



**ANALISIS PENERAPAN METODE *ACTIVITY BASED COSTING*
(ABC) DAN HUBUNGANNYA PADA PENENTUAN TARIF
JASA RAWAT INAP RSUD CIAWI KABUPATEN BOGOR**

Skripsi

Diajukan oleh :

Muhammad Rasyid

0221 12 124

**FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS PAKUAN
BOGOR**

OKTOBER 2016

**ANALISIS PENERAPAN METODE *ACTIVITY BASED COSTING*
DAN HUBUNGANNYA PADA PENENTUAN TARIF JASA
RAWAT INAP RSUD CIAWI KABUPATEN BOGOR**

Skripsi

Diajukan sebagai salah satu syarat dalam mencapai gelar Sarjana Ekonomi Jurusan
Akuntansi pada Fakultas Ekonomi Universitas Pakuan Bogor

Mengetahui,

Dekan Fakultas Ekonomi



(Dr. Hendro Sasongko, Ak., MM., CA.)

Ketua Program Studi

(Dr. Arief Tri Hardiyanto., Ak., MBA.,
CMA., CCSA., CA., CSEP., QIA.)

**ANALISIS PENERAPAN METODE *ACTIVITY BASED COSTING*
DAN HUBUNGANNYA PADA PENENTUAN TARIF JASA
RAWAT INAP RSUD CIAWI KABUPATEN BOGOR**

Skripsi

Telah disidangkan dan dinyatakan lulus
Pada Hari: Kamis 03 November 2016

Muhamamad Rasyid
022112124

Menyetujui,

Dosen Penguji

(Dr. Hendro Sasongko, Ak., MM., CA.)

Ketua Komisi Pembimbing



(H. Akhsanul Haq, Ak., MBA., CMA., CFE., CA.)

Anggota Komisi Pembimbing



(Dessy Herlisnawati, S.E., M.Si.)

Mengetahui,

Ketua Program Studi



(Dr. Arief Tri Hardiyanto, Ak., MBA., CMA., CCSA., CA., CSEP., QIA.)

ABSTRAK

Muhammad Rasyid. NPM 0221 12 124. Analisis Penerapan Activity Based Costing (ABC) dan Hubungannya Pada Tarif Jasa Rawat Inap RSUD Kabupaten Bogor. Dibawah bimbingan : Akhsanul Haq dan Dessy Herlisnawati 2016.

Pada organisasi yang berorientasi pada laba maka penjualan baik jasa atau barang adalah sumber utama untuk menghasilkan laba, untuk memperoleh laba yang tinggi salah satu caranya yaitu dengan menekan jumlah biaya yang dikeluarkan pada setiap aktivitasnya dengan tujuan memperoleh laba sebesar-besarnya. Sedangkan pada organisasi yang tidak berorientasi pada laba seperti Rumah Sakit akan tetap berusaha menekan biaya atau mengefesienkan pengeluaran biaya pada setiap aktivitasnya agar kelangsungan operasional organisasi tetap terjaga dengan stabil. Untuk itu perlu adanya metode perhitungan biaya yang mampu menganalisis setiap aktivitas yang ditimbulkan oleh kegiatan menghasilkan barang atau jasa dengan akurat dan mampu menentukan dasar pembebanan biaya yang tepat. Metode perhitungan *activity based costing* akan mampu memberikan hasil perhitungan biaya yang tepat dan akurat karena metode ini menganalisis biaya yang timbul akibat aktivitas organisasi. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui metode yang diterapkan pada proses layanan biaya rawat inap di RSUD.

Metode penelitian yang digunakan langkah pertama dalam merancang *Activity Based Costing* , melakukan analisis aktivitas untuk mengidentifikasi biaya sumber daya dan aktivitas perusahaan, membebankan biaya sumber daya pada aktivitas. *Activity Based Costing* menggunakan penggerak biaya konsumsi sumber daya untuk membebankan biaya sumber daya ke aktivitas. Karena aktivitas memicu timbulnya biaya dari sumber daya yang digunakan dalam operasi suatu perusahaan harus memilih penggerak biaya konsumsi sumber daya berdasarkan hubungan sebab-akibat, membebankan biaya aktivitas pada objek biaya.

Berdasarkan hasil analisis tentang penerapan metode perhitungan biaya *activity based costing* untuk kegiatan rawat inap pada RSUD bisa dilihat bagaimana metode *activity based costing* ini mampu memberikan gambaran tentang aktivitas-aktivitas yang berkaitan langsung maupun tidak langsung dengan kegiatan pelayanan rawat inap, dengan menganalisis aktivitas-aktivitas tersebut harga pokok layanan rawat inap pada RSUD bisa menghasilkan perhitungan harga pokok yang lebih akurat dibandingkan dengan menggunakan perhitungan biaya yang didasarkan pada metode *unit cost* yang hanya membebankan biaya berdasarkan beberapa aktivitas saja.

Berdasarkan uraian hasil analisis penerapan metode *activity based costing* terhadap penentuan tarif layanan rawat inap pada RSUD dapat disimpulkan bahwa metode *activity based costing* layak untuk menjadi pertimbangan pihak manajemen RSUD sebagai landasan dalam menetapkan besaran tarif rawat inap yang akan dibebankan kepada pasien karena metode ini mampu memberikan gambaran biaya yang terjadi akibat aktivitas-aktivitas yang muncul pada saat proses pelayanan rawat inap diberikan kepada pasien sehingga tarif yang dibebankan berdasarkan perhitungan yang tepat dan akurat.

KATA PENGANTAR

Segala puji dan syukur penulis panjatkan atas kehadiran Allah SWT, karena atas rahmat dan karunianya penulis dapat menyelesaikan skripsi ini dengan judul “Analisis Penerapan Metode *Activity Based Costing* dan Hubungannya Pada Penentuan Tarif Jasa Rawat Inap.” Pembuatan skripsi ini merupakan salah satu syarat dalam mencapai gelar sarjana ekonomis Jurusan Akuntansi pada Fakultas Ekonomi, Universitas Pakuan. Penulis juga mengucapkan syukur atas izin Allah SWT, sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi ini tepat waktunya.

Pada kesempatan kali ini, dengan segala kerendahan hati penulis mengucapkan terima kasih yabg sebesar-besarnya kepada semua pihak yang telah memberikan masukan, semangat, dan dorongan dalam penyusunan makalah ini kepada :

1. Bapak H. Akhsanul Haq.,MBA.,CMA.,CFE.,CA. Selaku dosen pembimbing makalah yang telah membimbing dan mengarahkan penulis.
2. Ibu Dessy Herlisnawati S.E.,M.Si, selaku anggota pembimbing makalah yang telah membimbing dan mengarahkan penulis.
3. Bapak Dr.Hendro Sasongko,MM.,Ak.,CA, selaku Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Pakuan, Bogor.
4. Bapak Arief Tri Hardiyanto,Ak.,MBA.,CMA.,CCSA.,CA.,QSEP.,QIA. Selaku ketua program studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Pakuan, Bogor.
5. Ibu Retno Martanti Endah L., S.E., M.Si. selaku sekretaris program studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Pakuan, Bogor.
6. Seluruh dosen, staf tata usaha beserta karyawan perpustakaan di Fakultas Ekonomi Universitas Pakuan, Bogor
7. Teristimewa kepada kedua orang tua, yaitu Bapak H.Mukhlis Rawawi dan Ibunda Hj.Asna yang selalu mendoakan, memberikan motivasi dan pengorbanan baik dari segi moril maupun material kepada penulis sehingga dapat menyelesaikan skripsi ini.
8. Kakakku Yenni, Ade, Rahamat, Dedi, Putri, Putra yang selalu mendoakan, memberi masukan, motivasi, dan pengorbanan baik dari segi moril maupun material bagi penulis.
9. Pihak rumah sakit RSUD Ciawi Kabupaten Bogor, khususnya ibu Fitri dan ibu Raras yang telah memberikan bantuan dan informasi kepada penulis dalam penyusunan skripsi ini.
10. Terkhusus kekasih tersayang Suciati Tejaningtyas yang telah memberikan banyak masukan, doa, bantuan tenaga, *support*, kepercayaan, dan kesetiaan. Terimakasih telah membuktikan bahwa sejauh apapun ombak pergi, pasti akan selalu kembali ke pantai. *Loyalty and our love*.
11. Teman-teman seperjuangan terutama *barrack squad* Rama, Galuh, Rendi, Imam, Ricko, Ismail, Ucok, Ambar, Emil, dan Jawa yang selalu berjuang

- bersama-sama dalam suka dan duka yang selalu penuh canda tawa dalam menghadapi permasalahan yang ada.
12. Teman-teman kosan Anay, Ahong, Gilang, Cimong, dan Budi yang selalu membantu dalam hal apapun.
 13. Junior angkatan 2013 dan 2014 yang banyak memberikan *support*, doa, dan menghibur kami, para mahasiswa tingkat akhir.
 14. Ridwan, Sofi, dan Teguh yang selalu membantu dalam metode penelitian dan memberi informasi *tips and trick*.
 15. Ibu Ellyn Octavianty., S.E., MM. Selaku dosen penguji seminar yang memberi nilai seminar yang memuaskan.
 16. Teman-teman kelas D angkatan 2012 Fakultas Ekonomi Universitas Pakuan.
 17. Teman-teman semua angkatan 2012 Fakultas Ekonomi Universitas Pakuan. Senang bisa jadi bagian dari kalian.
 18. Kepada semua pihak yang tidak dapat disebutkan namanya, penulis ucapkan terimakasih banyak.

