

**ANALISIS KINERJA KEUANGAN BERDASARKAN METODE  
DOUBLEDISTRIBUTION DAN ACTIVITY BASED COSTING  
DI RSUP. PROF. DR. R. D. KANDOU MANADO  
(STUDI KASUS DI INSTALASI CARDIO VASCULAR DAN BRAIN CENTER)**

Donald R. M. Pessak<sup>1</sup>, David P. E. Saerang<sup>2</sup>, Hendrik Gamaliel<sup>3</sup>

<sup>1,2,3</sup>Program Studi Magister Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Sam Ratulangi,  
Jl. Kampus Unsrat Bahu, Manado, 95115, Indonesia

<sup>1</sup>Email: donaldpessak@gmail.com

**ABSTRACT**

*This study aims to determine the Financial Performance Analysis Based on the Double Distribution Method and Activity Based Costing in RSUP. Prof. Dr. R. D. Kandou Manado (Case Study at the Cardio Vascular and Brain Center Installation). This study used qualitative research with a case study approach. Data obtained by in-depth interview techniques. Informants in this study were coordinators, sub-coordinators and heads of the Cardio Vascular Installation and Brain Center with the consideration that they are the parties who own and provide information about the things being studied. Calculation of the cost of medical action using the Double Distribution method at the Cardio Vascular and Brain Central Installation of Prof. Dr. R. D. Kandou General Hospital Manado tends to be under cost compared to the Activity Based Costing method. In the case of determining the cost is too low, Prof. Dr. R. D. Kandou Manado General Hospital tends to experience losses so it is necessary to increase the determination of rates up to 16.07% in accordance with the difference between the Double Distribution method and the Activity Based Costing method which is expected with this strategy will have an impact on reducing losses (deficits) and even obtaining profits in operational activities. on the ratio of liquidity, solvency, profitability and activity ratio. In terms of liquidity ratios, the use of the Double Distribution method is better than the Activity Based Costing method, while for solvency ratios, profitability and activity ratios the best is to use the Activity Based Costing method.*

*Keywords: financial performance, double distribution method, activity based costing*

**1. PENDAHULUAN**

Rumah Sakit sebagai penyelenggara layanan kesehatan sering menghadapi tantangan dalam memberikan pelayanan terhadap masyarakat. Disatu sisi rumah sakit juga dituntut agar dapat memberikan pelayanan yang cepat dan bermutu, namun disisi lain tarif yang dikenakan kepada masyarakat juga harus dapat dijangkau oleh masyarakat pada umumnya. Menurut Peraturan Pemerintah No.74/2012 tentang Badan Layanan Umum, manajemen rumah sakit sangat dituntut untuk senantiasa meningkatkan efisiensi dan efektifitas pengelolaan sumber daya yang dimiliki oleh rumah sakit termasuk sumber daya keuangan yang tidak terlepas dari biaya pelayanan rumah sakit itu sendiri. Masalah biaya pelayanan ini menjadikan sesuatu yang sangat penting sehingga mendorong seluruh elemen yang berkepentingan, untuk menghitung secara riil berapa biaya pelayanan yang dikeluarkan oleh rumah sakit. Rumah sakit dalam kegiatan operasionalnya memerlukan laba untuk kelangsungan pelayanan di masa mendatang, namun tidak hanya berfokus pada laba tetapi juga harus mempertahankan fungsi sosialnya dan meningkatkan mutu pelayanan bagi masyarakat. Dewasa ini perkembangan rumah sakit sangat pesat, dengan melihat secara langsung banyaknya rumah sakit didirikan satu dengan yang lain secara berdekatan. Hal ini menimbulkan persaingan yang sangat pesat.

Melihat kondisi seperti ini pihak pengelola rumah sakit harus mempunyai strategi dan mengantisipasi agar rumah sakit yang ada tetap berjalan sesuai dengan visi dan misi serta mencapai tujuan yang diinginkan.

Tujuan dari rumah sakit sebagai Badan Layanan Umum, selain untuk kesehatan dan kemanusiaan, juga rumah sakit mempunyai tujuan untuk mempertahankan kinerja keuangan supaya tetap baik dalam rangka untuk meningkatkan keberlanjutan dan pembangunan rumah sakit agar semakin maju seiring dengan berbagai tantangan kesehatan masa kini. Kinerja keuangan merupakan gambaran mengenai rasio-rasio keuangan perusahaan atau rumah sakit yang tentunya hal ini akan berdampak pada baiknya keberlanjutan rumah sakit untuk penanganan kesehatan. Menurut Fahmi (2012:2). Kinerja keuangan merupakan suatu analisis untuk melihat seberapa baik suatu perusahaan menerapkan aturan pelaksanaan keuangan dengan benar. Menurut Munawir (2015:30) Kinerja keuangan merupakan salah satu dasar untuk mengevaluasi status keuangan perusahaan berdasarkan analisis rasio keuangan perusahaan.

Menurut (Pujarini, 2020) Kinerja keuangan perusahaan perbankan merupakan gambaran kondisi keuangan perusahaan pada suatu periode tertentu menyangkut aspek penghimpunan dana maupun penyaluran dana, yang biasanya diukur dengan indikator profitabilitas. Kinerja keuangan merupakan gambaran dari pencapaian keberhasilan perusahaan atau hasil yang telah dicapai atas berbagai aktivitas yang telah dilakukan untuk mencapai laba. Salah satu teknik dalam menganalisis laporan keuangan adalah dengan analisis rasio kinerja dalam hal keuangan. Menurut Harahap (2015: 297) Rasio keuangan adalah angka yang diperoleh dari perbandingan suatu item laporan keuangan dengan item lain yang memiliki hubungan terkait dan penting. Analisis rasio keuangan adalah kegiatan membandingkan angka dalam laporan keuangan dengan cara membagi satu angka dengan angka lainnya. Analisis rasio adalah metode analisis yang digunakan untuk menentukan hubungan antara item tertentu dalam neraca atau laporan laba rugi, atau untuk menentukan kombinasi dua laporan secara terpisah. Rasio yang paling banyak digunakan oleh perusahaan yaitu rasio likuiditas, rasio solvabilitas, rasio aktivitas, dan rasio profitabilitas.

