

**PENERAPAN METODE ACTIVITY BASED COSTING DALAM MENENTUKAN BESARNYA TARIF JASA RAWAT INAP PADA BLU RSUP PROF.DR. R.D. KANDOU MANADO**

Oleh:  
**Grifyth P. C. Sangeroki<sup>1</sup>**  
**Jantje J. Tinangon<sup>2</sup>**

<sup>1,2</sup>Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Jurusan Akuntansi  
Universitas Sam Ratulangi Manado  
email: <sup>1</sup> [iphit.pinkystarz@gmail.com](mailto:iphit.pinkystarz@gmail.com)  
<sup>2</sup> [tjantjejanny@yahoo.com](mailto:tjantjejanny@yahoo.com)

**ABSTRAK**

Sistem yang digunakan pada RSUP Prof.Dr. R.D. Kandou Manado dianggap kurang mampu menyediakan informasi biaya yang akurat sehingga dapat mempengaruhi profitabilitas rumah sakit. Dengan menggunakan metode *activity based costing* (ABC) pihak rumah sakit dapat menelusuri aktivitas yang terjadi dalam memberikan pelayanan jasa rawat inap, sehingga dapat diketahui jumlah biaya yang wajar. Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui penentuan tarif jasa rawat inap dengan metode ABC dibandingkan dengan tarif yang berlaku saat ini. Metode analisis yang digunakan adalah metode deskriptif komparatif yaitu metode yang menunjukkan dan membandingkan penentuan tarif jasa rawat inap sebelum dan sesudah menggunakan metode ABC. Hasil penelitian menggunakan sistem ABC, harga kelas VVIP dan VIP memperoleh harga yang lebih kecil dibandingkan harga yang berlaku saat ini. Berbeda dengan harga kamar kelas-kelas lainnya yang memperoleh harga yang jauh lebih besar daripada harga yang ditetapkan. Pihak rumah sakit dapat menggunakan metode ABC hanya untuk mengetahui perbandingan harga jasa rawat inap yang ditentukan pemerintah. Sehingga dapat diketahui berapa besar subsidi yang diberikan pemerintah untuk kelas I, II, dan III.

**Kata kunci:** *activity based costing, rumah sakit*

**ABSTRACT**

*The system that used in RSUP Prof. Dr. R.D. Kandou Manado is not good enough to give accurate information about cost that influence the hospital's profitability. By used activity based costing (ABC) method, the hospital can make research about activity like bedrest service and through that the total cost can be exactly known. The purpose to make this research is the cost of berdrest can be exactly known by used ABC methode compared the total cost. Analysis method that used in this research is descriptive comperative method means method that show and compare about bedrest cost befeore and after use the ABC method. The research's result used ABC method, VVIP and VIP are cheapr than recent price. Be different with other room's price that ore expensive than decided price. The hospital can use ABC method just for to know the comparison of bedrest cost based on government rules. From this comparison can be known how much the subsidy that government give for first, second, and third class.*

**Keywords:** *activity based costing, hospital*

## PENDAHULUAN

### Latar Belakang

Derasnya arus teknologi dan informasi menuntut setiap perusahaan untuk dapat mempertahankan kelangsungan hidup perusahaan tersebut dalam persaingan global. Perkembangan teknologi dalam pasar global salah satunya berdampak pada organisasi yang bergerak di bidang jasa kesehatan (*medical*), seperti rumah sakit. Hal ini terbukti dengan semakin banyaknya rumah sakit yang didirikan baik oleh pemerintah maupun swasta. Berdasarkan kondisi tersebut rumah sakit dituntut untuk dapat memanfaatkan teknologi yang mendukung jasa pelayanan kesehatan guna memberikan pelayanan kesehatan yang terbaik kepada masyarakat mulai dari kelas ekonomi sampai dengan kelas eksekutif.

Tugas utama rumah sakit adalah memberikan jasa pengobatan, perawatan, dan pelayanan kesehatan. Dalam memberikan jasa pelayanan kesehatan, rumah sakit memperoleh penghasilan dari pendapatan jasa dan fasilitas yang diberikan. Dimana pendapatan dari jasa tersebut didapat dari tarif yang harus dibayar oleh pemakai jasa rawat inap. Penentuan tarif jasa rawat inap merupakan suatu keputusan yang sangat penting karena dapat mempengaruhi profitabilitas rumah sakit. Untuk mengendalikan biaya, pihak rumah sakit memerlukan metode perhitungan penentuan biaya yang tepat guna menghasilkan informasi biaya yang akurat yang berkenaan dengan biaya aktivitas pelayanannya.

Metode ABC dapat digunakan pihak rumah sakit untuk menelusuri aktivitas apa saja yang terjadi dalam memberikan pelayanan jasa rawat inap, sehingga dapat diketahui jumlah biaya yang wajar. Dengan informasi biaya yang akurat mengenai biaya tarif rawat inap dapat membantu manajer ataupun direktur dalam menganalisis profitabilitas rumah sakit.

Penentuan biaya rawat inap BLU RSUP Prof. Dr. R. D. Kandou Manado masih menggunakan sistem biaya tradisional, sistem ini dianggap kurang mampu menyediakan informasi biaya yang akurat sehingga dapat mempengaruhi profitabilitas rumah sakit. BLU RSUP Prof. Dr. R. D. Kandou Manado menetapkan harga tarif jasa rawat inap berdasarkan penetapan pemerintah yang diatur dalam Peraturan Pemerintah Menkes RI.HK. 03.05/1/5126/2009 dan K.M.Kes No PL. 03.03/1/II/2011 tarif pelayanan kelas III BLU RSUP.