Penulis menyadari begitu banyak kelemahan dan kekurangan dalam penulisan skripsi ini. Untuk itu, segala saran dan kritik yang membangun akan penulis terima dengan terbuka untuk penyempurnaannya dimasa mendatang, harapan penulis semoga penulisan skripsi ini bermanfaat bagi penulis khususnya dan pembaca pada umumnya.

Bogor, November 2016

Penulis

DAFTAR ISI

	Hal
JUDUL	i
LEMBAR PENGESAHAN	ii
ABSTRAK	iv
KATA PENGANTAR	v
DAFTAR ISI	vi
DAFTAR TABEL	viii
DAFTAR GAMBAR	ix
BAB I PENDAHULUAN	
1.1. Latar Belakang Penelitian.....	1
1.2. Identifikasi dan Perumusan Masalah	3
1.3. Maksud dan Tujuan Penelitian	5
1.3.1. Maksud Penelitian.....	5
1.3.2. Tujuan Penelitian	5
1.4. Kegunaan Penelitian	5
BABII TINJAUAN PUSTAKA	
2.1. Akuntansi Biaya dan Akuntansi Manajemen.....	6
2.2. Definisi dan Konsep Biaya	6
2.2.1. Penggolongan Biaya	7
2.2.2. Pembebanan Biaya.....	8
2.3. <i>Activity Based Costing</i>	9
2.3.1. <i>Activity Based Costing</i> Sebagai Pengganti Model Tradisional	9
2.3.2. Sistem Akuntansi Biaya Berdasarkan Aktivitas	10
2.3.3. Keunggulan dan Kelemahan <i>Activty based Costing</i>	13
2.3.4. Syarat Penerapan <i>Activity Based Costing</i>	13
2.3.5. <i>Activity Based Costing</i> untuk Perusahaan Jasa.....	14
2.4. Pengertian dan Penentuan Tarif.....	15
2.5. Penelitian Terdahulu dan Kerangka Pemikiran	17
2.5.1. Penelitian Terdahulu	17
2.5.2. Kerangka Pemikiran.....	18
2.6. Hipotesis Penelitian	20
BAB III METODE PENELITIAN	
3.1. Jenis Penelitian	21
3.2. Objek Penelitian dan Lokasi Penelitian.....	21

3.3. Operasionalisasi Variabel	21
3.4. Metode Pengumpulan Data.....	23
3.5. Metode Analisa Data.....	24
BAB IV HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN	
4.1. Gambaran Umum Tentang RSUD Ciawi Kabupaten Bogor.....	25
4.1.1. Sejarah Singkat RSUD Ciawi Kabupaten Bogor.....	25
4.1.2. Kegiatan Pokok RSUD Ciawi Kabupaten Bogor	26
4.1.3. Sumber Daya Manusia	27
4.1.4. Struktur Organisasi.....	28
4.1.5. Bidang Pelayanan.....	28
4.2. Instalasi Rawat Inap Rumah Sakit Daerah Ciawi Kabupaten Bogor	29
4.2.1. Fasilitas Rawat Inap.....	29
4.2.2. Indikator Pelayanan Rawat Inap.....	29
4.2.3. kebijakan Penetapan Tarif.....	30
4.3. Analisis Data.....	31
4.4. Pembahasan	33
4.5. Interpretasi Hasil Penelitian.....	49
BAB V SIMPULAN DAN SARAN	
5.1. Simpulan	54
5.2. Saran	55
5.2.1. Bagi Peneliti Selanjutnya	55
5.2.2. Bagi Pihak RSUD Ciawi Kabupaten Bogor	55

DAFTAR PUSTAKA

LAMPIRAN

DAFTAR GAMBAR

	Hal
Gambar 1 : <i>Activity Based Costing</i>	11
Gambar 2 : Kerangka Pemikiran	20

BAB I

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang Penelitian

Pada organisasi yang orientasinya profit, atau yang bertujuan mencari laba maka penjualan (baik jasa atau barang) adalah sumber utama untuk menghasilkan laba. Organisasi yang berorientasi pada perolehan laba akan berusaha menekan jumlah biaya yang dikeluarkan pada setiap aktivitasnya agar tercapainya tujuan organisasi yakni memperoleh keuntungan sebesar-besarnya. Begitupun dengan organisasi non-profit atau yang orientasi utamanya bukan pada perolehan laba akan tetap berusaha menekan biaya pada setiap aktivitasnya agar kelangsungan operasional organisasi tetap terjaga dengan stabil, dengan standar pelayanan minimal demi kepuasan konsumen dan dapat memberikan pelayanan semaksimal mungkin.

Rumah Sakit adalah salah satu contoh organisasi yang berorientasi non-profit. Rumah Sakit merupakan suatu organisasi yang berfungsi memberikan pelayanan kesehatan bagi seluruh masyarakat. Rumah Sakit mempunyai tugas utama memberikan pengobatan dan perawatan kepada pasien. Tugas-tugas rumah sakit itu menjadikan Rumah Sakit memegang peranan penting karena turut andil dalam mewujudkan kehidupan masyarakat, yang lebih baik dan masyarakat yang lebih sehat. Kesehatan merupakan hak dari setiap warga negara oleh karena itu seluruh masyarakat berhak mendapatkan jaminan pelayanan kesehatan yang layak. Namun sejalan dengan perkembangan teknologi dan informasi di segala bidang termasuk didalam dunia kesehatan, maka Rumah Sakit sebagai penyelenggara perawatan kesehatan harus mampu beradaptasi dan mengaplikasikan perkembangan teknologi tersebut dalam setiap aktivitasnya demi tercapainya standar pelayanan yang baik bagi seluruh pasien. Berdasarkan kondisi tersebut maka rumah sakit dituntut untuk dapat memanfaatkan teknologi dan tenaga-tenaga ahli di bidang kesehatan, bidang komunikasi dan informasi, dan bidang transportasi yang mendukung jasa pelayanan kesehatan sehingga 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. Dengan tingginya biaya tersebut tentunya akan menyulitkan untuk setiap pasien terutama pasien dari kalangan masyarakat kurang mampu. Maka untuk mengendalikan biaya tersebut, pihak rumah sakit memerlukan sistem akuntansi yang tepat khususnya metode perhitungan tarif rawat inap untuk menghasilkan informasi biaya yang akurat yang berkenaan dengan biaya aktivitas pelayanannya.

Perhitungan harga pokok pada awalnya diterapkan dalam perusahaan manufaktur, akan tetapi dalam perkembangannya perhitungan harga pokok telah diadaptasi oleh perusahaan perusahaan dagang, dan sektor nirlaba. Dalam pasal 3

Surat Keputusan Menteri Kesehatan Nomor 560/MENKES/SK/IV/2003 tentang Pola Tarif Perjam Rumah Sakit diperhitungkan atas dasar unit *cost* dari setiap jenis pelayanan dan kelas perawatan, yang perhitungannya memperhatikan kemampuan ekonomi masyarakat, standar biaya dan atau benchmarking dari Rumah Sakit yang tidak komersil. Kenyataan ini menunjukkan bahwa pemerintah telah menyadari pentingnya perhitungan harga pokok termasuk dalam sektor pelayanan kesehatan.

Menurut Hansen dan Mowen (2011: 18) *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 beraneka ragam jenis produk serta sukar untuk mengidentifikasi biaya tersebut ke setiap produk secara individual.

Activity Based Costing adalah sebuah sistem informasi akuntansi yang mengidentifikasi bermacam-macam aktivitas yang dikerjakan di dalam suatu organisasi dan mengumpulkan biaya dengan dasar sifat yang ada dari aktivitas tersebut. *Activity Based Costing* dapat disimpulkan sebagai pendekatan penentuan biaya produk atau jasa berdasarkan konsumsi sumber daya yang disebabkan karena aktivitas. Rumah Sakit Umum Daerah (RSUD) Ciawi Kabupaten Bogor adalah objek yang dijadikan fokus penelitian yang terletak di kabupaten Bogor menawarkan berbagai jenis pelayanan, yaitu: pelayanan rawat jalan, pelayanan rawat darurat, pelayanan ICU, pelayanan rawat inap, klinik rawat gigi dan mulut, dan laboratorium. Untuk pelayanan rawat inap RSUD Ciawi Kabupaten Bogor mempunyai 5 tipe kamar yang ditawarkan sesuai dengan tingkat pasien yang ada, yaitu: kelas III, kelas II, dan kelas I.

Selain tiga tipe kamar perawatan RSUD Ciawi juga memiliki dua tipe kamar perawatan tambahan yaitu, kelas utama dan VIP. RSUD Ciawi Kabupaten Bogor menghitung tarif kamar rawat inapnya atas dasar unit *cost*. Perhitungan unit *cost* dilakukan secara terpisah untuk setiap jenis kelas rawat inap. Cara perhitungannya yaitu dengan menjumlahkan biaya tetap, biaya semi variabel, dan biaya variabel sehingga dihasilkan biaya total. Kemudian biaya total dibagi dengan jumlah hari rawat inap.