Kinerja keuangan RSUP Prof. Dr. R.D. Kandou cenderung kurang optimal karena cenderung mengalami kerugian, dimana hal ini dapat diatasi dengan merekonstruksi perhitungan biaya selama ini yang cenderung dibebankan terlalu rendah (*Undercost*) yang tentu bisa berdampak kerugian. Situasi tersebut menuntut para manajer untuk lebih memperhatikan sistem manajemen yang dipergunakan. Sistem manajemen yang berlaku global mempengaruhi pola pikir manajer rumah sakit, dengan menekankan pada aspek efisiensi dan produktifitas serta memperhatikan pemerataan pelayanan. Faktor lainnya adalah teknologi kedokteran dan obat-obatan yang berkembang pesat. Perkembangan teknologi yang semakin maju dan kebutuhan yang diperlukan oleh rumah sakit semakin banyak menyebabkan biaya yang harus dikeluarkan oleh pihak rumah sakit juga akan semakin besar. Keadaan tersebut menyebabkan persaingan yang ketat diantara rumah sakit yang ada, karena setiap rumah sakit akan selalu berusaha untuk memberikan mutu yang baik dalam pelayanannya bagi masyarakat. Kebijakan dalam penetapan tarif pemeriksaan pada unit radiologi merupakan keputusan yang tidak boleh diabaikan, karena konsumen akan mengambil keputusan apakah akan menggunakan jasa rumah sakit tersebut atau tidak berdasarkan harga yang ditawarkan. Untuk dapat menerapkan bisnis yang sehat berdasarkan kaidah-kaidah manajemen yang baik dalam rangka pemberian layanan yang bermutu dan berkesinambungan, serta dikelola secara otonomi dengan prinsip efisien dan produktifitas dalam penyelenggaraan fungsi organisasinya, rumah sakit sangat membutuhkan input dalam bentuk informasi yang lengkap. Salah satunya adalah informasi tentang biaya satuan (*unit cost*) agar rumah sakit mampu bertahan ditengah-tengah persaingan yang ketat, dan ada 2

metode yang sering digunakan dalam penentuan tarif yakni metode *Double Distribution* dan metode *Activity Based Costing*.

Metode Distribusi Ganda atau *Double Distribution* adalah metode pembebanan biaya 2 langkah yaitu ke sesama unit penunjang, lalu ke unit produksi. Dalam metode ini, pada tahap pertama dilakukan distribusi biaya asli dari unit penunjang tertentu ke unit penunjang lain dan unit produksi. Hasilnya, sebagian unit penunjang sudah didistribusikan ke unit produksi, akan tetapi sebagian masih berada di unit penunjang. Artinya, ada biaya yang tertinggal di unit penunjang, yaitu biaya yang diterimanya dari unit penunjang lain. Biaya yang masih berada di unit penunjang ini dalam tahap selanjutnya atau tahap kedua akan didistribusikan ke unit produksi, sehingga tidak ada lagi biaya yang tersisa di unit penunjang. Karena metode ini dilakukan dua kali distribusi biaya, maka metode ini dinamakan metode distribusi ganda atau *Double Distribution*. Kelebihan metode ini adalah sudah dilakukan distribusi dari unit penunjang ke unit penunjang lain dan sudah terjadi hubungan timbal balik antara unit penunjang dengan unit penunjang lain secara fungsional. Metode ini merupakan metode yang terpilih untuk analisis biaya di puskesmas maupun rumah sakit di Indonesia. (Proqua Consulting 2020).

## 2. TINJAUAN PUSTAKA

### Teori Aktivitas

Avis (2007) menjelaskan bahwa *Cultural-Activity Theory (CHAT)* atau disebut juga teori aktivitas merupakan pemahaman manusia tentang tindakan, dari tindakan ini dapat dikembangkan menjadi suatu metode. Ada 4 prinsip teori aktivitas adalah sebagai berikut (1) Suatu aktivitas dapat dilihat dalam hubungan keterkaitannya dengan sistem aktivitas lain. (2) Pembagian kerja pada suatu kegiatan menciptakan posisi yang berbeda bagi objek yang disertakan. (3) Ketika sistem aktivitas mengadopsi elemen baru dari luar itu sering mengarah pada kontradiksi sekunder di mana beberapa elemen lama bertabrakan dengan yang baru. Kontradiksi semacam itu menghasilkan gangguan dan konflik, tetapi juga upaya inovatif untuk mengubah aktivitas. (4) Menyatakan kemungkinan transformasi ekspansif dalam sistem aktivitas. Sistem aktivitas bergerak melalui siklus transformasi kualitatif yang relatif panjang.

### Teori Efisiensi Pasar

Hanafi (2015) menjelaskan bahwa teori efisiensi pasar efisien jika harga yang ditetapkan mencerminkan informasi yang tersedia. Pada pasar yang efisien harga-harga aset secara cepat dan menyeluruh menjelaskan informasi yang tersedia tentang aset tersebut. Jones (2009) mengasumsikan bahwa harga yang ditetapkan menjelaskan 2 informasi yaitu: informasi yang sudah diketahui dan informasi yang masih memerlukan dugaan. Contoh, harga pokok penjualan terbentuk karena adanya biaya-biaya langsung maupun tidak langsung yang terbentuk. Selain itu diharapkan melalui harga pokok penjualan yang ditetapkan dapat menghasilkan pendapatan di masa depan.

### Perbandingan perhitungan metode *Double Distribution* dengan metode *Activity Based Costing* terhadap penentuan tarif di Instalasi *Cardio Vascular and Brain Central RSUP Prof Dr. R. D. Kandou Manado*.

Sistem *Activity Based Costing* dapat menyediakan informasi perhitungan biaya yang lebih baik dan dapat membantu manajemen mengelola perusahaan secara efisien serta memperoleh pemahaman yang lebih baik atas keunggulan kompetitif, kekuatan, dan kelemahan perusahaan. Sehingga dengan metode *Activity Based Costing* dapat menyajikan informasi harga pokok produk/jasa secara cermat dan akurat bagi kepentingan manajemen. Konsep sistem *Activity Based Costing* merupakan alternatif solusi yang ditempuh oleh perusahaan untuk mendapatkan informasi akuntansi yang relevan. Dalam keragaman kondisi dan sistem *Activity Based Costing* ini menurut harapan, dapat diterapkan pada RSUP. Prof.

