing* adalah bermanfaat bagi manajemen untuk:

1. Perencanaan laba jangka pendek.

   Dalam jangka pendek biaya tetap tidak berubah dengan adanya perubahan volume kegiatan sehingga hanya biaya variabel yang perlu dipertimbangkan oleh manajemen.

2. Pengendalian biaya.

   Biaya tetap dikelompokkan kedalam dua golongan yaitu *discretionary fixed cost* dan *commited fixed cost*. *Discretionary fixed cost* merupakan biaya yang berperilaku tetap karena kebijakan manajemen dalam jangka pendek. Biaya ini dapat dikendalikan oleh manajemen. Sedangkan *commited fixed cost* merupakan biaya yang timbul dari pemilikan pabrik, equipmen dan organisasi pokok. Dalam jangka pendek biaya tersebut tidak dapat dikendalikan oleh manajemen.

3. Pengambilan keputusan.

   Pihak manajemen dengan menggunakan metode *variable costing* dapat menentukan pengambilan keputusan misalnya dalam hal pesanan khusus.

Perbedaan metode *full costing* dengan metode *variable costing* ditinjau dari sudut penentuan harga pokok produksi. *Full costing* sering disebut *absorption/convetional costing* adalah metode penentuan harga pokok produksi yang membebankan seluruh biaya produk baik yang berprilaku tetap maupun variabel kepada produk. Dalam laporan rugi laba *variable costing* tersebut biaya tetap disajikan satu kelompok tersendiri yang harus ditutup dari laba kontribusi yang diperoleh perusahaan, sebelum timbul laba

bersih. Dengan demikian semua biaya tetap dalam satu kelompok tersendiri dalam laporan rugi laba.

### 2.2.3 Rumah Sakit

Menurut UU RI Nomor 44 Tahun 2009 Tentang Rumah Sakit menyatakan bahwa rumah sakit adalah suatu institusi pelayanan kesehatan yang menyediakan pelayanan gawat darurat, rawat inap, dan rawat jalan, serta menyelenggarakan pelayanan kesehatan perorangan secara paripurna. Rumah sakit merupakan suatu organisasi, yang memiliki tenaga medis profesional serta terorganisir. Selain itu, rumah sakit dapat diartikan sebagai tempat orang sakit yang mencari dan menerima pelayanan kesehatan, untuk meningkatkan kesehatan dan kesembuhan baik fisik, sosial, dan psikis pasien yang dilakukan oleh dokter, apoteker, dan berbagai tenaga profesi kesehatan lainnya.

Jenis Rumah Sakit menurut UU RI Nomor 44 Tahun 2009 Tentang Rumah Sakit dijelaskan pada Bab VI Jenis dan Klasifikasi yaitu Rumah Sakit dapat dibagi berdasarkan jenis pelayanan dan pengelolaannya.

1) Berdasarkan jenis pelayanan yang diberikan, rumah skit dikategorikan dalam Rumah Sakit Umum dan Rumah Sakit Khusus. Rumah Sakit Umum memberikan pelayanan kesehatan pada semua bidang dan jenis penyakit. Rumah Sakit Khusus memberikan pelayanan utama pada satu bidang atau satu jenis penyakit tertentu berdasarkan disiplin ilmu, golongan umur, organ, jenis penyakit, atau kekhususan lainnya.
2) Berdasarkan pengelolaannya rumah sakit dapatmdibagi menjadi Rumah Sakit Publik dan Rumah Sakit Privat. Rumah Sakit publik dapat dikelola

oleh Pemerintah, Pemerintah Daerah, dan badan hukum yang bersifat nirlaba. Rumah Sakit publik yang dikelola Pemerintah dan Pemerintah Daerah diselenggarakan berdasarkan pengelolaan Badan Layanan Umum atau Badan Layanan Umum Daerah sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Rumah Sakit publik yang dikelola Pemerintah dan Pemerintah Daerah tidak dapat dialihkan menjadi Rumah Sakit privat.