RSUD Ciawi Kabupaten Bogor merupakan Rumah Sakit Daerah yang menyediakan jasa rawat inap bagi pasien yang memerlukan perawatan intensif untuk mempermudah mengamati perkembangan kesehatan pasien secara berkesinambungan. Jasa rawat inap pada RSUD Ciawi Kabupaten Bogor merupakan salah satu sumber pendapatan terbesar dari jasa kesehatan lain yang ditawarkan oleh Rumah Sakit tersebut. Akan tetapi dalam penentuan tarif jasa rawat inap RSUD

Ciawi Kabupaten Bogor masih menggunakan metode biaya tradisional, sehingga jasa rawat inap yang ditawarkan relatif menjadi lebih murah (*undercosting*) atau lebih mahal (*overcosting*) dari biaya yang seharusnya diberlakukan pada jasa rawat inap Rumah Sakit tersebut. Metode tradisional yang diterapkan pada RSUD Ciawi Kabupaten Bogor kurang efektif digunakan dalam penentuan harga pokok dari produk, karena hanya memfokuskan pada penyajian informasi keuangan berupa biaya yang terjadi pada tahap perawatan pasien. Sedangkan dalam pengelolaan pelayanan rawat inap diperlukan beberapa informasi tentang penyebab timbulnya biaya berupa aktivitas. Meskipun RSUD Ciawi Kabupaten Bogor termasuk salah satu Rumah Sakit terkenal di Kabupaten Bogor, akan tetapi penentuan tarif rawat inap di RSUD Ciawi Kabupaten Bogor selama ini belum pernah dihitung secara tepat, masih menerapkan sistem “tarif tradisional dimana penetapan tarif lebih berdasarkan perkiraan, kepantasan dan perbandingan dengan tarif Rumah Sakit lain yang sejenis.. Hal ini menyebabkan terjadinya distorsi dalam penentuan tarif, sehingga kenyataannya menimbulkan perhitungan yang tidak tepat” (Firdaus, 2012:16). Berbeda jika menggunakan metode *activity based costing* dalam memperhitungkan biaya yang terjadi akan menghasilkan informasi biaya yang akurat karena menggunakan lebih dari satu *cost driver*. Disamping itu *activity based costing* mampu mengukur secara cermat biaya-biaya yang keluar dari setiap aktivitas untuk menghasilkan tarif yang tepat untuk setiap jasa rawat inapnya. Untuk menjaga dan meningkatkan profitabilitas dari RSUD Ciawi Kabupaten Bogor, maka akan dilakukan perhitungan untuk menentukan tarif jasa rawat inap berdasarkan metode *activity based costing*. Dimana penelitian ini diharapkan dapat membantu kekeakuratan dalam penentuan tarif Rumah Sakit.

Dari latar belakang diatas penulis tertarik untuk menyusun skripsi dengan judul: Analisis Penerapan Metode *Activity Based Costing* dan hubungannya dengan penentuan Tarif Jasa Rawat Inap Pada RSUD Ciawi Kabupaten Bogor.

1.2. Identifikasi dan Perumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang di atas, maka rumusan masalah pada makalah ini adalah bagaimana penerapan *Activity Based Costing* pada RSUD Ciawi Kabupaten Bogor dan sejauh mana efektifitasnya terhadap penentuan tarif jasa layanan rawat inap pada RSUD Ciawi Kabupaten Bogor, karena dalam kegiatan rawat inap pada rumah sakit yang memiliki banyak aktivitas pemicu biaya, perhitungan biaya dengan metode tradisional dianggap tidak tepat dan akan memberikan hasil yang kurang akurat, karena pembebanan biaya hanya didasarkan pada unit produksi saja, namun dengan metode *Activity Based Costing* pembebanan *overhead* didasarkan pada presentase proporsional kepada biaya lain atau kepada produk, tetapi kepada kegiatan yang dilakukan untuk memproduksi barang atau jasa tersebut, jadi yang difokuskan dalam sistem *Activity Based Costing* ini adalah unsur yang memicu biaya bukan produk atau jasa yang dihasilkan.

Penelitian mengenai metode dalam menentukan tarif kamar dan jasa sebelumnya pernah dilakukan oleh beberapa peneliti terdahulu yaitu :

Ratna Wijayanti (2011) dengan penelitian yang berjudul “Penerapan *Activity Based Costing* untuk menentukan harga pokok produksi pada PT Industri Sandang Nusantara Unit Patal Secang” hasil penelitian dinyatakan bahwa mempertimbangkan perhitungan harga pokok produksi dengan menggunakan *Activity Based Costing* dengan tetap mempertimbangkan faktor-faktor eksternal yang lain seperti harga pesaing dan kemampuan masyarakat. Metode analisis yang digunakan pada penelitian ini adalah analisis data kualitatif yaitu data mengenai sejarah berdirinya perusahaan, lokasi, daerah pemasaran, sistem produksi. Dan data kuantitatif berupa data produksi perusahaan, data pemakaian bahan baku, tenaga kerja dan lain sebagainya. Perbedaan penelitian yang dilakukan dengan penelitian-penelitian terdahulu terletak pada lokasi penelitian, metodologi penelitian serta jenis perusahaan penelitian yaitu perusahaan manufaktur, sedangkan dalam penelitian ini adalah pelayanan jasa dan kesehatan.

Putri permatasari (2011) Analisis dengan penelitian yang berjudul “Penggunaan metode *Activity Based Costing* sebagai alternatif dalam menentukan tarif SPP SMP-SMA pada YPI Nasima Semarang” hasil penelitian dinyatakan bahwa dengan menggunakan metode *Activity Based Costing*, Sekolah Nasima dapat merencanakan anggaran secara tepat, terperinci, dan terprogram sehingga memudahkan manajemen dalam menyetarakan pendapatan dan pengeluaran. Metode analisis yang digunakan pada penelitian ini adalah analisis kualitatif yaitu sejarah berdirinya sekolah, lokasi, sistem pembiayaan. Dan data kuantitatif berupa data pemakaian bahan baku, tenaga kerja dan lain sebagainya. Adapun perbedaan penelitian yang dilakukan ini dengan penelitian-penelitian terdahulu terletak pada lokasi penelitian, metodologi penelitian serta jenis perusahaan penelitian yaitu perusahaan manufaktur, sedangkan dalam penelitian ini adalah pelayanan jasa dan kesehatan

Berdasarkan judul penelitian yang penulis ajukan yaitu Analisis Penerapan Metode *Activity Based Costing* dan hubungannya dengan penentuan Tarif Jasa Rawat Inap Pada RSUD Ciawi Kabupaten Bogor. Maka masalah yang bisa diidentifikasi adalah:

1. Bagaimana metode yang diterapkan pada proses perhitungan biaya layanan rawat inap di RSUD Ciawi Kabupaten Bogor?
2. Bagaiman kebijakan tarif layanan rawat inap yang diberlakukan saat ini oleh pihak RSUD Ciawi Kabupaten Bogor?
3. Bagaimana metode *Activity Based Costing* dalam penentuan tarif jasa layanan rawat inap pada RSUD Ciawi Kabupaten Bogor?

1.3. Maksud dan Tujuan Penelitian

1.3.1. Maksud Penelitian

Maksud dari penelitian ini agar diperoleh informasi sejauh mana efektifitas perhitungan biaya yang di timbulkan oleh aktivitas rawat inap dengan menggunakan metode *Activity Based Costing* sehingga dapat di tentukan tarif jasa layanan rawat inap pada RSUD Ciawi Kabupaten Bogor yang sesuai dengan biaya yang ditimbulkan dan dapat ikut menentukan arah kebijakan dalam penetapan tarif layanan jasa rawat inap yang harus dibayarkan oleh setiap pasien.

1.3.2. Tujuan Penelitian

Tujuan dengan dilakukannya penelitian dan penulisan makalah ini adalah:

1. Untuk mengetahui metode yang diterapkan pada proses layanan biaya rawat inap di RSUD Ciawi Kabupaten Bogor.
2. Untuk mengetahui kebijakan tarif layanan rawat inap yang diberlakukan saat ini oleh pihak RSUD Ciawi Kabupaten Bogor.
3. Untuk mengetahui metode *Activity Based Costing* dalam penentuan tarif layanan rawat inap pada RSUD Ciawi Kabupaten Bogor.

1.4. Kegunaan Penelitian

Penelitian yang dilakukan ini diharapkan dapat memberikan manfaat dan memiliki kegunaan bagi diri penulis sendiri maupun orang lain, kegunaan yang penulis harapkan dari penelitian ini, diantaranya:

1. Penelitian ini sebagai pengetahuan dasar tentang metode *Activity Based Costing* dan bagaimana pola aplikasinya pada aktivitas penentuan tarif layanan jasa rawat inap.
2. Diharapkan penelitian ini dapat menjadi acuan untuk RSUD Ciawi Kabupaten Bogor dalam menentukan dan menghitung tarif dasar layanan jasa rawat inap sehingga tarif yang di kenakan sesuai, tidak merugikan bagi pihak Rumah sakit juga tidak memberatkan untuk para pasien Rumah Sakit.
3. Penulis berharap makalah ini bisa menjadi tambahan ilmu pengetahuan bagi penulis maupun pembaca makalah ini mengenai topik yang di bahas dalam makalah ini.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Akuntansi Biaya dan Akuntansi Manajemen

Dalam suatu perusahaan, pihak manajemen sangat berkepentingan dalam masalah biaya karena biaya merupakan bagian yang sangat penting dan melibatkan jumlah yang relatif material. Informasi mengenai biaya diperlukan oleh berbagai pihak sebagai dasar pengambilan keputusan. Bagi pihak eksternal seperti pemegang saham dan debitor, informasi mengenai biaya diperlukan salah satunya untuk mengevaluasi kinerja perusahaan. Bagi pihak manajemen perusahaan, informasi ini sangat penting sebagai dasar pengambilan keputusan mengenai efisiensi dan sebagai dasar penetapan harga jual produk atau jasa. Untuk mendukung hal di atas maka diperlukan suatu sistem akuntansi khusus yang menangani masalah biaya yaitu akuntansi biaya. Mulyadi (2010:1) mendefinisikan Akuntansi biaya sebagai suatu sistem informasi yang menghasilkan informasi biaya dan informasi operasi untuk memberdayakan personel organisasi dalam pengelolaan aktivitas dan pengambilan keputusan yang lain. Sedangkan akuntansi manajemen adalah sistem akuntansi yang menghasilkan informasi yang ditujukan kepada pihak-pihak internal organisasi seperti manajer keuangan, manajer produksi, manajer pemasaran, dan sebagainya guna pengambilan keputusan internal organisasi (Rudianto, 2011:9).