### Tujuan Penelitian

Tujuan penelitian ini adalah: untuk mengetahui penentuan tarif jasa rawat inap dengan metode *Activity Based Costing* dibandingkan dengan tarif jasa rawat inap yang berlaku saat ini di BLU RSUP Prof. Dr. R. D. Kandou Manado (tarif jasa rawat inap yang ditetapkan pemerintah).

## TINJAUAN PUSTAKA

### Akuntansi Biaya

Mursyidi (2008:10) mendefinisikan akuntansi biaya sebagai proses pencatatan, penggolongan, peringkasan dan pelaporan biaya pabrikasi, dan penjualan produk dan jasa, dengan cara-cara tertentu, serta penafsiran terhadap hasil-hasilnya. Akuntansi biaya mengukur dan melaporkan setiap informasi keuangan dan nonkeuangan yang terkait dengan biaya perolehan atau pemanfaatan sumber daya dalam suatu organisasi (Horngren, *et al.* 2008:3).

### Konsep Biaya

Biaya (*cost*) didefinisikan sebagai "suatu nilai tukar, pengeluaran, pengorbanan yang dilakukan untuk menjamin perolehan manfaat (Salman 2013:20). Carter dan Usri (2006:29) telah mendefinisikan biaya sebagai nilai tukar, pengeluaran, pengorbanan untuk memperoleh manfaat. Dalam akuntansi keuangan, pengeluaran atau pengorbanan pada saat akuisisi diwakili oleh penyusutan saat ini atau di masa yang akan datang dalam bentuk kas atau aktiva lain.

Surjadi (2013:4) mendefinisikan biaya sebagai berikut: 1). Dalam arti luas: biaya adalah pengorbanan sumber ekonomis (sifat kelangkaan) yang diukur dalam satuan mata uang yang terjadi atau kemungkinan terjadi dalam mencapai tujuan tertentu (*to secure benefit*). 2). Dalam arti sempit: biaya adalah bagian dari harga pokok yang dikorbankan dalam usaha memperoleh penghasilan. Biaya adalah kas atau nilai setara kas yang dikorbankan untuk mendapatkan barang atau jasa yang diharapkan memberi manfaat saat ini atau di masa depan bagi organisasi. (Hansen dan Mowen, 2009:47).

### Pembebanan Biaya Overhead pada ABC

Warindrani (2006:27) menjelaskan dua tahapan pembebanan biaya overhead yaitu:

1. Biaya overhead dibebankan pada aktivitas-aktivitas.
  - a. Mengidentifikasi aktivitas
  - b. Menentukan biaya yang terkait dengan masing-masing aktivitas
  - c. Mengelompokkan aktivitas yang seragam menjadi satu: *Unit level activities*, *batch level activities*, *product sustaining activities*, dan *facility sustaining activities*
  - d. Menggabungkan biaya dari aktivitas yang dikelompokkan
  - e. Menghitung tarif per kelompok aktivitas (*homogeen cost pool rate*)
2. Membebankan biaya aktivitas pada produk  
Overhead yang dibebankan = Tarif kelompok x Jumlah Konsumsi tiap Produk.

### Sistem Activity Based Costing (ABC)

Perhitungan biaya berdasarkan aktivitas – *Activity Based Costing* (ABC) adalah metode perhitungan biaya (costing) yang dirancang untuk menyediakan informasi biaya bagi manajer untuk keputusan strategis dan keputusan lainnya yang mungkin akan memengaruhi kapasitas dan juga biaya ‘tetap’ (Garrison, *et al.* 2006:440). Witjaksono (2006:207) menyatakan pada dasarnya ABC adalah suatu metode akuntansi biaya dimana pembebanan harga pokok produk merupakan penjumlahan seluruh biaya aktivitas yang menghasilkan (produksi) barang atau jasa. Saputri (2012:30) menyatakan langkah-langkah penerapan *Activity Based Costing* adalah:

- 1) Mengidentifikasi aktivitas
- 2) Mengklasifikasikan biaya berdasar aktivitas ke dalam berbagai aktivitas
- 3) Mengidentifikasi *cost driver*
- 4) Menentukan tarif per unit *cost driver* : 
$$\text{Tarif per unit cost driver} = \frac{\text{Jumlah Aktivitas}}{\text{Cost Driver}}$$
- 5) Membebankan biaya ke produk dengan menggunakan tarif *cost driver* dan ukuran aktivitas.
  - a) Pembebanan biaya overhead dari tiap aktivitas ke setiap kamar dihitung dengan rumus sebagai berikut: ***BOP yang dibebankan = Tarif/unit Cost x Cost Driver yang dipilih***
  - b) Kemudian perhitungan tarif masing-masing tipe kamar dengan metode *Activity Based Costing* dapat dihitung dengan rumus sebagai berikut:  
***BOP yang dibebankan = Tarif/unit Cost x Cost Driver yang dipilih***
- 6) Membandingkan perhitungan harga pokok produksi yang menggunakan metode *Activity Based Costing* dengan metode harga pokok tradisional.

### Pemicu Biaya (Cost Driver)

Warindrani (2006:28) mendefinisikan pengertian *Cost driver* atau pemicu biaya adalah dasar alokasi yang digunakan dalam *Activity Based Costing system* yang merupakan faktor-faktor yang menentukan seberapa besar atau seberapa banyak usaha dan beban kerja yang dibutuhkan untuk melakukan suatu aktivitas.

### Sistem Activity Based Costing Pada Perusahaan/Organisasi Jasa

1. *Identifying and Costing Activities*  
Mengidentifikasi dan menghargai aktivitas dapat membuka beberapa kesempatan untuk pengoperasian yang efisien.
2. *Special Challenger*  
Permasalahan 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*  
Pada perusahaan jasa, diversitas yang menggambarkan aktivitas-aktivitas pendukung pada hal-hal yang berbeda mungkin sulit untuk dijelaskan atau ditentukan.

