

PENENTUAN HARGA POKOK PENJUALAN KAMAR MENGGUNAKAN *ACTIVITY BASED COSTING* PADA RSUPANCARAN KASIH GMIM

Oleh:

Zinia Th.A. Sumilat

Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Jurusan Akuntansi
Universitas Sam Ratulangi Manado
email: ziniiasumilat@gmail.com

ABSTRAK

Rumah sakit merupakan contoh organisasi yang berorientasi *non-profit* (nirlaba). Rumah sakit memberikan pelayanan kesehatan kepada masyarakat umum. Tujuan penelitian ini untuk menganalisis perbedaan harga pokok yang diterapkan RSUPancaran Kasih GMIM Manado saat ini dengan harga pokok yang dihasilkan dengan menggunakan metode *activity based costing*. Hasil perhitungan tarif rawat inap dengan menggunakan *activity based costing* sistem, apabila dibandingkan dengan tarif rawat inap yang digunakan oleh rumah sakit saat ini terlihat bahwa untuk Kelas VVIP dan Kelas VIP memberikan hasil yang lebih kecil, sedangkan Kelas I, II dan III memberikan hasil yang lebih besar. Dengan selisih untuk Kelas I Rp. 36.095, Kelas II Rp. 147.478,24, Kelas III Rp. 171.598,25. Perbedaan tarif yang terjadi disebabkan karena pembebanan biaya *cost driver* pada masing-masing produk. *Activity based costing* sistem telah mampu mengalokasikan biaya aktivitas ke setiap kamar secara tepat berdasarkan konsumsi masing-masing aktivitas. Pihak rumah sakit sebaiknya mempertimbangkan perhitungan harga pokok penjualan kamar berdasarkan *activity based costing* dan tetap mempertimbangkan faktor eksternal lainnya, seperti harga tarif pesaing dan kemampuan bayar masyarakat yang mempengaruhi penetapan harga.

Katakunci : harga pokok penjualan, *activity based costing*

ABSTRACT

The hospital is an example of an organization-oriented non-profit. Hospitals provide health services to the general public. The purpose of this study to analyze the differences in the cost of the applicable RSUPancaran Kasih GMIM Manado nowadays with the cost of which is derived by using *activity based costing*. Results of calculation of hospitalization rates by using *activity-based costing* system, when compared with the hospitalization rate used by the hospital at this time shows that for Class VVIP and VIP classes yield a smaller, while the Class I, II and III provide a more large. With difference for Class I Rp. 36.095, - Class II Rp. 147.478, 24, - Class III Rp. 171.598, 25, - Rate differences that occur due to charging of *cost driver* for each product. *Activity based costing* system has been able to allocate costs to each activity room appropriately based on the consumption of each activity. The hospital should consider the calculation of cost of goods sold based on *activity based costing* room and continue to consider other external factors, such as competitors' prices, and the ability to pay the people who affect pricing.

Keywords: cost of goods sold, *activity based costing*

PENDAHULUAN

Latar Belakang

Rumah sakit merupakan contoh organisasi berorientasi *non-profit* (nirlaba). Rumah sakit merupakan suatu organisasi yang memberikan pelayanan kesehatan kepada masyarakat. Rumah sakit mempunyai tugas utama memberikan pengobatan, perawatan kepada pasien, dan pelayanan kesehatan kepada masyarakat. Tugas-tugas rumah sakit itu menjadikan rumah sakit sebagai pihak yang sangat dibutuhkan dalam menyediakan kebutuhan masyarakat dan mewujudkan cita-cita masyarakat yang menjadikan warganya memiliki kehidupan yang lebih baik.

Rumah sakit dituntut untuk dapat memanfaatkan teknologi dan tenaga-tenaga ahli di bidang kesehatan, bidang komunikasi, informasi, dan bidang transportasi yang dapat mendukung jasa pelayanan kesehatan sehingga rumah sakit mampu memberikan pelayanan kesehatan yang terbaik. Pemanfaatan berbagai teknologi dan tenaga-tenaga ahli membuat biaya operasional yang dikeluarkan rumah sakit menjadi besar yang akan berdampak pada tarif rawat inap yang tinggi.

Pengendalian biaya, pihak rumah sakit memerlukan sistem akuntansi yang tepat khususnya metode perhitungan harga pokok dalam rangka menentukan tarif rawat inap untuk menghasilkan informasi biaya yang akurat yang berkenaan dengan biaya aktivitas pelayanan. Perhitungan harga pokok pada awalnya diterapkan dalam perusahaan manufaktur, akan tetapi dalam perkembangannya perhitungan harga pokok telah diadaptasi oleh perusahaan jasa, perusahaan dagang, dan sektor nirlaba. Dalam pasal 3 Surat Keputusan Menteri Kesehatan No. 560/MENKES/SK/IV/2003 tentang Pola Tarif Perjan Rumah Sakit diperhitungkan atas dasar unit cost dari setiap jenis pelayanan dan kelas perawatan, yang perhitungannya memperhatikan kemampuan ekonomi masyarakat, standar biaya dan atau benchmark dari rumah sakit yang tidak komersil. Kenyataan ini menunjukkan bahwa pemerintah telah menyadari pentingnya perhitungan harga pokok termasuk dalam sektor pelayanan kesehatan.