### 2.2.4 Tarif

Menurut Tjiptono (2015) harga bisa diungkapkan dengan berbagai istilah, misalnya iuran, tarif, sewa, bunga, premium, komisi, upah, gaji, honorarium, SPP, dan sebagainya. Menurut Tjiptono, Chandra, & Adriana (2008, p. 465) harga adalah sejumlah uang (satuan moneter) dan/atau aspek lain (non-moneter) yang mengandung utilitas/kegunaan tertentu yang diperlukan untuk mendapatkan suatu produk.

Harga jual diartikan sebagai tarif, namun secara tegas perlu dijelaskan bahwa tarif adalah harga satuan jasa (Nurlyan, 2016). Artinya, untuk menggunakan jasa tertentu sering digunakan satuan tarif bukan satuan harga yang ditetapkan untuk penggunaan jasa tertentu dikenal sebagai tarif. Oleh karena itu, tarif merupakan sejumlah uang yang dibayarkan untuk memperoleh jasa penting atau mendasarkan untuk memenuhi kebutuhan seperti tarif air, tarif angkutan, tarif kamar, dan tarif kamar. Jadi dapat disimpulkan bahwa harga adalah sejumlah uang yang digunakan untuk pembelian barang atau jasa yang dilakukan oleh konsumen agar tercapainya barang atau jasa tersebut.

Bagi perusahaan, harga (tarif) yang tepat mendatangkan keuntungan yang diharapkan bagi perusahaan baik dalam waktu jangka pendek maupun untuk jangka panjang, sehingga perusahaan yang akan timbul dan harus ditangani oleh manajemen perusahaan dengan baik. Dengan cara bagaimana menetapkan harga satuan jasa yang tepat dan nantinya dapat memberikan keuntungan bagi perusahaan dan kepuasaan para konsumen atas penentapan tarif tersebut.

Menurut Kepmenkes tahun 2015 tarif dalam sebuah rumah sakit adalah sebagian atau seluruh biaya penyelenggaraan kegiatan pelayanan di rumah sakit, yang dibebankan kepada pasien dalam rangka observasi, diagnosis, pengobatan, konsultasi, visite, rehabilitasi medik dan atau pelayanan lainnya. Tarif rumah sakit dihitung atas dasar *unit cost* dari setiap jenis pelayanan dan kelas perawatan. Pada rumah sakit pemerintah dalam penentuan tarifnya harus sesuai dengan peratutan yang telah ditetapkan oleh pemerintah. Sedangkan untuk rumah sakit swasta dalam penentuan tarifnya atas kebijakan dari rumah sakit itu sendiri.

### 2.2.5 Penentuan Tarif Rumah Sakit Swasta yang Ditetapkan Pemerintah

Dalam peraturan menteri kesehatan republik indonesia nomor 85 tentang pola tarif nasional rumah sakit tahun 2015 menyatakan bahwa tarif rumah sakit yang dikelola oleh swasta ditetapkan oleh kepala rumah sakit atau direktur rumah sakit atas persetujuan pemilik rumah sakit. Dalam menetapkan Tarif Rumah Sakit harus memperhatikan asas gotong royong, adil dengan mengutamakan kepentingan masyarakat berpenghasilan rendah, dan tidak mengutamakan untuk mencari keuntungan. Penetapan tarif rumah sakit harus mengacu pada pola tarif nasional dan pagu tarif maksimal yaitu ditetapkan berdasarkan komponen biaya satuan

pembiayaan (*unit cost*) dan dengan memperhatikan kondisi regional. Biaya satuan pembiayaan (*unit cost*) merupakan hasil perhitungan total biaya (*total cost*) masing-masing kegiatan yang dikeluarkan Rumah Sakit.