## Penelitian Terdahulu

1. Saputri (2012) dalam penelitiannya mengenai: Penerapan metode *activity based costing* dalam menentukan besarnya tarif jasa rawat inap pada RS. Hikmah. Metode yang digunakan dalam penelitian terdahulu yaitu deskriptif komparatif. Persamaan peneliti sebelumnya menggunakan metode deskriptif komparatif dan sama-sama menganggap metode tradisional sudah tidak akurat. Perbedaan peneliti sebelumnya objek penelitian dilakukan di rumah sakit swasta.
2. Karamoy (2013) dalam penelitiannya mengenai: Penerapan sistem *activity based costing* (ABC) dalam perhitungan harga pokok dan penentuan harga jual jasa rawat inap di RS. Tk III.R.W.Mongisidi Manado. Metode yang digunakan dalam penelitian terdahulu yaitu deskriptif. Persamaan peneliti sebelumnya menganggap sistem *activity based costing* akan memberikan informasi biaya yang lebih akurat. Perbedaan peneliti sebelumnya objek penelitian dilakukan di rumah sakit TNI-AD yang berada di bawah pembinaan Denkesyah dan Kesdam.

## METODE PENELITIAN

### Jenis Penelitian

Jenis penelitian yang digunakan adalah komparatif, yaitu perbandingan tarif jasa rawat inap sebelum menggunakan metode *activity based costing* dan sesudah menggunakan metode *activity based costing*.

### Tempat dan Waktu Penelitian

Penelitian dilakukan di BLU RSUP. Prof. Dr. R. D. Kandou Manado selama bulan November sampai dengan bulan Desember 2013.

### Prosedur Penelitian

Prosedur penelitian yang dilakukan adalah:

1. Mengumpulkan informasi mengenai gambaran umum objek penelitian.
2. Meninjau langsung kegiatan atau aktifitas-aktifitas yang terjadi dalam proses pelayanan pasien di ruang rawat inap.
3. Memahami proses pencatatan biaya-biaya dalam setiap aktivitas hingga menentukan harga jual jasa pada objek penelitian.
4. Mengumpulkan data biaya-biaya yang diperlukan dalam perhitungan untuk menentukan harga jual jasa.
5. Melakukan pengukuran besar ruangan rawat inap per kelas.
6. Melakukan perhitungan kembali harga jual jasa dengan menerapkan metode *activity based costing system*.

### Metode Pengumpulan Data

#### Jenis Data

1. Data kuantitatif: data pendukung perhitungan berupa pengeluaran rumah sakit, biaya dalam setiap tindakan yang dilakukan terhadap pasien.
2. Data kualitatif: data yang berupa struktur organisasi dan peralatan atau perlengkapan yang dipakai selama proses pelaksanaan.

#### Sumber Data

1. Data primer: data yang diperoleh dari hasil penelitian lapangan dengan melalui wawancara langsung antara penulis dengan pihak instansi.
2. Data sekunder: data yang diperoleh dari berbagai informasi tertulis mengenai situasi dan kondisi perusahaan maupun berdasarkan dokumen-dokumen perusahaan yang berkaitan dengan penelitian ini.

#### Teknik Pengumpulan Data

1. Penelitian Lapangan (*Field Research*)
  - a. Observasi
  - b. Wawancara
  - c. Dokumentasi
2. Penelitian Kepustakaan (*Library Research*)

Penelitian yang dilakukan guna memperoleh pengetahuan dan landasan teori dari berbagai literatur, referensi dan hasil penelitian yang berhubungan dengan obyek penelitian.

### Metode Analisis

Metode analisis yang digunakan adalah metode deskriptif komparatif yaitu metode yang menunjukkan dan membandingkan metode penentuan tarif jasa rawat inap sebelum dan sesudah menggunakan metode *activity based costing*.

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Hasil Penelitian

Data-data yang dibutuhkan dalam menentukan harga jual jasa rawat inap, yaitu antara lain:

**Tabel 1. Data Biaya Rawat Inap Tahun 2012**

No.	Elemen-Elemen Biaya	Jumlah
1	Biaya Gaji Perawat	Rp 20.583.898.426
2	Biaya Listrik dan Air	Rp 1.109.729.498
3	Biaya Konsumsi Pasien	Rp 5.124.334.138
4	Biaya Administrasi	Rp 294.986.500
5	Biaya Bahan Medis Habis Pakai	Rp 18.126.965.646
6	Biaya Kebersihan	Rp 945.132.394
7	Biaya Laundry	Rp 1.303.385.107
8	Biaya Pemeliharaan Bangunan/Fasilitas	Rp 2.167.825.849

Sumber : Bagian Akuntansi BLU RSUP Prof Dr. R. D. Kandou Manado

Tabel 1 menunjukkan data-data biaya rawat inap yang merupakan pengeluaran pada tahun 2012. Data-data ini juga yang dibutuhkan untuk menentukan harga jual jasa rawat inap.

**Tabel 2. Data Jumlah Pasien Rawat Inap Tahun 2012**

No.	Kelas Perawatan	Jumlah Pasien
1	VVIP	155
2	VIP	530
3	Kelas I	4.078
4	Kelas II	4.904
5	Kelas III	20.273

Sumber : Bagian Akuntansi BLU RSUP Prof Dr. R. D. Kandou Manado

Tabel 2 menunjukkan jumlah pasien yang dirawat di BLU RSUP Prof. Dr. R. D. Kandou Manado sepanjang tahun 2012 sesuai dengan tipe kelas perawatan.