DR. R. D. Kandou Manado tentunya disesuaikan dengan situasi dan kondisi manajemen perusahaan. Manajemen memerlukan informasi untuk memungkinkan mereka melakukan pengelolaan terhadap berbagai aktivitas dalam menghasilkan *cost object*. Oleh karena itu manajemen harus mampu mengelola sumber daya dengan melakukan perancangan kembali sistem akuntansi manajemen yang mampu mencerminkan sumber daya dalam aktivitas produk/jasa. Hasil penelitian ditemukan bahwa perhitungan biaya tindakan medis menggunakan metode *Double Distribution* di Instalasi *Cardio Vascular and Brain Central* RSUP Prof Dr. R. D. Kandou Manado cenderung *Under Cost* dibandingkan dengan metode metode *Activity Based Costing*. Pada keadaan penentuan biaya terlalu rendah tersebut, RSUP Prof Dr.R.D Kandou Manado cenderung mengalami kerugian sehingga perlu untuk meningkatkan penentuan tarif hingga 16,07% sesuai dengan selisih antara metode *Double Distribution* dengan metode *Activity Based Costing* yang diharapkan dengan strategi ini akan berdampak pada reduksi kerugian (defisit) bahkan memperoleh laba dalam kegiatan operasional. Terjadinya selisih tarif dikarenakan pada metode *Activity Based Costing*, biaya *overhead* pada masing-masing produk dibebankan pada banyak *cost driver*, sehingga dalam metode *Activity Based Costing* mampu mengalokasikan biaya aktivitas ke setiap tindakan medis secara tepat berdasarkan konsumsi masing-masing aktivitas. Dengan menggunakan metode *Activity Based Costing System* perusahaan dapat mengendalikan biaya lebih baik karena metode *Activity Based Costing System* merupakan sistem analisis biaya berbasis aktivitas untuk memenuhi kebutuhan manajemen dalam pengambilan keputusan, baik yang bersifat strategik maupun operasional.

Hasil ini sesuai dengan pernyataan dari Hansen (2015: 157) bahwa Penggunaan metode ini begitu penting karena merupakan salah satu bagian dari manajemen rumah sakit dalam melakukan perbaikan. Sistem manajemen perusahaan akan menghasilkan informasi yang dapat digunakan oleh manajemen dalam pengambilan keputusan. Salah satu hal yang menjadi permasalahan manajemen rumah sakit adalah dalam menentukan harga pokok tindakan medis.

### **Kinerja keuangan RSUP Prof Dr.R.D Kandou Manado ditinjau dari metode *Double Distribution* dan metode *Activity Based Costing*.**

Kinerja perusahaan merupakan pencapaian perusahaan karena proses kerjanya dalam kurun waktu tertentu. Perusahaan menggunakan evaluasi kinerja untuk meningkatkan operasi mereka agar dapat bersaing dengan perusahaan lain. Menurut Fahmi (2012:2), kinerja keuangan merupakan analisis sejauh mana suatu perusahaan menerapkan aturan pelaksanaan keuangan yang tepat dan benar. Menurut Munawir (2015:30), kinerja keuangan merupakan salah satu dasar untuk mengevaluasi kinerja keuangan, pembiayaan perusahaan bersyarat, yang didasarkan pada analisis rasio keuangan perusahaan. Menurut Subramanyam dan Wild (2010:101), kinerja keuangan merupakan pengakuan pendapatan dan bagi hasil yang menghasilkan keuntungan lebih tinggi dibandingkan arus kas yang digunakan untuk mengevaluasi kinerja keuangan. Profitabilitas perusahaan merupakan kunci keberhasilan perusahaan, dan dapat dikatakan memiliki kinerja perusahaan yang baik. Untuk melihat kinerja keuangan RSUP Prof. Dr. R. D. Kandou Manado perlu memberikan informasi yang relevan terkait dengan aktivitas perusahaan kepada pihak yang berkepentingan dalam kurun waktu tertentu, serta salah satu faktor yang dapat menunjukkan kinerja perusahaan baik atau buruk, yaitu dengan melakukan analisis atas laporan keuangan.

### **3. METODE PENELITIAN**

Penelitian ini menggunakan penelitian kualitatif dengan pendekatan studi kasus. Data diperoleh dengan teknik wawancara mendalam. Informan dalam penelitian ini adalah koordinator, sub koordinator dan kepala Instalasi *Cardio Vascular and Brain Center* dengan pertimbangan bahwa mereka adalah pihak yang memiliki dan memberikan informasi

mengenai hal-hal yang diteliti. Penelitian ini dilakukan untuk mengetahui Analisis kinerja keuangan RSUP Prof Dr. R. D Kandou Manado ditinjau dari metode *Double Distribution* dan metode *Activity Based Costing*. Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini yaitu data primer yang merupakan data yang secara langsung didapatkan dari objek yang diteliti, serta data sekunder yang menunjang data primer dan didapatkan melalui hasil observasi yang dilakukan peneliti. Wawancara secara mendalam (*in-depth interview*) dengan panduan konsep pertanyaan yang telah dipersiapkan untuk mewawancarai subyek penelitian serta dokumentasi dan observasi partisipasi pasif untuk mempelajari dan melihat bagaimana pelaksanaan analisis kinerja keuangan di instansi terkait.

Analisis data dilakukan menggunakan analisis isi (*content analysis*). Dalam *content analysis* penelitian kualitatif dilakukan klasifikasi atau penyaringan terhadap teks atau kata-kata ke dalam sejumlah kategori yang mewakili aneka isi tertentu. Secara teknik, analisis isi mencakup tentang klasifikasi lambang-lambang yang dipakai dalam komunikasi, penggunaan kriteria dalam klasifikasi dan penggunaan analisis tertentu dalam merumuskan suatu prediksi. Secara lebih spesifik, analisis isi digunakan untuk menganalisis pesan teks secara utuh dengan penekanan pada bagaimana simbol-simbol yang ada pada komunikasi terbaca dalam interaksi sosial (Raharjo, 2019).