Penentuan harga jual jasa perawatan, rumah sakit bukan seperti perusahaan manufaktur, karena rumah sakit mempunyai misi sosial dan laba untuk mengembangkan rumah sakit. Melihat kondisi rumah sakit dalam memperoleh laba perlu mempertimbangkan perhitungan biaya operasional yang telah dikeluarkan dengan pembebanan harga yang dikenakan pada penerimaan jasa. Dalam menentukan harga pokok, terkadang pihak rumah sakit hanya menggunakan sistem akuntansi biaya tradisional yang penentuan harga pokoknya tidak lagi mencerminkan aktivitas yang spesifik karena banyak kategori biaya yang bersifat tidak langsung. Namun dalam perkembangannya, sistem akuntansi biaya tradisional tidak dapat memberikan informasi biaya yang akurat, sehingga untuk dapat mengalokasikan biaya-biaya maka perlu untuk menerapkan sistem penentuan harga pokok produk (barang/jasa) berdasarkan aktivitasnya atau lebih dikenal dengan nama *Activity Based Costing*.

Activity Based Costing (ABC) memfokuskan pada biaya yang melekat pada produk berdasarkan aktivitas yang dikerjakan untuk memproduksi, menjalankan, dan mendistribusikan atau menunjang produk yang bersangkutan. *Activity based costing* menganggap bahwa timbulnya biaya disebabkan oleh aktivitas yang menghasilkan produk. Pendekatan ini menggunakan penggerak biaya pada aktivitas yang menimbulkan biaya dan akan lebih akurat diterapkan pada perusahaan yang menghasilkan beragam jenis produk serta ukuran untuk mengidentifikasi biaya tersebut ke setiap produk secara individual. *Activity based costing* dapat disimpulkan sebagai pendekatan penentuan biaya produk atau jasa berdasarkan konsumsi sumber daya yang disebabkan karena aktivitas.

Tujuan Penelitian

Tujuan penelitian ini adalah untuk menganalisis perbedaan harga pokok yang diterapkan RSUP Pancaran Kasih GMIM Manado saat ini dengan harga pokok yang dihasilkan dengan menggunakan metode *activity based costing*.

TINJAUAN PUSTAKA

Akuntansi

Peran akuntansi pada umumnya dan akuntansi manajemen khususnya sangat penting dalam menyediakan informasi bagi masyarakat secara keseluruhan, terutama bagi pembuat keputusan, paramanagerial dan profesional. Di samping menyediakan informasi bagi pemakainya, keterampilan khusus dalam pengolahan data akuntansi penting pula dipahami.

Horngr dan Harrison (2007:4) menyatakan bahwa akuntansi adalah sistem informasi yang mengukur aktivitas bisnis, memproses data menjadi laporan, dan mengkomunikasikan hasilnya kepada pengambil keputusan. Fungsi utama akuntansi adalah sebagai informasi keuangan suatu organisasi. Dari laporan akuntansi kita bisa melihat posisi keuangan suatu organisasi beserta perubahan yang terjadi di dalamnya. Akuntansi dibuat secara kualitatif dengan satuan ukuran uang. Informasi mengenai keuangan sangat dibutuhkan khususnya oleh pihak manajer/manajemen untuk membantu membuat keputusan suatu organisasi.

Tipe Akuntansi

Akuntansi manajemen sebagai suatu tipe akuntansi dapat dibandingkan dengan akuntansi keuangan karena mempunyai karakteristik yang berlainan yang disebabkan oleh perbedaan pemakai/pengguna informasi keuangan. Akuntansi Keuangan diperlukan untuk memenuhi informasi keuangan yang dibutuhkan oleh manajemen puncak dan pihak luar perusahaan. Akuntansi Manajemen diperlukan untuk memenuhi keperluan manajemen (laporan yang berbeda untuk Manajer yang berbeda) dalam melaksanakan perencanaan dan pengendalian perusahaan. Informasi akuntansi manajemen tidak didistribusikan untuk pihak luar perusahaan.

Akuntansi Manajemen

Akuntansi dapat dipandang sebagai suatu sistem yang mengolah masukan berupa data operasi dan data keuangan untuk menghasilkan keluaran berupa akuntansi informasi yang dibutuhkan oleh pemakai. Akuntansi dapat dipandang dari dua sudut akuntansi manajemen sebagai salah satu tipe informasi. Sebagai salah satu tipe akuntansi, akuntansi manajemen merupakan suatu sistem pengolahan informasi keuangan yang digunakan untuk menghasilkan informasi keuangan bagi kepentingan pemakai internal organisasi.