Dari beberapa hal di atas, pihak yang menggunakan informasi biaya digolongkan dalam dua kelompok, yaitu pihak internal dan pihak eksternal. Pihak internal yang memerlukan informasi biaya adalah sebagai pihak atau tingkat manajemen di dalam perusahaan, sehingga peranan akuntansi manajemen dapat dikatakan lebih sempit dari akuntansi biaya yang menekankan fungsi manajemen, tetapi ada bidang-bidang khusus yang tidak dimiliki oleh akuntansi manajemen.

2.2. Definisi dan Konsep Biaya

Biaya adalah "kas atau setara kas yang dikorbankan (dibayarkan) untuk barang atau jasa yang diharapkan memberikan manfaat (pendapatan) pada saat ini atau masa mendatang bagi organisasi". (Simamora, 2012:40).

Hansen dan Mowen (2011:40) mendefinisikan biaya adalah sebagai berikut, "Kas dan ekuivalen kas yang dikorbankan untuk mendapatkan barang atau jasa yang diharapkan memberi manfaat di saat ini atau di masa datang bagi organisasi".

Sedangkan menurut Mulyadi (2010:4) biaya adalah, "Kas atau nilai setara kas yang dikorbankan untuk memperoleh barang dan jasa yang diharapkan akan membawa manfaat di masa sekarang atau di masa depan bagi organisasi".

Biaya adalah kas atau nilai ekuivalen kas yang dikorbankan untuk mendapatkan barang atau jasa yang diharapkan memberi manfaat saat ini atau dimasa datang bagi organisasi. Dikatakan sebagai ekuivalen kas

karena sumber non-kas dapat ditukarkan dengan barang atau jasa yang diinginkan. Jadi kita dapat menganggap biaya sebagai ukuran *dollar* dari sumber daya yang digunakan untuk mencapai keuntungan tertentu. (Hansen dan Mowen, 2011:40)

Perusahaan mengeluarkan biaya (*cost*) jika menggunakan sumber daya untuk tujuan tertentu. Contohnya, sebuah perusahaan yang memproduksi mobil, mempunyai biaya bahan baku (seperti spare parts dan ban), biaya tenaga kerja, dan biaya-biaya lainnya.

Definisi umum biaya adalah nilai moneter barang dan jasa yang dikeluarkan untuk mendapatkan manfaat sekarang atau masa depan. Oleh karena itu, sementara biaya merefleksikan arus keluar sumber-sumber seperti kas, atau komitmen keuangan untuk membayar di masa depan. Arus keluar tersebut mendatangkan manfaat-manfaat yang dapat digunakan untuk membuat produk yang dapat dijual untuk menghasilkan suatu manfaat kas. (Atkinson dan Kaplan, 2012:33)

Dari beberapa pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa biaya ialah kas atau setara kas yang dikorbankan oleh organisasi untuk memperoleh barang dan jasa yang diharapkan akan memberi manfaat bagi organisasi pada saat ini atau di masa yang akan datang.

Objek biaya adalah "setiap pelanggan, produk, jasa, kontrak, atau unit kerja lain, terhadap mana suatu pengukuran biaya diinginkan (Tunggal, 2011:7)". Senada dengan itu, Mulyadi (2010:8) mendefinisikan objek biaya sebagai "Sesuatu yang menjadi tujuan pengukuran dan pembebanan biaya".

Sedangkan Homgren, Datar, dan Foster (2012:3) mendefinisikan objek biaya sebagai "Sesuatu yang biayanya ingin diukur." Dari beberapa definisi tersebut dapat kita tarik suatu kesimpulan bahwa objek biaya merupakan sesuatu yang menjadi tujuan pengukuran dan pembebanan biaya. Objek biaya dapat berupa aktivitas, pelanggan, produk, proyek, departemen, dan sebagainya yang diukur biayanya dan dibebankan.

2.2.1. Penggolongan biaya.

Penggolongan biaya pada masing-masing perusahaan dilakukan dengan cara yang berbeda-beda tergantung dari kebutuhan langsung manajemen (Simamora, 2012:39). Umumnya, klasifikasi biaya akan disesuaikan dengan tipe organisasi dimana biaya itu terjadi maupun tujuan dari penggolongan biaya itu sendiri (Garrison dan Nooren, 2011:47).

Berdasarkan tipe organisasinya, kebanyakan manufaktur membagi biaya menjadi tiga kategori besar yaitu biaya bahan langsung, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead*. Perusahaan dagang mengklasifikasikan biayanya menjadi biaya

produk dan biaya periode. Sedangkan pada perusahaan jasa, biaya diklasifikasikan menjadi biaya langsung dan biaya tidak langsung (Simamora, 2012:40-49).

Berdasarkan tujuan penggolongan biayanya, untuk tujuan memprediksi perilaku biaya maka biaya diklasifikasikan menjadi biaya variabel dan biaya tetap. Untuk tujuan pengambilan keputusan, biaya diklasifikasikan menjadi *differential cost*, *opportunity cost* dan *sunk cost*, dan dalam kaitannya dengan tujuan pembebanan biaya, biaya dikelompokkan menjadi biaya langsung dan biaya tidak langsung (Garrison dan Nooren, 2011:57).

2.2.2. Pembebanan Biaya.

Pembebanan biaya merupakan salah satu tujuan dasar sistem informasi akuntansi manajemen. Pembebanan biaya berguna untuk mengukur dan membebankan biaya terhadap sumber daya yang dikonsumsi oleh objek biaya, sehingga bisa diketahui seberapa besar dan kemana saja sumber daya perusahaan dikonsumsi.

Informasi yang dihasilkan oleh proses pembebanan biaya akan menjadi salah satu pertimbangan utama manajemen dalam proses pengambilan keputusan bisnisnya, karenanya keakuratan pembebanan biaya akan sangat berpengaruh terhadap kualitas keputusan manajemen. Keakuratan adalah suatu konsep yang relatif, dan harus dilakukan dengan wajar serta logis terhadap penggunaan metode pembebanan biaya (Simamora, 2012:42).

Untuk membantu meningkatkan keakuratan pembebanan biaya, perlu dilakukan penggalan hubungan antara biaya dengan objek biaya. Biaya dapat berhubungan langsung atau tidak langsung terhadap objek biaya. Biaya langsung ialah biaya yang dapat dengan mudah dan akurat ditelusuri kepada objek biaya bersangkutan. Sebaliknya, biaya tidak langsung ialah biaya yang tidak dapat dengan mudah dan akurat ditelusuri kepada objek biaya yang bersangkutan.

Pembebanan biaya langsung terhadap objek biaya disebut dengan penelusuran. Terdapat dua metode penelusuran yang biasa digunakan, yaitu penelusuran langsung dan penelusuran penggerak. Penelusuran langsung adalah suatu proses pengidentifikasian dan pembebanan biaya yang berkaitan secara khusus dan fisik dengan suatu objek. Sedangkan penelusuran penggerak adalah penggunaan penggerak untuk membebankan biaya ke objek biayanya. Didalam konteks pembebanan biaya ini, penggerak adalah faktor penyebab yang dapat kita amati dan yang mengukur konsumsi sumber daya objek biaya. Oleh karena itu, penggerak adalah faktor yang menyebabkan perubahan dalam penggunaan dari sumber daya, dan memiliki hubungan. Sebab akibat dengan biaya yang berhubungan dengan objek biaya (Simamora, 2012:43).

Pembebanan biaya tidak langsung dilakukan dengan metode alokasi. Oleh karena tidak terdapat hubungan sebab-akibat antara biaya dan objek biaya maka

pengalokasian biaya tidak langsung ini didasarkan pada kemudahan atau beberapa asumsi yang berhubungan (Garrison dan Nooren, 2011:42).

Dari beberapa pengertian yang dikemukakan di atas dapat disimpulkan bahwa unsur pokok dalam biaya, yaitu:

1. Biaya merupakan pengorbanan sumber ekonomi.
2. Diukur dalam satuan uang.
3. Memberikan manfaat sekarang atau masa depan.
4. Pengorbanan tersebut untuk tujuan tertentu.