Pendekatan ini dimaksudkan untuk mendapatkan gambaran yang lebih detail mengenai Analisis kinerja keuangan RSUP Prof Dr. R. D. Kandou Manado ditinjau dari metode *Double Distribution* dan metode *Activity Based Costing*.

#### **Definisi Operasional Variabel Dan Pengukuran**

1. Kinerja Keuangan merupakan salah satu dasar untuk mengevaluasi status keuangan instansi tersebut berdasarkan analisis rasio keuangan rumah sakit. Rasio yang paling banyak digunakan oleh perusahaan yaitu rasio likuiditas, rasio solvabilitas, rasio aktivitas, dan rasio profitabilitas.
2. Metode *Double Distribution* merupakan pengalokasian biaya dari pusat biaya penunjang/jasa ke pusat biaya produksi. Prinsip dasar yang melandasi metode *double distribution* adalah bahwa lembaga memiliki dua jenis unit, yaitu unit penunjang dan unit produksi.
3. Metode *Activity Based Costing* merupakan suatu pendekatan penentuan biaya produk yang membebaskan biaya ke produk atau jasa berdasarkan konsumsi sumber daya oleh aktivitas.

#### **Teknik Analisis Data**

Teknik analisis data pada penelitian kualitatif adalah proses mengolah data yang sudah terkumpul dari responden di lapangan atau referensi lain yang terpercaya. Adapun tahapan analisis data dalam penelitian ini adalah:

1. Perhitungan Biaya menggunakan metode *Double Distribution* dengan metode *Activity Based Costing*.
  - a. Metode *Double Distribution*

Perhitungan biaya satuan dengan menggunakan metode *Double Distribution* dilakukan dengan mendistribusikan biaya dari unit penunjang ke unit produksi. Tahap pertama biaya dari unit penunjang didistribusikan ke unit penunjang lainnya. Selanjutnya biaya dari unit penunjang hasil distribusi pertama didistribusikan pada unit produksi. Perhitungan biaya satuan dilakukan dengan membagi setiap biaya yang terjadi pada unit produksi yang sudah ditambahkan dengan biaya dari unit penunjang pada tahap distribusi kedua dengan sejumlah luaran pelayanan yang diberikan oleh unit produksi tersebut.
  - b. Metode *Activity Based Costing*

*Activity Based Costing System* adalah sistem pembebanan biaya pada objek biaya melalui dua tahap, yaitu (1) Menelusuri biaya pada aktivitas-aktivitas, (2) Menelusuri

biaya aktivitas pada masing-masing produk yang menggunakan *cost*, (3) Membuat pengelompokan *cost pool* dan mengidentifikasi *cost driver*, (4) Membebankan biaya *overhead* kedalam berbagai aktivitas berdasarkan pengelompokan *cost pool*, (5) Menghitung tarif *cost pool*. (6) Menghitung harga pokok tiap jenis tindakan.

c. Melakukan Komparasi Secara Deskriptif

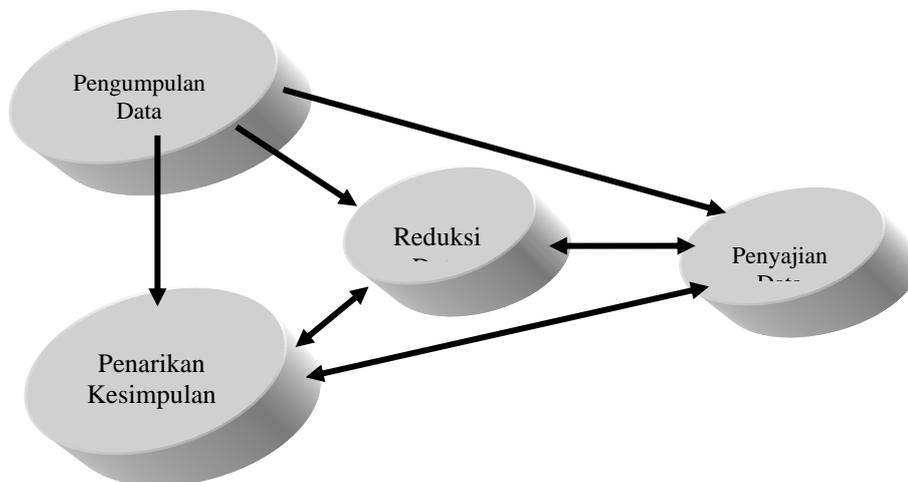
Selanjutnya melakukan perbandingan secara deskriptif mengenai harga pokok dan penentuan besaran kenaikan atau penurunan tarif untuk metode *Activity Based Costing* sebagai metode alternatif.

**Analisis Kualitatif**

Analisis data kualitatif menggunakan pendekatan dari Miles and Huberman. Menurut Miles and Huberman dalam (Sugiyono, 2017) aktivitas dalam analisis data yaitu data *reduction*, *data display*, dan *conclusion drawing/verification*. Dimana proses pengumpulan data, reduksi data, dan verifikasi/kesimpulan merupakan proses siklus yang berlangsung secara simultan dan saling berinteraksi satu sama lain. Secara runtut, teknik analisis data dilakukan melalui tahapan seperti di bawah ini.

- a. Reduksi data dilakukan melalui proses pemilihan, pemusatan perhatian pada penyederhanaan, pengabstrakan dan transformasi data yang muncul dari catatan-catatan tertulis di lapangan. Reduksi data merupakan suatu bentuk analisis untuk menajamkan, menggolongkan, mengarahkan, membuang yang tidak perlu, dan mengorganisasi data sehingga kesimpulannya dapat ditarik dan diverifikasi. Kegiatan mereduksi data berlangsung terus menerus selama kegiatan yang berorientasi kualitatif berlangsung, dimana selama pengumpulan data berlangsung terjadi reduksi dan membuat ringkasan.
- b. Penyajian data, pada kegiatan ini dilakukan penyajian sekumpulan informasi yang memberikan kemungkinan adanya penarikan kesimpulan dan pengambilan tindakan. Penyajian tersebut dilakukan dalam bentuk tabel dan bagan.
- c. Penarikan kesimpulan atau verifikasi adalah upaya mencari arti data yang tercatat mengenai pola-pola penjelasan konfigurasi-konfigurasi yang mungkin, alur sebab akibat, dan preposisi. Kegiatan reduksi data, penyajian data, dan penarikan kesimpulan atau verifikasi, merupakan kegiatan yang jalin menjalin antara sebelum, selama, dan sesudah pengumpulan data dalam bentuk yang sejajar.