Akuntansi manajemen merupakan cabang akuntansi yang memasok informasi yang dibutuhkan oleh para manajer guna menentukan bagaimana sumber daya diperoleh dan digunakan dalam setiap jenis bisnis, baik berskala kecil maupun besar. Para manajer merupakan orang-orang di dalam organisasi, dan yang bertanggung jawab mengarahkan serta mengendalikan kegiatan-kegiatannya. Akuntansi manajemen berbeda dengan akuntansi keuangan yang berkaitan dengan penyediaan informasi bagi para pemegang saham, kreditor, investor, dan pihak lainnya di luar organisasi. Karena berorientasi kepada manajer, maka setiap kajian atas akuntansi manajemen dan organisasi di mana manajer tersebut berkiprah.

Pengertian akuntansi manajemen adalah bagian dari pengertian akuntansi yang bertujuan membantu manajer untuk menjalankan tiga fungsi pokoknya, yaitu perencanaan, pengendalian, dan pengambilan keputusan. Kehadiran akuntansi manajemen atau sistem informasi manajemen dalam perusahaan merupakan suatu sistem yang akan memberikan informasi kepada manajemen untuk membantu pihak-pihak internal untuk mencapai tujuan organisasinya.

Harga Pokok Penjualan

Harga pokok penjualan (HPP) adalah salah satu komponen dari laporan laba rugi, yang menjadi perhatian manajemen perusahaan dalam mengendalikan operasional perusahaan. Umumnya terdapat temuan 3 macam harga pokok, yaitu harga pokok persediaan, harga pokok produksi dan harga pokok penjualan. Ketiganya adalah penting, namun dalam pengambilan keputusan perlu jelaskan harga pokok yang dimaksud. Permasalahan itu timbul karena perbedaan kebutuhan masing-masing tingkat manajemen. Manajer bagian pembelian (*Purchase Manager*) lebih fokus pada harga pokok persediaan, manajer produksi (*production manager*) atau manajer operasional (*Operation Manager*) lebih fokus pada harga pokok produksi. Manajemen tingkat puncak tentunya akan lebih cenderung fokus pada harga pokok penjualan.

Komponen yang paling besar dalam operasional perusahaan pada perusahaan dagang maupun perusahaan industri adalah persediaan. Karena harga pokok persediaan adalah bagian dari persediaan yang telah digunakan, jadi perhatian lebih besar di tuju adalah harga pokok persediaan cukup beralasan. Namun hal itu tidak cukup bagi manajer operasional karena komponen biaya produksi baik biaya tenaga kerja langsung maupun biaya overhead pabrik juga merupakan komponen penting yang berada dalam ruang lingkup tugasnya. Karena itu manajer produksi atau manajer operasional pada perusahaan industri akan fokus pada harga pokok produksi yaitu harga pokok persediaan ditambah biaya produksi. Perusahaan jasa tidak memiliki kedua komponen tersebut sehingga pada perusahaan jasa jasa hanya harga pokok yang terdiri dari biaya operasi.

Harga Pokok Produk

Harga pokok produk (Putikadea, 2011), adalah penjumlahan dari biaya yang dibagikan ke produk untuk tujuan tertentu. Harga pokok produk merupakan salah satu hal penting yang perlu diperhatikan oleh perusahaan baik perusahaan manufaktur, perusahaan jasa maupun perusahaan dagang. Penetapan harga pokok produk yang ditetapkan memberikan manfaat bagi perusahaan itu sendiri.

Harga pokok produksi adalah seluruh biaya baik secara langsung maupun tidak langsung yang dikeluarkan untuk memproduksi barang atau jasa yang merupakan operasi utama perusahaan dalam suatu periode tertentu. Harga pokok produksi meliputi biaya pemakaian bahan baku (*raw material*), biaya tenaga kerja langsung (*direct labor*), dan biaya overhead pabrik (*factory overhead*).

Pengertian Biaya

Hansendan Mowen (2009:40), mendefinisikan biaya sebagai: Biaya adalah kas atau nilai ekuivalen kas yang dikorbankan untuk mendapatkan barang atau jasa yang diharapkan memberi manfaat saat ini atau di masa datang bagi organisasi. Dikatakan sebagai ekuivalen kas karena sumber non-kas dapat ditukar dengan barang atau jasa yang diinginkan. Jadi, kita dapat menganggap biaya sebagai ukuran dollar dari sumber daya yang digunakan untuk mencapai keuntungan tertentu.

Perusahaan mengeluarkan biaya (*cost*) jika menggunakan sumber daya untuk tujuan tertentu (Blocher, *et al* 2011:102).

Klasifikasi Biaya

Klasifikasi biaya sangat diperlukan untuk mengembangkan data biaya yang dapat membantu pihak manajemen dalam mencapai tujuannya. Untuk tujuan perhitungan biaya produk dan jasa, biaya dapat diklasifikasikan menurut tujuannya khusus atau fungsi-fungsinya.