**Tabel 3. Daftar Lama Hari Pasien Rawat Inap Tahun 2012**

Bulan	VVIP (hari)	VIP (hari)	Kelas I (hari)	Kelas II (hari)	Kelas III (hari)
Januari	111	452	2719	4042	9089
Februari	100	333	2586	3786	10010
Maret	98	396	3146	3622	10065
April	42	354	3008	3272	8915
Mei	172	238	2070	3444	9966
Juni	87	220	2260	3471	8436
Juli	107	257	2429	3176	8195
Agustus	72	298	2674	3004	10120
September	57	348	2123	3173	9939
Oktober	82	255	2504	3031	9685
Nopember	104	263	2243	3091	8468
Desember	52	340	2196	3143	9090
<b>Jumlah</b>	<b>1084</b>	<b>3754</b>	<b>29958</b>	<b>40255</b>	<b>111978</b>

Sumber : Bagian Medical Record BLU RSUP Prof Dr. R. D. Kandou Manado

Tabel 3 menunjukkan lama hari pasien-pasien yang dirawat di BLU RSUP Prof. Dr. R. D. Kandou Manado. Data tersebut dijelaskan sesuai tipe kelas perawatan per bulan pada tahun 2012.

**Tabel 4. Data Harga Konsumsi Pasien/Hari Tahun 2012**

No.	Kelas Perawatan	Harga Konsumsi (Rp)
1	VVIP	Rp. 107.280
2	VIP	Rp. 107.280
3	Kelas I	Rp. 93.585
4	Kelas II	Rp. 80.541
5	Kelas III	Rp. 67.755

Sumber: *Bagian Gizi BLU RSUP Prof Dr. R. D. Kandou Manado*

Tabel 4 menunjukkan harga konsumsi yang merupakan harga total berdasarkan harga yang ditetapkan rumah sakit, yaitu untuk VVIP dan VIP sebesar Rp. 35.760 / 1x makan, kelas I sebesar Rp. 31.195 / 1x makan, kelas II sebesar Rp. 26.847 / 1x makan, dan kelas III sebesar Rp. 22.585 / 1x makan sehingga perhitungannya menjadi :

- VVIP dan VIP Rp. 35.760 x 3 kali makan = Rp. 107.280/hari
- Kelas I (Rp. 31.195 x 3 kali makan = Rp. 93.585/hari
- Kelas II (Rp. 26.847 x 3 kali makan = Rp. 80.541/hari
- Kelas III (Rp. 22.585 x 3 kali makan = Rp. 67.755/hari

**Tabel 5. Data Harga Jasa Rawat Inap/kelas tahun 2012**

No.	Kelas Perawatan	Harga/hari (Rp)
1	VVIP	Rp. 675.000
2	VIP	Rp. 460.000
3	Kelas I	Rp. 260.000
4	Kelas II	Rp. 160.000
5	Kelas III	Rp. 75.000

Sumber : *Bag. Akuntansi BLU RSUP Prof.Dr.R.D. Kandou*

Tabel 5 menunjukan harga kamar yang berlaku sesuai tipe kelas perawatan pada BLU RSUP Prof Dr. R.D. Kandou Manado. Dalam penetapan harga kamar pada Rumah Sakit Prof Kandou Manado, mereka masih mengacu pada peraturan pemerintah karena Masih tergolong Rumah sakit Pemerintah.

Lima langkah dalam perhitungan harga pokok rawat inap berdasarkan sistem *Activity Based Costing* yang digunakan dalam penelitian ini, yaitu:

- Mengidentifikasi dan mendefinisikan aktivitas  
Berdasarkan pengamatan langsung di ruangan rawat inap di RSUP Prof. Dr. R. D. Kandou Manado, diperoleh aktivitas-aktivitas yang termasuk dalam unit pelayanan rawat inap. Aktivitas-aktivitas itu meliputi:
  - Aktivitas perawatan pasien: biaya gaji perawat
  - Aktivitas pemeliharaan inventaris: biaya pemeliharaan/perawatan gedung dan fasilitas, dan biaya kebersihan
  - Aktivitas pemeliharaan pasien: biaya konsumsi
  - Aktivitas pelayanan pasien: biaya listrik dan air, biaya administrasi, biaya bahan medis habis pakai, biaya laundry
- Mengklasifikasi biaya berdasarkan aktivitas ke dalam berbagai aktivitas
  - Berdasarkan *unit-level* activities: perawatan pasien, penyediaan tenaga listrik dan air, dan biaya konsumsi.
  - Berdasarkan *Batch-level* activities: biaya administrasi, biaya bahan medis habis pakai, dan biaya kebersihan.
  - Berdasarkan *Product-sustaining* activities: Aktivitas ini tidak ditemui dalam penentuan harga jual jasa rawat inap di RSUP Prof. Dr. R. D. Kandou.
  - Berdasarkan *Facility-sustaining* activities: biaya laundry dan biaya pemeliharaan/perawatan gedung dan fasilitas kesehatan lainnya.
- Mengidentifikasi *cost driver*.