2.3. *Activity Based Costing* (ABC)

Metode *Activity Based Costing* (ABC) adalah sistem akumulasi biaya dan pembebanan biaya ke produk dengan menggunakan berbagai *cost driver*, dilakukan dengan menelusuri biaya dari aktivitas dan setelah itu menelusuri biaya dari aktivitas ke produk. Mengidentifikasi biaya aktivitas dan kemudian ke produk merupakan langkah dalam menyusun *activity based costing system*.(Hansen dan Mowen, 2011: 18)

Activity Based Costing (ABC) adalah suatu prosedur yang menghitung biaya objek seperti produk, jasa, dan pelanggan. ABC pertama membebankan biaya sumber daya ke aktivitas yang dibentuk oleh organisasi. Kemudian biaya aktivitas dibebankan ke produk, pelanggan, dan jasa yang berguna untuk menciptakan permintaan atas aktivitas. (Ahmad, Kamaruddin, 2015:13)

2.3.1. *Activity Based Costing* Sebagai Pengganti Model Tradisional

Konsep *Activity Based Costing* timbul karena sistem akumulasi biaya tradisional (*traditional costing*) yang dipakai tidak dapat mencerminkan secara benar besarnya pemakaian biaya produksi dan biaya sumber daya fisik secara benar menurut Firdaus (2012:16). Sistem akuntansi biaya tradisional dirancang hanya untuk menyajikan informasi biaya pada tahap produksi yang merupakan salah satu dari tiga tahap proses pembuatan produk tahap desain dan pengembangan produk, tahap produksi, dan tahap distribusi. Sistem akuntansi tradisional mempunyai kelemahan, yaitu:

1. Hanya menggunakan jam kerja langsung (biaya tenaga kerja langsung) sebagai dasar untuk mengalokasikan biaya *overhead* dari pusat biaya kepada produk dan jasa.
2. Hanya alokasi yang berkaitan dengan volume yang digunakan untuk mengalokasikan biaya *overhead* yang sangat berbeda.
3. *Cost pool* (*cost centers*) yang terlalu besar dan berisi mesin yang mempunyai struktur biaya *overhead* yang sangat berbeda.

4. Biaya pemesanan dan penyerahan rancangan produk dan jasa sangat berbeda diantara berbagai saluran distribusi, namun sistem akuntansi biaya konvensional tidak memperdulikan biaya pemasaran.

Berdasarkan uraian di atas, dapat disimpulkan bahwa pembebanan biaya secara tradisional kurang tepat karena hanya berdasarkan jumlah produksi, sehingga mempunyai kelemahan-kelemahan yang membuat *undercost* pada volume yang rendah, produk sederhana, namun meng-*overcost* pada volume tinggi dengan produk yang kompleks, dengan demikian perhitungan biaya menjadi terdistorsi. *Activity Based Costing* menghilangkan distorsi sehingga dapat diketahui harga pokok proses, jasa, dan produk yang sebenarnya.

2.3.2. Sistem Akuntansi Biaya Berdasarkan Aktivitas (*Activity Based Costing*)

Menurut Amin Wijaya Tunggal (2011:2);

“*Activity Based Costing* adalah metode costing yang mendasarkan pada aktifitas yang didesain untuk memberikan informasi biaya kepada para manajer untuk pembuatan keputusan strategi dan keputusan lain yang mempengaruhi kapasitas biaya tetap.”

Menurut Bustami dan Nurlela (2012:25):

“*Activity Based Costing* adalah metode membebankan biaya aktivitas-aktivitas berdasarkan besarnya pemakaian sumber daya dan membebankan biaya pada objek biaya, seperti produk atau pelanggan, berdasarkan besarnya pemakaian aktivitas, serta untuk mengukur biaya dan kinerja dari aktivitas yang terikat dengan proses dan objek biaya.”

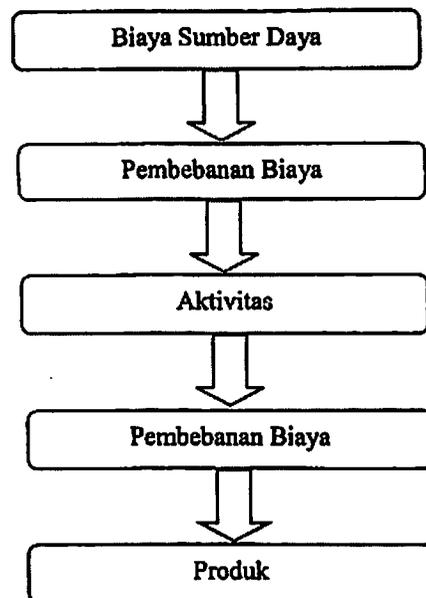
Pengambil keputusan yang berpengalaman tidak menggunakan informasi akuntansi tanpa mempertimbangkan potensi ketidak akuratannya. Data yang tidak akurat dapat menyesatkan dan menghasilkan kesalahan yang berpotensi menghasilkan pengambilan keputusan strategis yang kurang optimal. Dengan adanya *Activity Based Costing* dapat dihitung harga pokok suatu produk atau jasa yang dapat digunakan oleh manajemen sebagai salah satu alternatif untuk penentuan harga jual.

Activity Based Costing adalah sistem informasi yang berorientasi pada penyediaan informasi lengkap tentang aktivitas untuk memungkinkan personel perusahaan melakukan pengelolaan terhadap aktivitas. Sistem informasi ini menggunakan aktivitas sebagai basis serta pengurangan biaya dan penentuan secara akurat biaya produk atau jasa sebagai tujuan. Sistem informasi diterapkan dalam perusahaan manufaktur, jasa, dan dagang. (Mulyadi ,2010:40)

Perhitungan biaya berdasarkan aktivitas (*Activity Based Costing*) adalah pendekatan perhitungan biaya yang membebankan biaya sumber daya ke objek. Seperti produk, jasa, atau pelanggan berdasarkan aktivitas yang dilakukan untuk objek biaya tersebut. Dasar pemikiran pendekatan

perhitungan biaya ini adalah produk dan jasa perusahaan merupakan hasil dari aktivitas dan aktivitas tersebut menggunakan sumber daya yang menyebabkan timbulnya biaya. (Blocher, 2011:222)

Fokus utama *Activity Based Costing* adalah aktivitas, Mengidentifikasi biaya aktivitas dan kemudian ke produk merupakan langkah dalam menyusun *Activity Based Costing* (Hansen & Mowen, 2011:153). *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.



Gambar1.
Activity Based Costing

Berikut ini merupakan prosedur-prosedur yang perlu dilakukan dalam penerapan *Activity Based Costing* (Simamora, 2012:297-306).

1. Prosedur tahap pertama

Pada tahap pertama penentuan harga pokok berdasarkan aktivitas meliputi empat langkah sebagai berikut:

- a. Penggolongan berbagai aktivitas.
- b. Menghubungkan biaya dengan aktivitas.
- c. Penentuan kelompok-kelompok biaya (*cost pools*) yang homogen.
- d. Penentuan tarif kelompok (*pool rate*).

Langkah pertama dalam prosedur tahap pertama *Activity Based Costing* adalah penggolongan berbagai aktivitas. Berbagai aktivitas diklasifikasikan kedalam beberapa kelompok yang mempunyai suatu interpretasi fisik yang mudah dan jelas serta cocok dengan segmen-segmen proses produksi yang dapat dikelola. Setelah menggolongkan berbagai aktivitas, maka langkah kedua adalah menghubungkan

berbagai biaya dengan setiap aktivitas. Setelah itu, langkah ketiga adalah penentuan kelompok-kelompok biaya yang homogen yang ditentukan. Kelompok biaya homogen (*homogenous cost pool*) adalah sekumpulan biaya *overhead* yang berhubungan secara logis dengan tugas-tugas yang dilaksanakan dan berbagai macam biaya tersebut dapat diterangkan oleh *cost driver* tunggal. Dengan kata lain suatu kelompok biaya dapat dikatakan homogen apabila aktivitas-aktivitas *overhead* dapat dihubungkan secara logis dan mempunyai rasio konsumsi yang sama untuk semua produk. Rasio konsumsi yang sama menunjukkan eksistensi dari sebuah *cost driver*. *Cost driver* yang dipilih harus mudah dipahami berhubungan langsung dengan aktivitas yang dikerjakan dan memadai untuk ukuran kinerja. Jika kelompok-kelompok biaya yang homogen telah ditentukan, maka langkah terakhir adalah penentuan tarif kelompok. Tarif kelompok (*pool rates*) adalah tarif biaya *overhead* per-unit *cost driver* yang dihitung untuk suatu kelompok aktivitas. Tarif kelompok dihitung dengan rumus total biaya *overhead* untuk kelompok aktivitas tertentu dibagi dasar pengukuran aktivitas kelompok tersebut.

Hal yang perlu diperhatikan dalam melakukan penentuan *cost driver* adalah pengidentifikasian aktivitas pada berbagai tingkat. Pada proses ini aktivitas yang luas dikelompokkan ke dalam empat kategori aktivitas, yaitu:

a. Aktivitas-aktivitas berlevel unit (*unit level activities*)

Aktivitas yang dilakukan setiap satu kali unit produk diproduksi, besar kecilnya aktivitas ini dipengaruhi oleh jumlah unit produk yang diproduksi, untuk masing-masing output yang diproduksi.

b. Aktivitas-aktivitas berlevel kelompok (*batch level activities*)

Aktivitas yang dilakukan setiap kali suatu kelompok produk diproduksi, besar kecilnya aktivitas ini dipengaruhi oleh jumlah batch produk yang diproduksi.

c. Aktivitas-aktivitas berlevel produk (*product level activities*)

Aktivitas yang dilakukan untuk mendukung berbagai produk yang diproduksi oleh perusahaan. Aktivitas ini menggunakan masukan (*input*) yang bertujuan untuk mengembangkan atau memproduksi produk untuk dijual. Biaya dari aktivitas jenis ini cenderung meningkat seiring dengan meningkatnya jumlah produk yang berbeda.

d. Aktivitas-aktivitas berlevel fasilitas (*facility level activities*)

Aktivitas-aktivitas yang dilakukan untuk mempertahankan proses produksi secara keseluruhan. Aktivitas ini tidak berhubungan dengan volume atau bauran produk yang diproduksi dan dimanfaatkan secara bersama oleh berbagai jenis produk yang berbeda. Aktivitas ini memberikan keuntungan bagi organisasi sampai tingkat tertentu, akan tetapi tidak memberikan keuntungan untuk satu spesifik produk.