Keberhasilan dalam merencanakan dan mengendalikan biaya bergantung pada pemahaman yang menyeluruh atas hubungan antara biaya dengan aktivitas bisnis. Studi dan analisis yang hati-hati atas dampak aktivitas bisnis terhadap biaya umumnya akan menghasilkan klasifikasi dari setiap pengeluaran sebagai biaya tetap, variabel atau biaya semi variabel. Carter (2009:68-72) menjelaskan biaya umum di klasifikasikan kedalam 3 kategori, sebagai berikut.

1. Biaya Tetap di definisikan sebagai biaya yang secara total tidak berubah ketika aktivitas bisnis meningkat atau menurun.
2. Biaya Variabel di definisikan sebagai biaya yang totalnya meningkat secara proporsional terhadap peningkatan dalam aktivitas dan menurun secara proporsional terhadap penurunan dalam aktivitas.
3. Biaya Semi variabel di definisikan sebagai biaya yang memperlihatkan baik karakteristik-karakteristik dari biaya tetap maupun biaya variabel.

Pengertian Activity Based Costing System

Horngrén, *et al* (2008:167), mendefinisikan ABC sebagai berikut, "ABC (*Activity Based Costing*) sebagai suatu sistem perhitungan biaya setiap aktivitas serta membebankan biaya ke objek biaya seperti produk dan jasa berdasarkan aktivitas-aktivitas yang dibutuhkan untuk menghasilkan produk dan jasa."

Activity Based Costing merupakan sistem yang menerapkan konsep-konsep akuntansi aktivitas untuk menghasilkan perhitungan harga pokok yang lebih akurat. Namun, dari perspektif manajerial, sistem ABC tidak hanya menawarkan lebih dari sekedar informasi biaya produk yang akurat akan tetapi juga menyediakan informasi tentang biaya dan kinerja dari aktivitas dan sumber daya serta dapat menelusuri biaya-biaya secara akurat ke objek biaya selain produk, misalnya pelayanan pelanggan dan distribusi.

Perhitungan biaya berdasarkan aktivitas merupakan pendekatan perhitungan biaya yang membebankan biaya sumber daya ke objek biaya seperti produk, jasa, atau pelanggan berdasarkan aktivitas yang dilakukan untuk objek biaya tersebut. Blocher, *et al* (2011:222) menyatakan bahwa fokus utama *activity based costing* adalah aktivitas. Mengidentifikasi biaya aktivitas dan kemudian ke produk merupakan langkah dalam menyusun *activity based costing system* (Hansendan Mowen, 2009:176). *Activity based costing* mengakui hubungan sebab akibat atau hubungan langsung antara biaya sumber daya, penggerak biaya, aktivitas, dan objek biaya dalam membebankan biaya pada aktivitas dan kemudian pada objek biaya.

Yulianti (2011) menyatakan bahwa hal-hal yang perlu diperhatikan dalam penerapan Activity Based Costing pada perusahaan jasa adalah sebagai berikut :

1. *Identifying and Costing Activities*
Mengidentifikasi dan menghargai aktivitas dapat membuka beberapa kesempatan untuk pengoperasian yang efisien.
2. *Special Challenger*
Perbedaan antara perusahaan jasa dan perusahaan manufaktur akan memiliki permasalahan-permasalahan yang serupa. Permasalahan itu seperti sulitnya mengalokasikan biaya ke aktivitas. Selain itu jasa tidak dapat menjadi suatu persediaan, karena kapasitas yang ada namun tidak dapat digunakan menimbulkan biaya yang tidak dapat dihindari.
3. *Output Diversity*
Perusahaan jasa juga memiliki kesulitan-kesulitan dalam mengidentifikasi output yang ada. Pada perusahaan jasa, diversity yang menggambarkan aktivitas-aktivitas pendukung pada hal-hal yang berbeda mungkin sulit untuk dijelaskan atau ditentukan.

Klasifikasi Aktivitas

Sistem *Activity Based Costing* (ABC) pada dasarnya mencari suatu metode atau cara untuk menghasilkan informasi biaya yang lebih akurat dengan melakukan identifikasi atas berbagai aktivitas. Untuk mengidentifikasi biaya sumber daya pada berbagai aktivitas, perusahaan perlu mengelompokkan seluruh aktivitas menurut cara bagaimana aktivitas-aktivitas tersebut mengkonsumsi sumber daya. Sistem ABC membagi aktivitas ke dalam 4 tingkatan, yaitu sebagai berikut.