**Tabel 6. Data Kelompok Aktivitas dan Harga/unit Cost Driver**

Aktivitas	Pemicu Biaya		Jumlah Biaya (Rp)
	Satuan	Banyaknya Satuan	
<b>Unit-level activities:</b>			
Biaya Gaji Perawat		187029 hari	Rp. 20.583.898.426
a. VVIP	jumlah hari rawat inap	1084 hari	
b. VIP	jumlah hari rawat inap	3754 hari	
c. Kelas I	jumlah hari rawat inap	29958 hari	
d. Kelas II	jumlah hari rawat inap	40255 hari	
e. Kelas III	jumlah hari rawat inap	111978 hari	
Biaya Listrik dan Air		187029 hari	Rp. 1.109.729.498
a. VVIP	jumlah hari rawat inap	1084 hari	
b. VIP	jumlah hari rawat inap	3754 hari	
c. Kelas I	jumlah hari rawat inap	29958 hari	
d. Kelas II	jumlah hari rawat inap	40255 hari	
e. Kelas III	jumlah hari rawat inap	111978 hari	
Biaya Konsumsi		187029 hari	Rp. 5.124.334.138
a. VVIP	jumlah hari rawat inap	1084 hari	
b. VIP	jumlah hari rawat inap	3754 hari	
c. Kelas I	jumlah hari rawat inap	29958 hari	
d. Kelas II	jumlah hari rawat inap	40255 hari	
e. Kelas III	jumlah hari rawat inap	111978 hari	
<b>Batch-level activities:</b>			
Biaya Administrasi		29940 orang	Rp. 294.986.500
a. VVIP	jumlah pasien	155 orang	
b. VIP	jumlah pasien	530 orang	
c. Kelas I	jumlah pasien	4078 orang	
d. Kelas II	jumlah pasien	4904 orang	
e. Kelas III	jumlah pasien	20273 orang	
Biaya Bahan Medis Habis Pakai		187029 hari	Rp. 18.126.965.646
a. VVIP	jumlah hari rawat inap	1084 hari	
b. VIP	jumlah hari rawat inap	3754 hari	
c. Kelas I	jumlah hari rawat inap	29958 hari	
d. Kelas II	jumlah hari rawat inap	40255 hari	
e. Kelas III	jumlah hari rawat inap	111978 hari	
Biaya Kebersihan		1595 m <sup>2</sup>	Rp. 945.132.395
a. VVIP	jumlah luas lantai ruangan	240 m <sup>2</sup>	
b. VIP	jumlah luas lantai ruangan	125 m <sup>2</sup>	
c. Kelas I	jumlah luas lantai ruangan	150 m <sup>2</sup>	
d. Kelas II	jumlah luas lantai ruangan	400 m <sup>2</sup>	
e. Kelas III	jumlah luas lantai ruangan	500 m <sup>2</sup>	
<b>Facilty-sustaining activities:</b>			
Biaya Laundry		187029 hari	Rp. 1.303.385.107
a. VVIP	jumlah hari rawat inap	1084 hari	
b. VIP	jumlah hari rawat inap	3754 hari	
c. Kelas I	jumlah hari rawat inap	29958 hari	
d. Kelas II	jumlah hari rawat inap	40255 hari	
e. Kelas III	jumlah hari rawat inap	111978 hari	
Biaya Pemeliharaan Bangunan/Fasilitas		187029 hari	Rp. 2.167.825.849
a. VVIP	jumlah hari rawat inap	1084 hari	
b. VIP	jumlah hari rawat inap	3754 hari	
c. Kelas I	jumlah hari rawat inap	29958 hari	
d. Kelas II	jumlah hari rawat inap	40255 hari	
e. Kelas III	jumlah hari rawat inap	111978 hari	

Sumber: Hasil Olah Data, 2014

Tabel 6 menunjukkan pengidentifikasian *cost driver* dari setiap biaya yang terkait. Terdapat tiga *cost driver* yang digunakan dalam menentukan tarif jasa rawat inap yaitu: jumlah hari rawat inap, jumlah pasien, dan luas lantai. Pada biaya perawat, biaya listrik dan air, biaya konsumsi, biaya bahan habis pakai, biaya laundry, dan biaya pemeliharaan bangunan dan fasilitas gedung perawatan ditentukan pemicu biayanya adalah jumlah hari rawat inap karena aktivitas yang menjadi pemicu biayanya dilakukan setiap hari selama menjalani rawat inap di rumah sakit. Untuk biaya administrasi *cost driver* yang digunakan adalah jumlah pasien karena aktivitas yang menjadi pemicu biayanya adalah aktivitas pendaftaran administrasi yang hanya bergantung pada jumlah pasien yang mendaftar. Sedangkan untuk biaya kebersihan *cost driver* yang digunakan adalah luas lantai.

#### 4. Menentukan tarif unit per *cost*

Tarif unit per *cost* dapat di hitung dengan rumus:  $Tarif\ per\ unit\ cost\ driver = \frac{Jumlah\ Aktivitas}{Cost\ Driver}$

Berikut ini merupakan penentuan tarif per unit *cost driver* rawat inap BLU RSUP Prof. Dr. R. D. Kandou.

##### Unit-level Activities

##### Biaya Gaji Perawat

Jumlah Biaya : Rp. 20.583.898.426

*Cost Driver* : 187029 hari

Tarif/Unit : Rp. 110.057,2

##### Biaya Listrik dan Air

Jumlah Biaya : Rp. 1.109.729.498

*Cost Driver* : 187029 hari

Tarif/Unit : Rp. 5.933,4

##### Biaya Konsumsi

Jumlah Biaya : Rp. 5.124.334.138

*Cost Driver* : 187029 hari

Tarif/Unit : sesuai tarif per kelas

##### Facility-sustaining Activities

##### Biaya Laundry

Jumlah Biaya : Rp. 1.303.385.107

*Cost Driver* : 187029 hari

Tarif/Unit : Rp. 6.968,8

##### Biaya Pemeliharaan/Perawatan Gedung dan Fasilitas

Jumlah Biaya : Rp. 2.167.825.849

*Cost Driver* : 187029 hari

Tarif/Unit : Rp. 11.590,8

##### Batch-level Activities

##### Biaya Administrasi

Jumlah Biaya : Rp. 294.986.500

*Cost Driver* : 29940 orang pasien

Tarif/Unit : Rp9.852,50

##### Biaya Bahan Medis Habis Pakai

Jumlah Biaya : Rp. 18.126.965.646

*Cost Driver* : 187029 hari

Tarif/Unit : Rp. 96.920,6

##### Biaya Kebersihan

Jumlah Biaya : Rp. 945.132.395

*Cost Driver* : 1595m<sup>2</sup>

Tarif/Unit : Rp. 592.559,4

#### 5. Membebaskan biaya ke produk dengan menggunakan tarif *cost driver* dan ukuran aktivitas

- a. Pembebanan biaya overhead dari tiap aktivitas ke setiap kamar dihitung dengan rumus:

$$BOP\ yang\ dibebankan = Tarif/unit\ Cost \times Cost\ Driver\ yang\ dipilih$$

- b. Perhitungan harga jual jasa rawat inap tiap-tiap kamar adalah:

$$Tarif\ Per\ Kamar = Cost\ Rawat\ Inap + Laba\ yang\ Diharapkan$$

Berikut hasil pengolahan data untuk menentukan tarif per kamar rawat inap di RSUP Prof. Dr. R. D. Kandou.

**Tabel 7. Tipe Kamar VVIP**

Aktivitas	Tarif <i>Cost Driver</i>	Jumlah <i>Cost Driver</i>	Total (Rp)
Biaya Gaji Perawat	Rp 110.057,2	1084	Rp 119.302.004,8
Biaya Listrik dan Air	Rp 5.933,4	1084	Rp 6.431.805,6
Biaya Konsumsi	Rp 107.280,0	1084	Rp 116.291.520,0
Biaya Administrasi	Rp 9.852,5	155	Rp 1.527.137,5
By. Bhn Medis Habis Pakai	Rp 96.920,6	1084	Rp 105.061.930,4
Biaya Kebersihan	Rp 592.559,4	240	Rp 142.214.256,0
Biaya Laundry	Rp 6.968,8	1084	Rp 7.554.179,2
Biaya Pemeliharaan Gedung/Fasilitas	Rp 11.590,8	1084	Rp 12.564.427,2
Total Biaya Kelas VVIP			Rp 510.947.260,7
Jumlah Hari Pakai			1084
<i>Biaya Jasa Rawat Inap</i>			Rp 471.353,56
Laba diharapkan			-
<b>Jumlah Harga Jual Jasa</b>			<b>Rp 471.353,56</b>

Sumber: Hasil Olah Data, 2014

Tabel 7 menunjukkan hasil perhitungan harga jual jasa rawat inap dengan menggunakan metode *activity based costing* pada tipe kamar VVIP, yaitu: Rp. 471.353,56.

**Tabel 8. Tipe Kamar VIP**

Aktivitas	Tarif Cost Driver	Jumlah Cost Driver	Total (Rp)
Biaya Gaji Perawat	Rp 110.057,2	3754	Rp 413.154.728,8
Biaya Listrik dan Air	Rp 5.933,4	3754	Rp 22.273.983,6
Biaya Konsumsi	Rp 107.280,0	3754	Rp 402.729.120,0
Biaya Administrasi	Rp 9.852,5	530	Rp 5.221.825,0
By. Bahan Medis Habis Pakai	Rp 96.920,6	3754	Rp 363.839.932,4
Biaya Kebersihan	Rp 592.559,4	125	Rp 74.069.925,0
Biaya Laundry	Rp 6.968,8	3754	Rp 26.160.875,2
Biaya Pemeliharaan Gedung/Fasilitas	Rp 11.590,8	3754	Rp 43.511.863,2
Total Biaya Kelas VVIP			Rp 1.350.962.253,2
Jumlah Hari Pakai			3754
Biaya Jasa Rawat Inap			Rp 359.872,74
Laba diharapkan			-
<b>Jumlah Harga Jual Jasa</b>			<b>Rp 359.872,74</b>

Sumber: Hasil Olah Data, 2014

Tabel 8 menunjukkan hasil perhitungan harga jual jasa rawat inap dengan menggunakan metode *activity based costing* pada tipe kamar VIP, yaitu: Rp. 359.872,74.

**Tabel 9. Tipe Kamar Kelas I**

Aktivitas	Tarif Cost Driver	Jumlah Cost Driver	Total (Rp)
Biaya Gaji Perawat	Rp 110.057,2	29958	Rp 3.297.093.597,6
Biaya Listrik dan Air	Rp 5.933,4	29958	Rp 177.752.797,2
Biaya Konsumsi	Rp 93.585,0	29958	Rp 2.803.619.430,0
Biaya Administrasi	Rp 9.852,5	4078	Rp 40.178.495,0
By. Bahan Medis Habis Pakai	Rp 96.920,6	29958	Rp 2.903.547.334,8
Biaya Kebersihan	Rp 592.559,4	150	Rp 88.883.910,0
Biaya Laundry	Rp 6.968,8	29958	Rp 208.771.310,4
Biaya Pemeliharaan Gedung/Fasilitas	Rp 11.590,8	29958	Rp 347.237.186,4
Total Biaya Kelas VVIP			Rp 9.867.084.061,4
Jumlah Hari Pakai			29958
Biaya Jasa Rawat Inap			Rp 329.363,91
Laba diharapkan			-
<b>Jumlah Harga Jual Jasa</b>			<b>Rp 329.363,91</b>

Sumber: Hasil Olah Data, 2014

Tabel 9 menunjukkan hasil perhitungan harga jual jasa rawat inap dengan menggunakan metode *activity based costing* pada tipe kamar Kelas I, yaitu: Rp. 329.363,91.