2. Prosedur tahap kedua

Di dalam tahap yang kedua, biaya-biaya dari setiap *overhead pool* ditelusuri kembali ke hasil produksi. Ini dilakukan dengan menggunakan *pool rates* yang dihitung dalam tahap pertama dan dengan mengukur jumlah sumber-sumber yang

digunakan oleh setiap hasil produksi. Pengukuran ini hanyalah jumlah dari *activity driver* yang digunakan oleh setiap hasil produksi. Dapat dihitung sebagai berikut:

$$\text{Overhead yang dibebankan} = \frac{\text{tarifkelompok} \times \text{unit} - \text{unit}}{\text{cost driver yang digunakan.}}$$

2.3.3. Keunggulan dan Kelemahan *Activity Based Costing*

Menurut Hansen dan Mowen (2011:36) Sistem *activity based costing* memiliki beberapa kelebihan, antara lain:

1. Sistem *activity based costing* dapat memperbaiki distorsi yang melekat dalam informasi biaya konvensional berdasarkan alokasi yang hanya menggunakan penggerak yang dilakukan oleh volume.
2. Sistem *activity based costing* lebih jauh mengakui hubungan sebab akibat antara penggerak biaya dengan kegiatan.
3. Sistem *activity based costing* menghasilkan banyak informasi mengenai kegiatan dan sumber daya yang diperlukan untuk melaksanakan kegiatan tersebut.
4. Sistem *activity based costing* menawarkan bantuan dalam memperbaiki proses kinerja yang menyediakan informasi yang lebih baik untuk mengidentifikasi kegiatan yang banyak pekerjaan.
5. Sistem *activity based costing* menyediakan data yang relevan hanya jika biaya setiap kegiatan adalah sejenis dan benar-benar proposional.

Menurut Ahmad Kamaruddin (2015:18) Kelemahan *Activity Based Costing* (ABC) yaitu:

1. Alokasi, beberapa biaya dialokasikan secara sembarangan karena sulitnya menemukan aktivitas biaya tersebut.
2. Mengabaikan biaya, biaya tertentu yang diabaikan dari analisis.
3. Pengeluaran dan waktu yang dikonsumsi, disamping memerlukan biaya yang mahal juga memerlukan waktu yang cukup lama.

2.3.4. Syarat Penerapan *Activity Based Costing*

Dalam penerapannya, penentuan harga pokok dengan menggunakan *Activity Based Costing* menyaratkan tiga hal, yaitu:

1. Perusahaan mempunyai tingkat diversitas yang tinggi *Activity Based Costing* menyaratkan bahwa perusahaan memproduksi beberapa macam produk atau lini produk yang diproses dengan menggunakan fasilitas yang sama. Kondisi yang demikian tentunya akan menimbulkan masalah dalam membebankan biaya ke masing-masing produk.
2. Tingkat persaingan industri yang tinggi, terdapat beberapa perusahaan yang menghasilkan produk yang sama atau sejenis. Dalam persaingan antar perusahaan yang sejenis tersebut maka perusahaan akan semakin meningkatkan

persaingan untuk memperbesar pasarnya. Semakin besar tingkat persaingan maka semakin penting peran informasi tentang harga pokok dalam mendukung pengambilan keputusan manajemen.

3. Biaya pengukuran yang rendah, Biaya yang digunakan *Activity Based Costing* untuk menghasilkan informasi biaya yang akurat harus lebih rendah dibandingkan dengan manfaat yang diperoleh.

Ada dua hal mendasar yang harus dipenuhi sebelum kemungkinan penerapan *Activity Based Costing*, yaitu :

1. Biaya berdasarkan non-unit harus merupakan prosentase yang signifikan dari biaya *overhead*. Jika hanya terdapat biaya *overhead* yang dipengaruhi hanya oleh volume produksi dari keseluruhan *overhead* pabrik maka jika digunakan akuntansi biaya tradisionalpun informasi biaya yang dihasilkan masih akurat sehingga penggunaan *Activity Based Costing* kehilangan relevansinya. Artinya *Activity Based Costing* akan lebih baik diterapkan pada perusahaan yang biaya *overhead*nya tidak hanya dipengaruhi oleh volume produksi saja.
2. Rasio konsumsi antara aktivitas berdasarkan unit dan berdasarkan non-unit harus berbeda. Jika rasio konsumsi antar aktivitas sama, itu artinya semua biaya *overhead* yang terjadi bisa diterangkan dengan satu pemicu biaya. Pada kondisi ini penggunaan *Activity Based Costing* justru tidak tepat karena *Activity Based Costing* hanya dibebankan ke produk dengan menggunakan pemicu biaya baik unit maupun non unit (memakai banyak *costdriver*). Apabila berbagai produk rasio konsumsinya sama, maka sistem akuntansi biaya tradisional atau *Activity Based Costing* membebankan biaya *overhead* dalam jumlah yang sama. Jadi perusahaan yang produksinya homogen (*diversifikasi* paling rendah) mungkin masih dapat menggunakan sistem tradisional tanpa ada masalah.

2.3.5. *Activity Based Costing* untuk Perusahaan Jasa

Sistem kerja *Activity Based Costing* banyak diterapkan pada perusahaan manufaktur, tetapi juga dapat diterapkan pada perusahaan jasa. Penerapan metode *Activity Based Costing* pada perusahaan jasa memiliki beberapa ketentuan khusus, hal ini disebabkan oleh karakteristik yang dimiliki perusahaan jasa. Beberapa karakteristik yang dimiliki oleh perusahaan jasa, yaitu:

1. *Output* seringkali sulit didefinisi.
2. Pengendalian aktivitas pada permintaan jasa kurang dapat didefinisi.
3. *Cost* mewakili proporsi yang lebih tinggi dari total *cost* dari seluruh kapasitas yang ada dan sulit untuk menghubungkan antara *output* dengan aktivitasnya.

Output dari perusahaan jasa adalah manfaat dari jasa itu sendiri yang kebanyakan tidak terwujud, contoh : kecepatan suatu jasa, kualitas suatu informasi, kepuasan konsumen. *Output* pada perusahaan jasa tidak berwujud membuat perhitungan menjadi sulit.

Sekalipun sulit, dewasa ini bisnis jasa menggunakan metode *Activity Based Costing* pada bisnisnya. Untuk menjawab permasalahan di atas, *Activity Based Costing* benar-benar dapat digunakan pada perusahaan jasa, setidaknya pada beberapa perusahaan. 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.

2.4. Pengertian dan Penentuan Tarif

Menurut Supriyono (2011:350), tarif adalah sejumlah moneter yang dibebankan atas barang atau jasa yang dijual atau diserahkan kepada pembeli atau pelanggan. Untuk menentukan tarif, biasanya manajemen mempertimbangkan beberapa faktor yang mempengaruhi baik faktor biaya maupun bukan biaya, yaitu:

1. Biaya, khususnya biaya masa depan.
2. Pendapatan yang diharapkan.
3. Jenis produkjasa yang dijual.
4. Jenis industri.
5. Citra dan kesan masyarakat.
6. Pengaruh pemerintah, khususnya undang-undang, keputusan, peraturan dan kebijakan pemerintah.
7. Tindakan atau reaksi para pesaing.
8. Tipe pasar yang dihadapi.
9. Trend ekonomi.
10. Biaya manajemen.
11. Tujuan non laba.
12. Tanggungjawab sosial perusahaan.
13. Tujuan perusahaan, khususnya laba dan *return on investment* (ROI).

Dalam penentuan tarif atau harga jual produk, manajemen perlu tujuan dari penentuan tarif tersebut. Tujuan itu akan dipergunakan sebagai salah satu pedoman bekerja perusahaan. Pada umumnya tujuan tersebut adalah sebagai berikut:

1. Bertahan hidup

Perusahaan menetapkan bertahan hidup sebagai tujuan utama, apabila menghadapi kesulitan dalam hal kelebihan kapasitas produksi, persaingan keras, atau perubahan keinginan konsumen. Untuk mempertahankan tetap berjalannya kegiatan produksi, perusahaan harus menetapkan harga yang rendah, dengan harapan akan meningkatkan permintaan. Dalam situasi demikian, laba menjadi kurang penting dibandingkan bertahan hidup.

2. Memaksimalkan laba jangka pendek

Perusahaan memperkirakan permintaan akan biaya, dihubungkan dengan harga alternatif dan harga yang akan menghasilkan laba, arus kas, atau tingkat laba investasi maksimal. Dalam semua hal, perusahaan lebih menitikberatkan pada kemampuan keuangan yang ada dan kurang mempertimbangkan prestasi keuangan jangka pendek.