1. Aktivitas tingkat unit (*Unit-Level Activities*)
Aktivitas ini dilakukan untuk setiap unit produksi. Biaya aktivitas berlevel unit bersifat proporsional dengan jumlah unit produksi. Sebagai contoh, menyediakan tenaga untuk menjalankan peralatan, karena tenaga tersebut cenderung dikonsumsi secara proporsional dengan jumlah unit yang diproduksi.
2. Aktivitas tingkat kelompok unit (*Batch-Level Activities*)
Aktivitas ini dilakukan setiap kelompok unit di proses, tanpa memperhatikan berapa unit yang ada pada kelompok unit tersebut. Misalnya, pekerjaan seperti membuat order produksi dan pengaturan pengiriman konsumen adalah aktivitas berlevel kelompok unit.
3. Aktivitas pendukung produk/jasa (*Product/Service-Sustaining Activities*)
Aktivitas ini mendukung produksi produk/jasa spesifik dan biasanya di kerjakan tanpa memperhatikan berapa batch atau unit yang di produksi atau dijual. Aktivitas ini di lakukan karena di butuhkan untuk menopang produksi setiap jenis produk/jasa yang berlainan. Sebagai contoh merancang produk atau mengklankan produk.
4. Aktivitas pendukung fasilitas (*Facility-Sustaining Activities*)
Aktivitas ini tidak dapat di hubungkan secara langsung dengan produk/jasa yang di hasilkan tetapi untuk mendukung organisasi secara keseluruhan. Pengelompokan untuk level ini sulit di cari hubungan sebab akibatnya dengan produk/jasa yang di hasilkan tetapi di butuhkan untuk kelancaran kegiatan perusahaan yang berhubungan dengan proses produksi barang/jasa. Contoh: biaya keamanan dan biaya kebersihan.

Cost Pool

Ahmad (2007:14) menjelaskan biaya yang terjadi jika sumber daya digunakan untuk tujuan tertentu. Kadang-kadang biaya di kumpulkan ke dalam kelompok tertentu yang disebut *cost pool*. *Cost pool* digunakan untuk mempermudah manajemen dalam membebankan biaya-biaya yang timbul. *Cost pool* berisi aktivitas yang biayanya memiliki korelasi positif antara *cost driver* dengan biaya aktivitas. Tiap-tiap *cost pool* menampung biaya-biaya dari transaksi-transaksi yang homogen. Semakin tinggi tingkat kesamaan aktivitas yang di laksanakan dalam perusahaan, semakin sedikit *cost pool* yang di butuhkan untuk membebankan biaya-biaya tersebut. Sistem biaya yang menggunakan beberapa *cost pool* akan lebih menjelaskan hubungan sebab-akibat antar biaya yang timbul dengan produk yang dihasilkan.

Cost pool berguna untuk menentukan *cost pool rate* yang merupakan tarif biaya overhead pabrik per unit *cost driver* yang di hitung untuk setiap kelompok aktivitas. Tarif kelompok di hitung dengan rumus total biaya overhead untuk kelompok aktivitas tertentu di bagikan dengan pengukuran aktivitas kelompok tersebut.

Cost Driver

Bloch, et al (2011:105) menyatakan *Cost Driver* atau Pengerak Biaya merupakan faktor yang member implikasi pada perubahan tingkat total biaya. Horn, et al (2008:37) menyatakan *Cost Driver* adalah

Variabel, seperti tingkat aktivitas atau volume, yang menjadi dasar timbulnya biaya dalam rentang waktu tertentu. (Gabryela, 2012) menyatakan ada dua jenis biaya *cost driver*, yaitu sebagai berikut.

1. *Cost driver* berdasarkan unit
Cost driver berdasarkan unit membebankan biaya overhead pada produk melalui penggunaan tarif overhead tunggal oleh seluruh departemen.
2. *Cost driver* berdasarkan non-unit
Cost driver berdasarkan non-unit merupakan faktor-faktor penyebab selain unit yang menjelaskan konsumsi overhead.

Penelitian Terdahulu

Tabel 1 Persamaan dan Perbedaan Penelitian

No.	Peneliti	Judul	Persamaan	Perbedaan	Kesimpulan
1.	Putri (2011)	Analisis Penggunaan Metode Activity Based Costing Sebagai Alternatif Dalam Menentukan Tarif SPP SMP-SMA Pada YPI Nasima Semarang Tahun 2010	Activity Based Costing System	- Analisis deskriptif dan eksposisi - Objek yang diteliti pada SMP dan SMA	Dengan menggunakan metode ABC, Sekolah Nasima dapat merencanakan anggaran secara tepat, terperinci, dan terprogram sehingga memudahkan manajemen dalam menyetarakan pendapatan dan pengeluaran.
2.	Budiawan (2012)	Activity Based Costing sebagai alat pengendalian manajemen pada Hotel Taman Maranu Makassar	Activity Based Costing System	Analisis deskriptif	Metode ABC memberikan hasil yang lebih murah karena ABC membebankan biaya overhead pada masing-masing <i>cost driver</i> .