**Tabel 10. Tipe Kamar Kelas II**

Aktivitas	Tarif Cost Driver	Jumlah Cost Driver	Total (Rp)
Biaya Gaji Perawat	Rp 110.057,2	40255	Rp 4.430.352.586,0
Biaya Listrik dan Air	Rp 5.933,4	40255	Rp 238.849.017,0
Biaya Konsumsi	Rp 80.541,0	40255	Rp 3.242.177.955,0
Biaya Administrasi	Rp 9.852,5	4904	Rp 48.316.660,0
By. Bahan Medis Habis Pakai	Rp 96.920,6	40255	Rp 3.901.538.753,0
Biaya Kebersihan	Rp 592.559,4	400	Rp 237.023.760,0
Biaya Laundry	Rp 6.968,8	40255	Rp 280.529.044,0
Biaya Pemeliharaan Gedung/Fasilitas	Rp 11.590,8	40255	Rp 466.587.654,0
Total Biaya Kelas VVIP			Rp 12.845.375.429,0
Jumlah Hari Pakai			40255
Biaya Jasa Rawat Inap			Rp 319.100,12
Laba diharapkan			-
<b>Jumlah Harga Jual Jasa</b>			<b>Rp 319.100,12</b>

Sumber: Hasil Olah Data, 2014

Tabel 10 menunjukkan hasil perhitungan harga jual jasa rawat inap dengan menggunakan metode *activity based costing* pada tipe kamar Kelas II, yaitu: Rp. 319.100,12.

**Tabel 11. Tipe Kamar Kelas III**

Aktivitas	Tarif Cost Driver	Jumlah Cost Driver	Total (Rp)
Biaya Gaji Perawat	Rp 110.057,2	111978	Rp 12.323.985.141,6
Biaya Listrik dan Air	Rp 5.933,4	111978	Rp 664.410.265,2
Biaya Konsumsi	Rp 6.755,0	111978	Rp 756.411.390,0
Biaya Administrasi	Rp 9.852,5	20273	Rp 199.739.732,5
By. Bahan Medis Habis Pakai	Rp 96.920,6	111978	Rp 10.852.974.946,8
Biaya Kebersihan	Rp 592.559,4	500	Rp 296.279.700,0
Biaya Laundry	Rp 6.968,8	111978	Rp 780.352.286,4
Biaya Pemeliharaan Gedung/Fasilitas	Rp 11.590,8	111978	Rp 1.297.914.602,4
Total Biaya Kelas VVIP			Rp 27.172.068.064,9
Jumlah Hari Pakai			111978
Biaya Jasa Rawat Inap			Rp 242.655,42
Laba diharapkan			-
<b>Jumlah Harga Jual Jasa</b>			<b>Rp 242.655,42</b>

Sumber: Hasil olah Data, 2014

Tabel 11 menunjukkan hasil perhitungan harga jual jasa rawat inap dengan menggunakan metode *activity based costing* pada tipe kamar Kelas III, yaitu: Rp. 242.655,42.

**Tabel 12. Perbandingan Harga Jual Jasa Rawat Inap Berdasarkan Sistem Activity Based Costing dengan Harga yang Ditetapkan Rumah Sakit.**

Kelas Perawatan	Harga yang Ditetapkan Rumah Sakit	Sistem Activity Based Costing	Selisih
VVIP	Rp 675.000	Rp 471.353,56	Rp 203.646,44
VIP	Rp 460.000	Rp 359.872,74	Rp 100.127,26
Kelas I	Rp 260.000	Rp 329.363,91	Rp (69.363,91)
Kelas II	Rp 160.000	Rp 319.100,12	Rp (159.100,12)
Kelas III	Rp 75.000	Rp 242.655,42	Rp (167.655,42)

Sumber: Hasil Olah Data, 2014

Tabel 12. menunjukkan hasil perhitungan harga pokok dan penentuan harga jual jasa rawat inap dengan menggunakan sistem *Activity Based Costing* untuk kelas VVIP Rp 471.353,56 , kelas VIP Rp 359.872,74 , kelas I Rp. 329.363,91 , kelas II Rp. 319.100,12 , dan kelas III Rp. 242.655,42. Hasil yang diperoleh ini dapat dibandingkan dengan harga yang ditetapkan oleh BLU Prof. Dr. R.D. Kandou Manado selama ini. Dalam sistem *Activity Based Costing*, harga kelas VVIP dan VIP memperoleh harga yang lebih kecil dibandingkan harga yang ditetapkan oleh pihak rumah sakit. Berbeda dengan harga kamar kelas I, II, dan III yang memperoleh harga yang jauh lebih besar daripada harga yang ditetapkan oleh pihak rumah sakit. Harga yang ditetapkan oleh pihak rumah sakit adalah : Kelas VVIP Rp. 675.000, Kelas VIP Rp. 460.000, Kelas I Rp. 260.000, Kelas II Rp. 160.000, dan Kelas III Rp. 75.000. Sedangkan selisih yang diperoleh adalah Kelas VVIP lebih murah yaitu Rp. 203.646,44 , Kelas VIP lebih murah yaitu Rp. 100.127,26 , Kelas I lebih mahal yaitu Rp. 69.363,91 , Kelas II lebih mahal yaitu Rp. 159.100,12 , dan Kelas III jauh lebih mahal yaitu Rp. 167.655,42.

## Pembahasan

Perhitungan dengan sistem *Activity Based Costing* menghasilkan harga kelas VVIP dan VIP memperoleh harga yang lebih kecil dibandingkan harga yang ditetapkan oleh pihak rumah sakit. Berbeda dengan harga kamar kelas I, II, dan III yang memperoleh harga yang jauh lebih besar daripada harga yang ditetapkan oleh pihak rumah sakit. Terjadinya selisih biaya rawat inap yang ditetapkan oleh pihak rumah sakit disebabkan karena pihak rumah sakit menentukan biaya rawat inap sesuai dengan Peraturan Pemerintah Menkes, RI.HK. 03. 05 /1/5126/2009 Dan K.M.KES No PL. 03.03/1/II/2011 tarif pelayanan kelas III BLU RSUP. Pihak Rumah sakit tidak menggunakan metode *Activity based costing* untuk penetapan biaya rawat inap, *Activity based costing* hanya digunakan untuk menghitung pembiayaan yang terjadi di Rumah Sakit.