3. Kepemimpinan pangsa pasar

Sebagian perusahaan ingin mencapai pangsa pasar yang dominan. Mereka yakin bahwa perusahaan dengan market share terbesar akan menikmati biaya terendah dan laba tertinggi dalam jangka panjang. Untuk itu, mereka menetapkan harga serendah mungkin.

4. Kepemimpinan mutu produk

Perusahaan dapat memutuskan bahwa mereka ingin memiliki produk dengan mutu terbaik di pasar. Keputusan ini biasanya mengharuskan penetapan harga yang tinggi untuk menutup biaya pengendalian mutu produk serta biaya riset dan pengembangan.

5. Tujuan-tujuan lain, misalnya mempertahankan loyalitas pelanggan. "Perusahaan" mungkin menetapkan harga yang rendah untuk mencegah masuknya perusahaan pesaing atau dapat menetapkan harga yang sama dengan pesaing dengan tujuan untuk mempertahankan loyalitas pelanggan. Menghindari campur tangan pemerintah, menciptakan daya tarik sebuah produk, dan untuk menarik lebih banyak pelanggan.

2.5. Penelitian Terdahulu dan Kerangka Pemikiran

2.5.1. Penelitian Terdahulu

Tabel 1.
Penelitian Terdahulu

No	Peneliti	Judul	Persamaan	Perbedaan	Kesimpulan
1.	Ratna Wijayanti (2011)	“Penerapan <i>Activity Based Costing</i> untuk menentukan harga pokok produksi pada PT Industri Sandang Nusantara Unit Patal Secang”	- <i>Activity Based Costing</i> - Analisis deskriptif komparatif	- Analisis deskriptif kualitatif - Objek yang diteliti pada perusahaan manufaktur	mempertimbangkan perhitungan harga pokok produksi dengan menggunakan <i>Activity Based Costing</i> dengan tetap mempertimbangkan faktor-faktor eksternal yang lain seperti harga pesaing dan kemampuan masyarakat.
2.	Putri Permatasari (2011)	Analisis Penggunaan Metode <i>Activity Based Costing</i> Sebagai Alternatif Dalam Menentukan Tarif SPP SMP-SMA Pada YPI Nasima Semarang Tahun 2010	<i>Activity Based Costing</i>	- 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

No	Peneliti	Judul	Persamaan	Perbedaan	Kesimpulan
3.	Budiawan (2011)	<i>Activity Based Costing</i> sebagai alat pengendalian manajemen pada Hotel Taman Marannu Makassar	<i>Activity Based Costing</i>	Analisis deskriptif	Metode ABC memberikan hasil yang lebih murah karena ABC membebankan biaya <i>overhead</i> pada masing-masing <i>cost driver</i> .

2.5.2. Kerangka Pemikiran

Menurut Bustami dan Nurlela (20012:25) *Activity Based Costing* adalah metode membebankan biaya aktivitas-aktivitas berdasarkan besarnya pemakaian sumber daya dan membebankan biaya pada objek biaya, seperti produk atau pelanggan, berdasarkan besarnya pemakaian aktivitas, serta untuk mengukur biaya dan kinerja dari aktivitas yang terikat dengan proses dan objek biaya. Pada awal perkembangan *Activity Based Costing* menurut Mulyadi (2010:51) dimanfaatkan untuk memperbaiki kecermatan perhitungan biaya produk dalam perusahaan-perusahaan manufaktur yang menghasilkan banyak jenis produk. *Activity Based Costing* menawarkan dasar pembebanan yang lebih bervariasi, seperti *batch-related driver*, *product-sustaining drivers*, dan *facility-sustaining drivers* untuk membebankan biaya overhead pabrik kepada berbagai jenis produk yang dihasilkan oleh perusahaan. Pada perkembangan selanjutnya *Activity Based Costing* tidak lagi terbatas pemanfaatannya hanya untuk menghasilkan informasi biaya produk yang akurat, namun meluas sebagai sistem informasi untuk memotivasi personel dalam melakukan peningkatan terhadap proses yang digunakan oleh perusahaan untuk menghasilkan produk atau jasa bagi konsumen.

Activity Based Costing kemudian diterapkan ke semua biaya pada perkembangan yang lebih lanjut, mulai dari biaya desain, biaya produksi, biaya penjualan, biaya pasca jual, sampai biaya administrasi dan umum. *Activity Based Costing* menggunakan aktivitas sebagai titik pusat (*focal point*) untuk mempertanggungjawabkan biaya. Pada intinya metode *Activity Based Costing* berfokus pada penelusuran biaya pada setiap aktivitas yang terjadi dalam sebuah proses produksi dengan tujuan memperoleh tarif lebih akurat atas setiap unit barang jasa yang dihasilkan. Perusahaan mengeluarkan biaya (*cost*) jika menggunakan sumber daya untuk tujuan tertentu (Blocher 2011:102). Contohnya, sebuah perusahaan untuk memproduksi mobil, mempunyai biaya bahan baku (seperti spare part dan ban), biaya tenaga kerja, dan biaya-biaya lainnya.

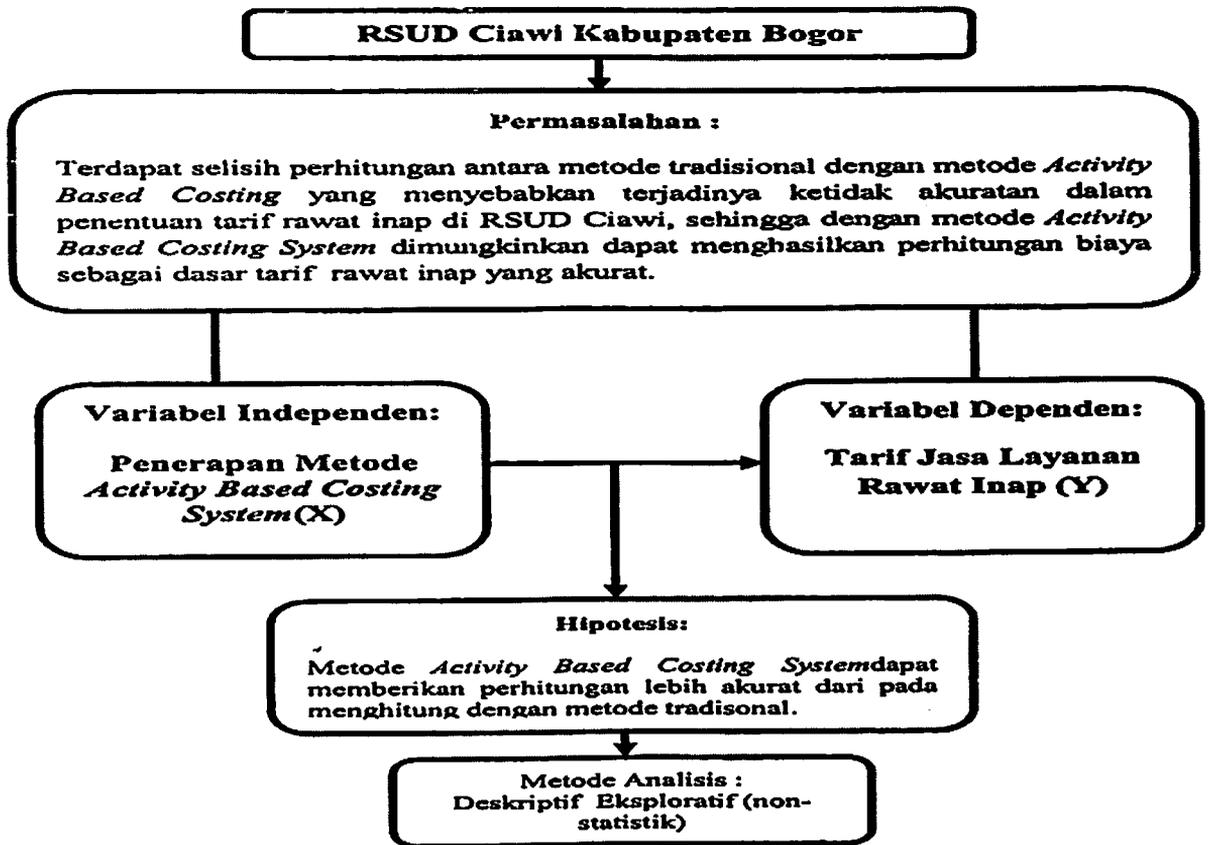
Biaya menurut Atkinson dan Kaplan (2012:33) adalah nilai moneter barang dan jasa yang dikeluarkan untuk mendapatkan manfaat sekarang atau masa depan. Oleh karena itu, sementara biaya merefleksikan arus keluar sumber-sumber seperti kas, atau komitmen keuangan untuk membayar di masa depan. Arus keluar tersebut mendatangkan manfaat-manfaat yang dapat digunakan untuk membuat produk yang dapat dijual untuk menghasilkan suatu manfaat kas.

Dari beberapa pengertian yang dikemukakan di atas dapat disimpulkan bahwa unsur pokok dalam biaya, yaitu:

1. Biaya merupakan pengorbanan sumber ekonomi.
2. Diukur dalam satuan uang.
3. Memberikan manfaat sekarang atau masa depan.
4. Pengorbanan tersebut untuk tujuan tertentu.