Proses pengumpulan dan pengolahan serta interpretasi data dalam *interactive* model seperti terlihat pada gambar 1 dibawah ini :



Sumber: Sugiyono (2017)

Gambar 1 Teknik Analisis Data Menurut Miles dan Huberman

#### 4. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

##### 4.1. Hasil Penelitian

Pendapatan RSUP. Prof. DR. R. D. Kandou Manado selama tahun 2021 merupakan hasil perhitungan tarif tindakan medis kemudian dikalikan dengan jumlah tindakan medis dilakukan untuk setiap tahunnya. Pendapatan usaha RSUP. Prof. DR. R. D. Kandou Manado didominasi oleh pendapatan melalui Prosedur Kardiovaskular Perkutan (PTCA). Proporsi pembebanan biaya atau alokasi biaya yang terbesar yakni pada kegiatan atau tindakan Pemasangan Pacemaker Jantung Permanen (PPM) yakni sebesar 31,97% kemudian yang terendah adalah Kateterisasi Jantung (DCA) sebesar 7,99% dari total tarif tindakan medis yang dilakukan.

Penentuan Tarif Tindakan medis pada RSUP. Prof. DR. R. D. Kandou Manado dilakukan dengan Metode ABC, dengan langkah-langkah sebagai berikut: 1). Mengidentifikasi biaya dan aktivitas yang terjadi, 2). Mengidentifikasi aktivitas biaya tidak langsung dan level aktivitasnya, 3). Mengidentifikasi *cost driver*, 4). Membebaskan biaya *overhead*.

##### 4.2. Pembahasan

#### **Perbandingan perhitungan metode *Double Distribution* dengan metode *Activity Based Costing* terhadap penentuan tarif di Instalasi *Cardio Vascular and Brain Central* RSUP Prof Dr. R. D Kandou Manado.**

Sistem *Activity Based Costing* dapat menyediakan informasi perhitungan biaya yang lebih baik dan dapat membantu manajemen mengelola perusahaan secara efisien serta memperoleh pemahaman yang lebih baik atas keunggulan kompetitif, kekuatan, dan kelemahan perusahaan. Sehingga dengan metode *Activity Based Costing* dapat menyajikan informasi harga pokok produk/jasa secara cermat dan akurat bagi kepentingan manajemen. Konsep sistem *Activity Based Costing* merupakan alternatif solusi yang ditempuh oleh perusahaan untuk mendapatkan informasi akuntansi yang relevan dalam keragaman kondisi dan sistem *Activity Based Costing* ini menurut harapan, dapat diterapkan pada RSUP. Prof. DR. R. D. Kandou Manado tentunya disesuaikan dengan situasi dan kondisi manajemen perusahaan. Manajemen memerlukan informasi untuk memungkinkan mereka melakukan pengelolaan terhadap berbagai aktivitas dalam menghasilkan *cost object*. Oleh karena itu manajemen harus mampu mengelola sumber daya dengan melakukan perancangan kembali sistem akuntansi manajemen yang mampu mencerminkan sumber daya dalam aktivitas produk/jasa.

Harga pokok memiliki peranan yang penting dalam menentukan tarif jual produk atau jasa yang lebih akurat. Karena itu, perusahaan harus lebih benar-benar menangani harga pokok produksinya. Masih banyak perusahaan yang menggunakan sistem tradisional dalam perhitungan biaya produk untuk menentukan harga pokok produksi atau jasa. Pembebanan biaya tersebut dilakukan dengan berdasarkan pembebanan secara menyeluruh. Metode ini tidak sesuai dengan jenis produk atau jasa yang bermacam-macam, sehingga memberikan informasi biaya yang tidak akurat dalam pembebanan. Hal ini dapat menimbulkan banyak masalah karena produk atau jasa yang dihasilkan tidak dapat mencerminkan biaya yang sebenarnya diserap untuk menghasilkan produk atau jasa tersebut. Sebagai akibatnya akan muncul produk atau jasa *under costing* dan produk atau jasa *over costing*.

Penggunaan metode *Activity Based Costing* dalam perhitungan harga pokok tindakan medis dapat menghasilkan harga pokok tindakan medis yang akurat, karena biaya-biaya yang terjadi dibebankan pada produk atas dasar aktivitas dan sumber daya yang dikonsumsi oleh produk dan juga menggunakan dasar lebih dari satu *cost driver*. Harga pokok produksi berdasarkan metode *Activity Based Costing* untuk tindakan medis superior sebesar Rp 654.438. Perhitungan berdasarkan metode *Activity Based Costing* untuk tindakan medis superior masih lebih besar dibandingkan dengan metode konvensional.

Hasil penelitian ditemukan bahwa perhitungan biaya tindakan medis menggunakan metode *Double Distribution* di Instalasi *Cardio Vascular and Brain Central* RSUP Prof Dr. R. D. Kandou Manado cenderung *Under Cost* dibandingkan dengan metode *Activity Based Costing*. Pada keadaan penentuan biaya terlalu rendah tersebut, RSUP Prof Dr. R. D. Kandou Manado cenderung mengalami kerugian sehingga perlu untuk meningkatkan penentuan tarif hingga 16,07% sesuai dengan selisih antara metode *Double Distribution* dengan metode *Activity Based Costing* yang diharapkan dengan strategi ini akan berdampak pada reduksi kerugian (defisit) bahkan memperoleh laba dalam kegiatan operasional.

Terjadinya selisih tarif dikarenakan pada metode *Activity Based Costing*, biaya *overhead* pada masing-masing produk dibebankan pada banyak *cost driver*. Sehingga dalam metode *Activity Based Costing* mampu mengalokasikan biaya aktivitas ke setiap tindakan medis secara tepat berdasarkan konsumsi masing-masing aktivitas. Dengan menggunakan metode *Activity Based Costing System* perusahaan dapat mengendalikan biaya lebih baik karena metode *Activity Based Costing System* merupakan sistem analisis biaya berbasis aktivitas untuk memenuhi kebutuhan manajemen dalam pengambilan keputusan, baik yang bersifat strategik maupun operasional.