Hasil penelitian sebelumnya, menunjukkan terdapat persamaan dan perbedaan dengan penelitian yang akan dilakukan. Seperti pada penelitian Putri (2011) yang meneliti penetapan tarif SPP pada SMP dan SMA. Ada penelitian lain yang diterapkan pada perusahaan manufaktur maupun hotel. Persamaannya terletak pada penggunaan *Activity Based Costing* Sistem dalam mengalokasikan biaya-biaya. Adapun perbedaannya dapat dilihat dari objek yang diteliti maupun metode analisisnya.

METODE PENELITIAN

Jenis dan Sumber Data

Jenis penelitian ini adalah penelitian deskriptif kuantitatif yaitu penelitian yang dilakukan untuk menggambarkan penerapan metode *Activity Based Costing* dalam menentukan harga pokok penjualan kamar. Penelitian ini menggambarkan data melalui persentase dan tabel-tabel sederhana kemudian dijabarkan secara verbal.

Teknik Pengumpulan Data

1. Penelitian Kepustakaan (*Library Research*), yaitu penelitian yang dilakukan dengan cara mempelajari dan mengumpulkan bahan-bahan kepustakaan, dan literatur-literatur yang ada kaitannya dengan penulisan skripsi ini.
2. Penelitian Lapangan (*Field Research*), yaitu penelitian yang dilakukan dengan teknik sebagai berikut.
 1. Observasi, yaitu teknik penelitian yang dilakukan dengan mengadakan pengamatan secara langsung dalam perusahaan untuk mendapatkan data-data yang berhubungan dengan pembahasan penelitian yang dilakukan.

2. Wawancara, yaitu teknik penelitian yang dilakukan dengan mengadakan wawancara atau tanya-jawab dengan pihak perusahaan yang ditunjuk atau pejabat berwenang yang ada hubungannya dengan data-dataproses produksi dan biaya produksi yang dibahas dalam penelitian ini.

Metode Analisis

Metode analisis yang digunakan pada penelitian ini adalah metode analisis deskriptif kuantitatif yaitu analisis yang berdasarkan keputusan pada penilaian obyektif. Langkah-langkah analisis dalam penelitian ini antarlainsebagai berikut.

1. Mengidentifikasi aktivitas dan biaya yang terjadi
2. Mengklasifikasikan biaya berdasarkan aktivitas ke dalam berbagai aktivitas
3. Mengidentifikasi *costdriver*
4. Menentukan tarif per unit *costdriver*

$$\text{Tariff per unit } \textit{costdrive} = \frac{\text{Jumlah Aktivitas}}{\text{Cost Drive}}$$

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Gambaran Umum Perusahaan

RSU Pancaran Kasih GMIM di bangun pada tahun 1951 yang di bentuk oleh Yayasan usaha Sosial Kristen yang di ketuai oleh Dominee Albertus Zakarias Runturambi Wenas (Alm). Yayasan tersebut bergera dan berusaha mengumpulkan dana untuk membangun sebuah Balai Kesehatan Ibu dan Anak (BKIA) dan sebuah Rumah Bersalin di Manado. Nama Pancaran Kasih ditetapkan oleh Komisi Pelayanan Wanita / Kaum Ibu Sinode GMIM.

Pada tanggal 20 November 1997 pembangunan gedung RSU Pancaran Kasih GMIM Manado di tahbiskan oleh Wakil Ketua BPS GMIM Pdt. M.L.H.Mosali, STh dan di resmikan oleh Gubernur Kepala Daerah Tingkat I Pasirovinsi Sulawesi Utara E.E. Mangindaan, SE. Dalam tahun 1996 RSU Pancaran Kasih jugatelah menerima sumbang dan dari PT. Asuransi Wuwungan Jakarta berupa sebuah mobil ambulance 118 lengkap dengan peralatan medis dan non medis.

Ini merupakan VISI, MISI dan MOTTO yang diterapkan RSU Pancaran Kasih GMIM adalah sebagai berikut.

Visi: Sehat secara utuh menjadimaisejahtera bagisemua.

Misi : Melaksanakan pelayanan kesehatan secara utuh kepada sesama manusia berdasarkan kasih Tuhan, supaya sehat fisik, mental, sosial dan spiritual dapat dirasakan oleh yang melayani.

Motto: Terpanggil Untuk Saling Melayani.

Hasil Penelitian

Perhitungan biaya berdasarkan *activity based costing*.

Tabel2. TotalBiayaAktivitasKelasVVIP

Aktivitas	TarifPerUnit CostDriver (Rp)	Driver	Jumlah (Rp)
Aktivitasadministrasi	9.570,50	189orang	16.928.730
Aktivitaspelayananperawatan pasien	342.037,98	558hari	190.857.192,84
Aktivitaspelayananpemberian makanan	69.401,78	558hari	38.726.193,24
AktivitasKebersihan	12.852,79	80m2	1.028.223,2
Aktivitaspemeliharaanbangunan	142.125,31	80m2	11.370.024,8
TotalbiayaaktivitasdibebankankekelasVVIP		25	8.910.364,1
Jumlahharipakai			558hari
Tarifrawatinapperkamar			463.997