Perhitungan tarif rawat inap untuk rumah sakit swasta dalam Peraturan Menteri Kesehatan Republik Indonesia dibedakan berdasarkan kelas perawatan dengan ketentuan sebagai berikut:

1. Kelas III (tiga) ditetapkan lebih kecil dari kelas II (dua);
2. Kelas II (dua) ditetapkan sesuai titik impas (*break even point*); dan
3. Kelas selain nomor 1 dan 2, ditetapkan lebih besar dari kelas II (dua) dengan besaran yang ditetapkan berdasarkan asas kepatutan.

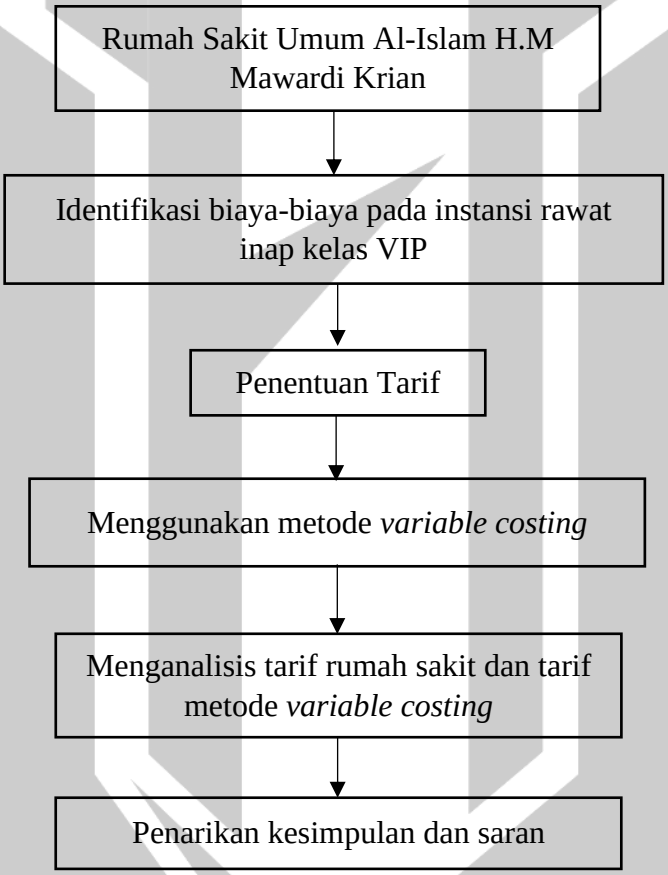
Biaya jasa sarana untuk tarif rawat inap dihitung dari total biaya masing-masing sarana rawat inap dibagi jumlah volume kegiatan masing-masing sarana sesuai kelas perawatan dalam 1 (satu) tahun. Biaya jasa pelayanan diperhitungkan dengan mempertimbangkan masukan dari berbagai unsur pelayanan di rumah sakit, dan biaya jasa pelayanan untuk jenis pelayanan yang sama harus diperhitungkan sama di semua kelas pelayanan juga harus mempertimbangkan keberlangsungan pelayanan.

## 2.3 Kerangka Pemikiran

Menghadapi persaingan rumah sakit, pihak manajemen sangat penting untuk meninjau kembali sistem perhitungan untuk penentuan tarif karena sistem biaya yang digunakan oleh rumah sakit belum menyediakan informasi akuntansi yang dibutuhkan untuk pengambilan keputusan. Banyak rumah sakit yang menggunakan sistem tradisional atau penentapan dari Pemerintah dalam

menentukan tarif kamar rawat inap/hari. Dimana sistem tersebut tidak akurat dan menghasilkan biaya yang sangat besar.

Oleh karena itu, perlu digunakannya sistem yang baru untuk mengatasi keterbatasan dan kelemahan sistem tersebut menggunakan metode *variabel costing*. Karena pada metode *variabel costing* menghitung biaya berdasarkan penggunaan aktivitas. Aktivitas-aktivitasnya seperti biaya gaji, biaya listrik dan air, biaya laundry, biaya makan dan minum.




Sumber: diolah

**Gambar 2.1**
**Bentuk Kerangka Pemikiran**