Hasil ini sesuai dengan pernyataan dari Hansen (2015:157) bahwa Penggunaan metode ini begitu penting karena merupakan salah satu bagian dari manajemen rumah sakit dalam melakukan perbaikan. Sistem manajemen perusahaan akan menghasilkan informasi yang dapat digunakan oleh manajemen dalam pengambilan keputusan. Salah satu hal yang menjadi permasalahan manajemen perusahaan rumah sakit adalah dalam menentukan harga pokok tindakan medis. Penentuan harga pokok tindakan medis merupakan hal krusial bagi pelaku bisnis rumah sakit. Beragamnya pembiayaan selama proses menjalankan bisnis dan pemberian layanan kepada pengunjung, menuntut perusahaan untuk lebih teliti dan akurat dalam menentukan harga pokok tindakan medis yang akan dibebankan kepada pengunjung. Harga pokok tindakan medis inilah yang selanjutnya berpengaruh terhadap proses penentuan tarif tindakan medis itu sendiri. Harga pokok produksi yang tidak tepat memungkinkan perusahaan menawarkan tarif yang lebih tinggi atau lebih rendah dari tarif yang seharusnya ditawarkan. Salah satu permasalahan dalam penentuan harga pokok produksi adalah pengalokasian biaya *overhead* yang sering tidak mencerminkan biaya yang diserap oleh objek final yang ditawarkan kepada konsumen.

Hal ini sesuai dengan pernyataan dari Poandy (2017) bahwa *Activity Based Costing System* merupakan sistem yang menerapkan konsep-konsep aktivitas untuk menghasilkan perhitungan harga pokok yang lebih akurat. 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. Metode *Activity Based Costing* merupakan solusi alternatif yang dapat diterapkan dalam rumah sakit karena pendekatan metode ini menggunakan pemicu biaya berdasarkan aktivitas yang menimbulkan biaya. Metode ini dapat berfungsi lebih optimal, efektif, dan efisien apabila diterapkan pada perusahaan yang menghasilkan produk beraneka ragam. Tetapi ada beberapa aktivitas yang dapat menimbulkan biaya tetapi tidak dimasukkan dalam penentuan harga pokok hal ini dapat mempengaruhi harga pokok produksi pada rumah sakit.

Hasil ini sesuai dengan temuan dari Faizal Satria Desitama, Poniman, dan Rustono (2015) bahwa tarif menggunakan metode *Activity Based Costing System* lebih kecil jika dibandingkan dengan penetapan tarif oleh perusahaan dan perhitungan secara konvensional. Tarif atau tarif jual jasa yang lebih murah tetapi tanpa mengurangi laba yang diinginkan oleh perusahaan, akan membuat pengguna jasa setia terhadap produk jasa yang ditawarkan oleh Terminal Petikemas Semarang (TPKS), dan menjadi bahan perhitungan bagi pengguna jasa

lain yang belum menggunakan jasa dari Terminal Petikemas Semarang (TPKS) agar menggunakan jasa yang telah ditawarkan oleh Terminal Petikemas Semarang (TPKS). Penerapan metode *Activity Based Costing System* adalah inovasi yang salah satunya untuk menambah nilai tambah aktivitas kepada produk atau jasa yang akan dihasilkan dan mengeluarkan aktivitas yang tidak sesuai dengan keinginan pelanggan atau yang tidak menciptakan nilai tambah. Aktivitas yang tidak bernilai tambah tidak penting dalam pandangan pelanggan.

**Kinerja keuangan RSUP Prof Dr.R.D Kandou Manado ditinjau dari metode *Double Distribution* dan metode *Activity Based Costing*.**

Berdasarkan hasil penelitian ditemukan bahwa Kinerja keuangan RSUP Prof Dr.R.D Kandou Manado ditinjau dari metode *Double Distribution* dan metode *Activity Based Costing* cenderung memiliki perbedaan yang tidak signifikan, baik pada rasio likuiditas, solvabilitas, profitabilitas dan rasio aktivitas. Pada rasio likuiditas, penggunaan metode *Double Distribution* lebih baik dibandingkan dengan metode *Activity Based Costing*, sementara untuk rasio solvabilitas, profitabilitas, dan rasio aktivitas yang terbaik adalah menggunakan metode *Activity Based Costing*.

Hasil penelitian mengenai rasio likuiditas ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Afandi (2013) yang berjudul Analisis kinerja keuangan PT. Mayora Indah, Tbk. Hasil penelitian yang telah dilakukan menunjukkan kinerja keuangan PT Mayora Indah, Tbk memiliki kinerja yang baik. Kondisi ini dapat dilihat dari tingkat rasio likuiditas perusahaan baik dilihat dari tingkat *current ratio* maupun *quick ratio* menunjukkan perusahaan memiliki tingkat likuiditas cenderung meningkat dan diatas rata-rata pedoman rasio. Dilihat dari tingkat rasio aktivitas yang diproduksi melalui perputaran aktiva tetap, perputaran total aktiva, dan perputaran persediaan menunjukkan kinerja yang semakin meningkat.

Hutang (*debt*) adalah sumber keuangan yang sangat mengandung risiko karena akan menimbulkan biaya bunga. Namun jika menggunakan modal dana internal maka akan timbul (*opportunity cost*) dari dana atau modal sendiri yang digunakan. Pada hakekatnya, pemenuhan dan pengalokasian dana menyangkut masalah keseimbangan finansial dalam RSUP. Prof. Dr. R. D. Kandou Manado, yaitu mengadakan keseimbangan finansial antara aktiva dengan pasiva tersebut dengan sebaik-baiknya. Keseimbangan finansial dapat dicapai, apabila RSUP. Prof. DR. R. D. Kandou Manado tersebut selama menjalankan fungsinya tidak menghadapi gangguan-gangguan finansial yang disebabkan tidak adanya keseimbangan antara jumlah modal yang tersedia dengan modal yang dibutuhkan (Riyanto, 2010: 150).