Sumber: dataolahan

Tabel3. TotalBiayaAktivitasKelasVIP

Aktivitas	TarifPerUnit CostDriver (Rp)	Driver	Jumlah (Rp)
Aktivitasadministrasi	9.570,50	261orang	23.377.900,5
Aktivitaspelayananperawatan pasien	342.037,98	651hari	222.666.724,98
Aktivitaspelayananpemberian makanan	69.401,78	651hari	45.180.558,78
AktivitasKebersihan	12.852,79	80m2	1.028.223,2
Aktivitaspemeliharaanbangunan	142.125,31	80m2	11.370.024,8
TotalbiayaaktivitasdibebankankekelasVIP		303	623.432,3
Jumlahharipakai			651hari
Tarifrawatinapperkamar			466.395,44

Sumber: dataolahan

Tabel4. TotalBiayaAktivitasKelasI

Aktivitas	TarifPerUnit CostDriver (Rp)	Driver	Jumlah (Rp)
Aktivitasadministrasi	9.570,50	365orang	32.693.232,5
Aktivitaspelayananperawatan pasien	342.037,98	1625hari	555.811.717,5
Aktivitaspelayananpemberian makanan	69.401,78	1625hari	112.777.892,2
AktivitasKebersihan	12.852,79	100m2	1.285.279
Aktivitaspemeliharaanbangunan	142.125,31	100m2	14.212.531
TotalbiayaaktivitasdibebankankekelasI		716,7	80.652,5
Jumlahharipakai			1625hari
Tarifrawatinapperkamar			441.095

Sumber: dataolahan

Tabel5.TotalBiayaAktivitasKelasII

Aktivitas	TarifPerUnit CostDriver (Rp)	Driver	Jumlah (Rp)
Aktivitasadministrasi	89.570,50	434orang	38.873 .597
Aktivitaspelayananperawatan pasien	342.037,98	2350hari	803.789.253
Aktivitaspelayananpemberian makanan	69.401,78	2350hari	163.094.183
AktivitasKebersihan	12.852,79	144m2	1.850.801,76
Aktivitaspemeliharaanbangunan	142.125,31	144m2	20.466.044,64
TotalbiayaaktivitasdibebankankekelasII			1.028 .073.879
Jumlahharipakai			2350hari
Tarifrawatinapperkamar			437.478,24

Sumber: dataolahan

Tabel6TotalBiayaAktivitasKelasIII

Aktivitas	TarifPerUnit CostDriver (Rp)	Driver	Jumlah (Rp)
Aktivitasadministrasi	89.570,50	616orang	55.175 .428
Aktivitaspelayananperawatan pasien	342.037,98	3262hari	1.115.727.891
Aktivitaspelayananpemberian makanan	69.401,78	3262hari	226.388.606,4
AktivitasKebersihan	12.852,79	384m2	4.935.471,36
Aktivitaspemeliharaanbangunan	142.125,31	3844m2	54.576.119,04
TotalbiayaaktivitasdibebankankekelasKelasIII			1.456.803.516
Jumlahharipakai			3262hari
Tarifrawatinapperkamar			446.598,25

Sumber: dataolahan

Perbandingan perhitungan biaya tarif kamar rumah sakit dan perhitungan biaya berdasarkan *activity based costing*.

Tabel7PerbandinganTarifJasaRawatInap

Kelas	TarifRumahSakit (Rp)	TarifABC (Rp)	Selisih (Rp)
VVIP	725.000	463.997,00	261.003,00
VIP	500.000	466.395,44	33.604,56
I	405.000	441.095,00	-36.095,00
II	290.000	437.478,24	-147.478,24
III	275.000	446.598,25	-171.598,25

Sumber: dataolahan

Perhitungandiatas, dapatdiketahui bahwaselpe rhitungantarifjasarawatinap dengan menggunakan *activity based costing* Kelas VVIP Rp.463.997,00, Kelas VIP Rp.466.395,44, Kelas I Rp.441.095,00, Kelas II Rp.437.478,24 dan Kelas III Rp.446.598,25. Dari hasil tersebut, jika dibandingkan dengan metode tradisional, terlihat bahwa untuk Kelas VVIP dan VIP memberikan hasil yang lebih kecil, sedangkan Kelas I, Kelas II dan Kelas III memberikan hasil yang lebih besar. Dengan selisih untuk Kelas I Rp.36.095, Kelas II Rp.147.478,24, dan Kelas III Rp.171.598,25.