Pada penelitian yang dilakukan oleh Saputri (2012) untuk metode *Activity Based Costing* pada tipe kamar Super VIP Utama, Super VIP Biasa, dan VIP Utama memberikan hasil perhitungan yang lebih kecil dari pada tarif yang telah ditentukan oleh pihak rumah sakit. Sedangkan pada tipe kamar VIP Biasa, Kelas I, Kelas II, dan Kelas III hasil perhitungan metode *Activity Based Costing* lebih besar dari pada tarif yang telah ditentukan oleh pihak rumah sakit.

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Karamoy (2013) dalam sistem *Activity Besed Costing* seluruh kelas di unit rawat inap memperoleh harga yang jauh lebih besar daripada harga yang ditetapkan pihak rumah sakit. Jumlah harga jual jasa rawat inap yang lebih tinggi terjadi karena adanya dana subsidi dari pemerintah bagi pihak rumah sakit sehingga ada beberapa elemen biaya yang termasuk dalam operasional rumah sakit di unit rawat inap tidak dimasukkan dalam perhitungan harga pokok untuk menentukan harga jual jasa rawat inap.

## PENUTUP

### Kesimpulan

Kesimpulan yang dapat diberikan adalah BLU RSUP Prof. Dr. R. D. Kandou Manado tidak perlu menggunakan sistem *Activity Based Costing* untuk menentukan harga jasa rawat inap. Perhitungan menggunakan metode *Activity Based Costing* tidak tepat di terapkan di rumah sakit pemerintah karena harga jual yang ditetapkan pemerintah diputuskan berdasarkan pertimbangan kepada masyarakat yang kurang mampu.

### Saran

Saran dari penelitian ini adalah:

1. Pihak rumah sakit sebaiknya tetap menggunakan harga jasa rawat inap sesuai dengan yang telah ditentukan pemerintah.
2. Pihak rumah sakit dapat menggunakan metode *Activity Based Costing* hanya untuk mengetahui perbandingan harga jasa rawat inap yang ditentukan pemerintah.
3. Pihak rumah sakit diharapkan dapat memperhatikan lagi fasilitas ataupun kebersihan ruangan pada kelas III demi kenyamanan pasien dan keluarga pasien.
4. Pihak rumah sakit hendaknya meningkatkan pengawasan terhadap biaya-biaya yang dikeluarkan untuk operasional dibidang pelayanan kesehatan.
5. Pihak rumah sakit dapat meningkatkan operasional rumah sakit dengan menambah fasilitas dan alat teknologi yang lebih canggih juga memperhatikan tenaga kerja atau sumber daya manusia dalam kelangsungan operasional rumah sakit.

**DAFTAR PUSTAKA**

- Carter Willian K, Usri Milien F, 2006. *Akuntansi Biaya*. Edisi 13. Buku 1. Penerbit Salemba Empat, Jakarta.
- Garrison Ray H, Noreen Eric W, Brewer Peter C, 2006. *Akuntansi Manajerial*. Edisi 11. Buku 1. Penerbit Salemba Empat, Jakarta.
- Hansen Don R, Maryanne M. Mowen, 2009. *Akuntansi Manajerial*. Edisi 8. Buku 1. Penerbit Salemba Empat, Jakarta.
- Hornngren Charles T, Srikant M. Datar, George Foster, 2008. *Akuntansi Biaya: Penekanan Manajerial*. Edisi 11. Jilid 1. Penerbit PT. INDEKS, Jakarta.
- Karamoy Indria, 2013. *Penerapan Sistem Activity Based Costing (ABC) Dalam Perhitungan Harga Pokok Dan Penentuan Harga Jual Jasa Rawat Inap Di RS. Tk III. R. W. Mongisidi Manado. Skripsi* (tidak dipublikasikan). Fakultas Ekonomi Universitas Sam Ratulangi Manado. Hal. 1-37.
- Mursyidi, 2010. *Akuntansi Biaya – Conventional Costing, Just In Time, dan Activity Based Costing*. Cetakan Kedua. PT. Refika Aditama, Bandung.
- Salman Kautsar Riza, 2013. *Akuntansi Biaya: Pendekatan Product Costing*. Cetakan I, Akademia Permata, Jakarta.
- Saputri Dani, 2012. *Penerapan Metode Activity Based Costing Dalam Menentukan Besarnya Tarif Jasa Rawat Inap Pada RS Hikmah. Skripsi*. Fakultas Ekonomi Universitas Hasanuddin Makasar. <http://www.google.co.id/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=1&cad=rja&uact=8&ved=0CC4QFjAA&url=http%3A%2F%2Frepository.unhas.ac.id%2Fbitstream%2Fhandle%2F123456789%2F1303%2Fabc.pdf%3Fsequence%3D2&ei=wEmHU-WDJMnMrQe3k4DoAg&usq=AFQjCNGEo892gj4ueT1V3O8rgFclTCNrhA&bvm=bv.67720277,d.bmk>. Diakses 24, September 2013. Hal. 1-31.
- Surjadi Lukman, 2013. *Akuntansi Biaya: Dasar-Dasar Perhitungan Harga Pokok*. Cetakan 1. PT. INDEKS, Jakarta.
- Witjaksono, Armanto, 2006. *Akuntansi Biaya*. Cetakan Pertama. Penerbit Graha Ilmu, Yogyakarta.
- Warindrani Armila Krisna, 2006. *Akuntansi Manajemen*. Edisi Pertama, Cetakan Pertama, Graha Ilmu, Yogyakarta.