Hasil tersebut sesuai dengan temuan dari Wahyu Restu Illahi (2020) yang berjudul analisis rasio keuangan dalam mengukur kinerja perusahaan pada PT. Kimia Farma Tbk. yang terdaftar di BEI periode 2016-2018. Hasil penelitian menunjukkan bahwa perusahaan yang kurang baik dikarenakan penurunan di setiap tahunnya sedangkan solvabilitas menunjukkan kenaikan setiap tahunnya yang dimana kurang baik bagi perusahaan karna berdampak pada pembayaran hutang dan profitabilitas menunjukkan kenaikan dan penurunan yang tidak signifikan menandakan baik hal ini perusahaan mampu menghasilkan laba yang cukup baik. Hasil ini sesuai dengan pendapat dari Kasmir (2017:204), *Return on equity* merupakan rasio untuk mengukur laba bersih sesudah pajak dengan modal sendiri. Rasio ini menunjukkan efisiensi penggunaan modal sendiri, mengukur kemampuan perusahaan menghasilkan laba bersih berdasarkan modal tertentu. Semakin tinggi rasio ini, semakin baik. artinya posisi pemilik perusahaan semakin kuat.

Nilai dari perputaran piutang tergantung dari syarat pembayaran piutang tersebut. Makin lunak atau makin lama syarat pembayaran yang ditetapkan berarti makin lama modal terikat dalam piutang. Munawir (2015) mengatakan bahwa "posisi piutang dan taksiran waktu pengumpulannya dapat dinilai dengan menghitung tingkat perputaran piutang yaitu, dengan

membagi total penjualan kredit *netto* dengan piutang rata-rata". Maka dapat disimpulkan bahwa perputaran piutang itu ditentukan dua faktor utama yaitu, penjualan kredit dan rata-rata piutang.

Kemudian perputaran persediaan untuk mengukur berapa kali rata-rata persediaan dijual selama satu periode dapat dihitung dengan membagi harga pokok penjualan dengan persediaan rata-rata. Sehingga perputaran persediaan adalah menunjukkan seberapa cepat perputaran persediaan dalam siklus produksi normal. Semakin cepat perputarannya semakin baik karena dianggap kegiatan penjualan berjalan cepat. Perputaran ini dihitung dengan membagi harga pokok penjualan dengan persediaan rata-rata.

Semakin tinggi tingkat perputaran persediaan maka jumlah modal kerja yang ditanamkan dalam bentuk persediaan (barang) akan semakin rendah. Untuk dapat mencapai tingkat perputaran yang tinggi, maka harus diadakan perencanaan dan pengawasan persediaan yang efisien. Semakin tinggi tingkat perputaran persediaan akan mengurangi risiko kerugian yang disebabkan karena penurunan harga atau perubahan selera konsumen, di samping itu akan menghemat ongkos penyimpanan dan pemeliharaan terhadap persediaan tersebut.

Menurut Martono (2003:57) tingkat perputaran persediaan mengukur kemampuan RSUP. Prof. DR. R. D. Kandou Manado dalam memutar barang dagangannya dan menunjukkan hubungan antara barang yang diperlukan untuk menunjang atau mengimbangi tingkat penjualan yang lebih ditentukan, serta efisiensi persediaan dapat dilihat dari tingkat perputaran persediaan. Perputaran persediaan merupakan salah satu ukuran efisiensi RSUP. Prof. DR. R. D. Kandou Manado dalam penggunaan aktiva terutama aktivalancar. Semakin cepat perputaran persediaan maka semakin efisien penggunaan persediaan dalam suatu persediaan.

Rasio perputaran aktiva tetap merupakan perbandingan antara penjualan dengan aktiva tetap. Fixed assets turn over mengukur efektivitas penggunaan dana yang tertanam pada harta tetap seperti pabrik dan peralatan, dalam rangka menghasilkan penjualan, atau berapa rupiah penjualan bersih yang dihasilkan oleh setiap rupiah yang diinvestasikan pada aktiva tetap (Sawir, 2014:17). Rasio ini berguna untuk mengevaluasi kemampuan perusahaan menggunakan aktivanya secara efektif untuk meningkatkan pendapatan. Kalau perputarannya lambat (rendah), kemungkinan terdapat kapasitas terlalu besar atau ada banyak aktiva tetap namun kurang bermanfaat, atau mungkin disebabkan hal-hal lain seperti investasi pada aktiva tetap yang berlebihan dibandingkan dengan nilai output yang akan diperoleh. Jadi semakin tinggi rasio ini berarti semakin efektif penggunaan aktiva tetap tersebut.

#### 4. KESIMPULAN DAN SARAN

Perhitungan biaya tindakan medis menggunakan metode *Double Distribution* di Instalasi *Cardio Vascular and Brain Central* RSUP Prof Dr. R. D. Kandou Manado cenderung *undercost* dibandingkan dengan metode *Activity Based Costing*. Pada keadaan penentuan biaya terlalu rendah tersebut, RSUP Prof Dr. R. D. Kandou Manado cenderung mengalami kerugian sehingga perlu untuk meningkatkan penentuan tarif hingga 16,07% sesuai dengan selisih antara metode *Double Distribution* dengan metode *Activity Based Costing* yang diharapkan dengan strategi ini akan berdampak pada reduksi kerugian (defisit) bahkan memperoleh laba dalam kegiatan operasional.

Kinerja keuangan RSUP Prof Dr. R. D. Kandou Manado ditinjau dari metode *Double Distribution* dan metode *Activity Based Costing* cenderung memiliki perbedaan yang tidak signifikan, baik pada rasio likuiditas, solvabilitas, profitabilitas dan rasio aktivitas. Pada rasio likuiditas, penggunaan metode *Double Distribution* lebih baik dibandingkan dengan metode *Activity Based Costing*, sementara untuk rasio solvabilitas, profitabilitas dan rasio aktivitas yang terbaik adalah menggunakan metode *Activity Based Costing*.