Pembahasan

Terjadi perbandingan harga yang cukup signifikan pada sistem *activity based costing*, karena di sebabkan pembebanan biaya *cost driver* pada masing-masing produk yang berbeda antara kedua sistem ini. Pada perhitungan akuntansi biaya tradisional biaya *cost driver* pada masing-masing produk dibebankan hanya pada satu *cost driver* saja, yaitu jumlah hari rawat inap pasien sehingga dalam perhitungan harga pokok tidak memperoleh hasil yang tepat. Akibatnya cenderung terjadi distorsi pada pembebanan biaya. Sedangkan pada metode *activity based costing* telah mampu mengalokasikan biaya aktivitas ke setiap kamar secara tepat berdasarkan konsumsi masing-masing aktivitas yaitu ; jumlah hari rawat inap, jumlah pasien dan luas ruang perawatan sehingga perhitungan harga pokok dan harga jual jasa lebih tepat dan akurat, sehingga mempermudah bagi pengguna data keuangan seperti, para manajer untuk membuat keputusan yang tepat dalam mengendalikan biaya sistem operasional pelayanan dan mengevaluasi kinerja manajemen rumah sakit.

PENUTUP

Kesimpulan

Perhitungan tarif jasa rawat inap dengan menggunakan *activity based costing system*, dilakukan melalui dua tahap. Tahap pertama biaya di telusuri ke aktivitas yang menimbulkan biaya dan kemudian tahap kedua membebankan biaya aktivitas ke produk. Perhitungan tarif jasa rawat inap dengan menggunakan metode ABC diketahui besarnya tarif untuk *costing* Kelas VVIP Rp.463.997, Kelas VIP Rp. 466.395,44, Kelas I Rp.441.095, Kelas II Rp.437.478,24 dan Kelas III Rp. 446.598,25.

Hasil perhitungan tarif rawat inap dengan menggunakan *activity based costing* sistem, apabila dibandingkan dengan tarif rawat inap yang digunakan oleh rumah sakit saat ini terlihat bahwa untuk Kelas VVIP dan Kelas VIP memberikan hasil yang lebih kecil, sedangkan Kelas I, Kelas II dan Kelas III memberikan hasil yang lebih besar. Perbedaan tarif yang terjadi disebabkan karena pembebanan biaya *cost driver* pada masing-masing produk. *Activity based costing* sistem telah mampu mengalokasikan biaya aktivitas ke setiap kamar secara tepat berdasarkan konsumsi masing-masing aktivitas.

Saran

1. Pihak rumah sakit sebaiknya mempertimbangkan perhitungan harga pokok penjualan kamar berdasarkan *activity based costing* dan tetap mempertimbangkan faktor eksternal lainnya, seperti tarif pesaing dan kemampuan masyarakat yang dapat mempengaruhi penentuan harga.
2. Pihak rumah sakit hendaknya selalu mengadakan pengawasan terhadap biaya-biaya yang dikeluarkan dalam rangka efisiensi operasional rumah sakit di bidang kesehatan.

DAFTAR PUSTAKA

- Ahmad, Kamaruddin. 2007. *Akuntansi Manajemen (dasar-dasar konsep biaya dan pengambilan keputusan)* Edisi Revisi. PT. Raja Grafindo Persada. Jakarta.
- Blocher, Edward J., Stout, David E., Cokins, Gary. 2011. *Manajemen Biaya (Penekanan Strategis)*. Salemba Empat. Jakarta.
- Budiawan, R. 2012. *Activity Based Costing Sebagai Alat Pengendalian Manajemen Pada Hotel Taman Marannu Makassar*. Skripsi. Universitas Hasanudin. Makassar.
- Carter, William K. 2009. *Akuntansi Biaya*. Edisi 14. Salemba Empat. Jakarta.
- Gabryela, H. 2012. *Penerapan activity based costing pada tarif jasa rawat inap rumah sakit umum daerah di Makassar*. Skripsi. Universitas Hasanudin. Makassar.
- Hansen, Mowen. 2009. *Akuntansi Manajerial*. Salemba Empat. Jakarta.
- Horngrén, Charles T., Harrison, Waller T. 2008. *Accounting*. Pearson Prentice Hall. Jakarta.

- Horngrén, Charles T., Harrison, Wallter T. 2007. *Akuntansi*. Pearson Prentice Hall. Jakarta.
- Organisasi Web. Surat Keputusan Menteri Kesehatan No. 560/MENKES/SK/IV/2003. Jakarta.
<http://www.depkes.go.id/downloads/Sk560-03.pdf>. Diakses tanggal 29 Mei 2013.
- Putikadea. 2011. Penentuan harga pokok penjualan kamar "deluxe" dengan menggunakan metode *activity based costing* pada resort G-Land Joyo Camptahun 2010. *Skripsi*. Universitas Negeri Surabaya. Surabaya
- Putri, D. 2011. Analisis penggunaan metode *activity based costing* sebagai alternatif dalam menentukan tarif SPPSMP-SMA pada YPINasima Semarang Tahun 2010. *Skripsi*. Universitas Diponegoro. Semarang
- Yulianti. 2011. Penerapan *activity based costing* sistem sebagai dasar penetapan tarif jasa rawat inap (studi kasus pada RSUD. H.A. Sulthan Daeng Radja Bulukumba). *Skripsi*. Universitas Hasanudin. Makasar.