Dari kesimpulan penelitian diatas, maka peneliti menyarankan sebagai berikut : Pihak manajemen RSUP Prof Dr.R.D Kandou Manado mengadakan penelitian lebih lanjut mengenai penerapan *Activity Based Costing* dalam perhitungan harga pokok tarif tindakan medis, sehingga informasi mengenai harga pokok yang lebih akurat dapat diperoleh. Dari penelitian yang dilakukan dapat diketahui dengan menggunakan metode *Activity Based Costing* RSUP Prof Dr. R. D. Kandou Manado dapat memperoleh informasi yang akurat tentang biaya karena metode ini merupakan sistem analisis biaya berbasis aktivitas. Manajemen RSUP Prof Dr. R. D. Kandou Manado bisa mempertimbangkan dan melakukan penelitian lebih lanjut mengenai penerapan *Activity Based Costing* dalam menghitung harga pokok, agar dapat memperoleh informasi yang tepat, dan sebaiknya setiap triwulan harus dihitung kembali harga pokok untuk setiap jenis tindakan, agar tidak hanya berpatokan pada satu harga saja.

Jika pihak manajemen RSUP Prof Dr.R.D Kandou Manado ingin menerapkan *Activity Based Costing* sebaiknya didukung oleh sistem informasi dan tenaga kerja yang memadai. Sistem informasi akan memudahkan jika ada kebijakan yang dipengaruhi oleh faktor makro yang kadang kala kurang stabil dan fluktuasi untuk penentuan tarif tindakan medis. Sementara itu, tenaga kerja dengan kemampuan memadai dari segi kompetensi dan juga segi komitmen akan membuat pengelolaan biaya dan pendapatan RSUP Prof Dr. R. D. Kandou Manado menjadi lebih maksimal dan estimasi dari keuntungan yang diharapkan akan lebih besar.

Bagi peneliti selanjutnya agar mencoba untuk mencari tahu bagaimana perhitungan harga pokok RSUP Prof Dr.R.D Kandou Manado yang ditetapkan pihak rumah sakit secara detail. Kemudian mengembangkan penelitian dengan menggunakan analisis yang lebih tinggi gradenya untuk hasil penelitian penggunaan metode *Activity Based Costing* yang lebih ideal diterapkan saling melengkapi dengan metode yang sudah ada dan aktif digunakan yakni metode *Double Distribution*.

#### DAFTAR PUSTAKA

- Avis, J. (2007). Engeström's version of activity theory: A conservative praxis? *Journal of Education and Work*, 20(3), 161-177. <https://doi.org/10.1080/13639080701464459>
- Afandi, D., & Martoatmodjo, S. (2013). Analisis Kinerja Keuangan PT. Mayora Indah, Tbk di Bursa Efek Indonesia. *Jurnal Ilmu & Riset Manajemen*, 2(5), 1-19.
- Desitama, F. S., Poniman, P., & Rustono, R. (2016). Analisis Perhitungan Metode Konvensional dan Metode ABC Dalam Menentukan Tarif Jasa Bongkar Muat Internasional Pada Terminal Peti Kemas PT Pelabuhan Indonesia III (PERSERO) Semarang. *Jurnal Of Business Studies (JOBS)*, 1(1). <https://jurnal.polines.ac.id/index.php/jobs/article/view/662>
- Fahmi, I. (2012). Analisis kinerja keuangan: panduan bagi akademisi, manajer, dan investor untuk menilai dan menganalisis bisnis dari aspek keuangan. Bandung: Alfabeta
- Hanafi, M. (2015). Konsep dasar dan perkembangan teori manajemen. Jakarta: Universitas Terbuka.
- Hansen, D. R., & Mowen, M. M. (2015). Managerial Accounting, Buku 1, Edisi 8. Jakarta: PT. Salemba Empat.
- Harahap, D. A. (2015). Analisis faktor-faktor yang mempengaruhi keputusan pembelian konsumen di Pajak USU (PAJUS) Medan. *Jurnal keuangan dan bisnis*, 7(3), 227-242.
- Jones, C. P. (2009). Investments: Analysis and Management. New York: John Wiley & Sons.
- Kasmir. (2017). Analisis Laporan Keuangan. Edisi Pertama. Cetakan Kesepuluh. Depok: PT. Rajagrafindo Persada.

- Munawir, S. (2015). Analisis Laporan Keuangan. Salemba Empat
- Martono, & Harjito, A. (2003). Manajemen Keuangan. Yogyakarta: Penerbit Ekonisia, Kampus Fakultas Ekonomi UII.
- Rahardjo, M. (2019). Analisis Isi (Content Analysis) dalam Penelitian Kualitatif.
- Proqua Consulting. (2016). Unit Cost Berbasis Clinical Pathway dan Cost Containment dengan Metoda Activity Based Costing. Surakarta: Hospital Management Training & Consulting.
- Poandy, J. (2017). Analisis Penerapan Activity Based Costing System Dalam Menentukan Harga Pokok Kamar Pada The Belagri Hotel and Convention Sorong. *Jurnal Pitis AKP*, 1(1), 16-25. <https://jurnal.poltekstpaul.ac.id/index.php/jakp/article/view/43>
- Peraturan Pemerintah No.74/2012 tentang Badan Layanan Umum  
<https://peraturan.bpk.go.id/Home/Details/5288/pp-no-74-tahun-2012>
- Pujarini, F. (2020). Pengaruh Kinerja Keuangan Terhadap Nilai Perusahaan. *Journal of Accounting & Management Innovation*, 4(1), 1-15. <https://ejournal-medan.uph.edu/index.php/jam/article/view/320>
- Riyanto, B. (2010). Dasar-dasar Pembelanjaan Perusahaan. Yogyakarta: Gadjah Mada University Press.
- Subramanyam, K. R., & Wild, J. J. (2010). Analisis Laporan Keuangan Buku 2. Jakarta: Salemba Empat.
- Sawir, A. (2014). Analisis Kinerja Keuangan Dan Perencanaan Keuangan. Jakarta: PT Gramedia Pustaka Utama.
- Sugiyono. (2017). Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif dan R & D. Bandung:Alfabeta.
- Illahi, W. R., & Jhoansyah, D. (2020). Analisis Rasio Keuangan Dalam Mengukur Kinerja Perusahaan Pada PT. Kimia Farma Tbk. Yang Terdaftar Di BEI Periode 2016-2018. *Jurnal Syntax Transformation*, 1(4), 53-57. <https://doi.org/10.46799/jst.v1i4.48>