Pada organisasi non-profit oriented seperti Rumah Sakit perhitungan biaya yang akurat sangat diperlukan dengan tujuan menjaga kestabilan kegiatan operasional serta dalam rangka memberikan pelayanan yang maksimal kepada konsumen Rumah Sakit. Rumah Sakit memiliki banyak aktivitas yang menimbulkan biaya, sehingga metode *Activity Based Costing* sangat cocok diterapkan dalam proses perhitungan biaya yang dalam hal ini untuk menentukan besarnya tarif jasa layanan rawat inap pada Rumah Sakit. Pada proses pemberian jasa layanan rawat inap pada seorang pasien, banyak sekali aktivitas yang memicu biaya seperti biaya visite dokter dan tenaga perawat, biaya obat-obat, dan lain sebagainya, biaya makan pasien selama menjalani rawat inap, dan biaya lainnya. Karena banyaknya aktivitas pemicu biaya tersebut, maka metode perhitungan biaya yang digunakan harus akurat agar tarif yang dibebankan kepada para pasien rawat inap sesuai sehingga tidak memberatkan pasien maupun tidak merugikan pihak Rumah Sakit itu sendiri.

Berdasarkan kerangka pemikiran yang telah dikemukakan, maka penulis membuat kerangka pemikiran pada gambar 2.



Gambar 2.
Kerangka Pemikiran

2.6. Hipotesis Penelitian

Hipotesis adalah dugaan sementara terhadap identifikasi masalah yang memerlukan pengujian empiris. Hipotesis yang dapat penulis buat untuk penelitian ini adalah :

1. Metode perhitungan biaya aktivitas pada RSUD Ciawi Kabupaten Bogor kemungkinan belum menerapkan metode *Activity Based Costing* karena masih menggunakan metode perhitungan unit *cost*.
2. Kebijakan tarif layanan jasa rawat inap pada RSUD Ciawi Kabupaten Bogor dirasa sudah cukup baik karena sesuai dengan pasal 3 Surat Keputusan Menteri Kesehatan Nomor 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, namun karena masih menggunakan metode unit *cost* tarif yang dihasilkan belum akurat.
3. Jika metode *Activity Based Costing* diterapkan pada RSUD Ciawi Kabupaten Bogor perhitungan tarif dasar layanan rawat inap pada RSUD Ciawi Kabupaten Bogor akan lebih akurat.

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1. Jenis Penelitian

Jenis penelitian yang dilakukan dalam penelitian ini adalah menggunakan metode deskriptif eksploratif yaitu menjelaskan, meringkas berbagai kondisi, situasi dan variabel yang timbul di masyarakat, yang menjadi objek penelitian, berdasarkan apa yang terjadi. Kemudian membandingkannya dengan kondisi, situasi ataupun variabel yang diterapkan oleh objek penelitian.

3.2. Objek, Unit Analisis, dan Lokasi Penelitian

Dalam penelitian yang berjudul "Analisis Penerapan Metode *Activity Based Costing* dan hubungannya dengan penentuan Tarif Jasa Rawat Inap Pada RSUD Ciawi Kabupaten Bogor", penelitian ini di fokuskan kepada metode perhitungan biaya untuk layanan jasa rawat inap dengan menggunakan metode *Activity Based Costing* sebagai konsep dan tarif dasar layanan jasa rawat inap yang akan menjadi hasil dari proses perhitungan dengan menggunakan metode ini.

Tempat penelitian adalah RSUD Ciawi Kabupaten Bogor yang terletak di Jalan Raya puncak Nomer 479 Ciawi Kabupaten Bogor Jawa Barat.

Data yang dianalisis dalam penelitian ini adalah data kualitatif yang merupakan data primer. Data primer adalah data yang diperoleh peneliti langsung dari unit analisis yang diteliti yaitu individu atau orang dalam perusahaan atau instansi atau organisasi, kelompok individu atau dari perusahaan atau instansi atau organisasi yang diteliti.

Jenis data yang akan digunakan dalam penelitian ini adalah Data Kualitatif. Data kualitatif adalah data yang diperoleh dari hasil observasi, FGD, wawancara atau berupa uraian atau penjelasan mengenai variabel yang diteliti. Dengan maksud untuk mengungkap fakta, keadaan, fenomena, variabel dan keadaan yang terjadi saat penelitian berjalan dan menyuguhkan apa adanya. Masalah yang diteliti dan diselidiki oleh penelitian deskriptif kualitatif mengacu pada studi kuantitatif.

Unit analisis merupakan tingkat agregasi data yang dianalisis dalam penelitian. Unit analisis yang digunakan dalam penelitian ini berupa *Group* yaitu sumber data yang unit analisisnya merupakan respon gabungan dari beberapa individu/orang dari beberapa departemen didalam bagian perusahaan yaitu mengenai biaya operasional, biaya langsung, serta aktivitas perusahaan yang menimbulkan biaya.

3.3. Operasionalisasi Variabel

Metode *Activity Based Costing* merupakan sebuah metode perhitungan biaya proses produksi barang maupun jasa pada suatu perusahaan, pada makalah yang penulis susun ini dengan judul : "Analisis Penerapan Metode *Activity Based Costing*

dan hubungannya dengan penentuan tarif jasa rawat inap pada RSUD Ciawi Kabupaten Bogor ", tarif jasa layanan rawat inap sebagai Variabel yang akan di uji dan dihitung melalui metode *Activity Based Costing*

Tabel 2.
Operasionalisasi Variabel

Variabel	Indikator	Ukuran	Skala
Metode Activity Based Costing	1. Identifikasi aktivitas dan <i>activity cost pool</i>	Berbagai aktivitas dikelompokkan sesuai tingkatan masing-masing (<i>unit level activities, batch level activities, product level activities, facility level activities</i>)	Nominal
	2. Penelusuran biaya overhead aktivitas	Biaya overhead ditelusuri ke objek biaya dan menjadi objek biaya dasar pembebanan biaya ke aktivitas	Rasio
	3. Pembebanan biaya ke <i>activity cost pool</i>	Semua biaya diklasifikasikan berdasarkan departemen dimana biaya itu terjadi dan dimasukkan kedalam <i>activity cost pool</i> yang sesuai	Rasio
	4. Perhitungan tarif aktivitas biaya pada setiap <i>activity cost pool</i> dengan jumlah pemicu aktivitas	Tarif aktivitas dihitung dengan cara membagi	Rasio
	5. Pembebanan biaya ke objek biaya	Biaya yang telah diakumulasikan pada pusat aktivitas dibebankan pada objek biaya berdasarkan konsumsi aktivitas oleh objek biaya	Rasio
	6. Penyusunan laporan	Laporan manajemen yang dihasilkan manajemen digunakan untuk pengukuran kinerja, perhitungan target penjualan, dasar penentuan harga jual produk atau jasa	Rasio

Variabel	Indikator	Ukuran	Skala
Tarif Jasa Layanan Rawat Inap.	1. Biaya aktivitas pelayanan administrasi umum	Jumlah jam kerja x tarif	Nominal
	2. Biaya aktivitas pelayanan Perawatan pasien	Jumlah jam perawatan Asisten Keperawatan x tariff	Nominal
	3. Biaya aktivitas kunjungan dokter	Jumlah jam kontrol pasien oleh dokter umum/spesialis x Tarif	Nominal
	4. Biaya aktivitas penginapan pasien	Jumlah hari x tarif	Nominal
	5. Biaya aktivitas pelayanan dan pembersihan kamar	Jumlah luas ruangan x tarif	Nominal
	6. aktivitas pelayanan pemberian makan pasien	Jumlah pemberian makan dalam sehari x tarif	Nominal
	7. aktifitas pemeliharaan bangunan	Jumlah luas ruangan x tarif	Nominal

3.4. Metode Pengumpulan Data

Metode pengumpulan data merupakan teknik atau cara yang dilakukan untuk mengumpulkan data. Metode pengumpulan data dalam penelitian ini yakni dengan melakukan survey lapangan. Survey ini dilakukan secara lebih mendalam dengan cara mengamati secara langsung pada objek penelitian. Teknik pengumpulan data yang digunakan dalam metode survey dalam penelitian ini adalah wawancara, penelitian, dan tinjauan kepustakaan.

Penelitian yang dilakukan dengan meninjau langsung tempat yang menjadi objek penelitian. Penelitian tersebut dilaksanakan dengan cara mengumpulkan data melalui pengamatan langsung terhadap objek penelitian yang berhubungan dengan masalah yang dibahas dalam makalah ini.

Penelitian dengan membaca dan mempelajari buku-buku dan literatur yang berhubungan dengan permasalahan makalah ini untuk memperoleh dasar teoritis yang akan digunakan dalam pembahasan dan sekaligus sebagai alat analisis. Tujuannya adalah untuk memberikan wawasan dan landasan teori yang menjadi

dasar untuk menganalisis dan menunjang pembahasan masalah dalam penulisan makalah ini.

Melakukan wawancara dengan pimpinan dan karyawan yang berhubungan dengan data yang diperlukan dalam penulisan makalah ini.

3.5. Metode Analisis Data

Dalam penulisan makalah ini, penulis menggunakan metode deskriptif kuantitatif yaitu menjelaskan, meringkas berbagai kondisi, situasi dan variabel yang timbul di masyarakat, yang menjadi objek penelitian, berdasarkan apa yang terjadi. Kemudian membandingkannya dengan kondisi, situasi ataupun variabel yang diterapkan oleh objek penelitian.

Langkah-langkah yang dilakukan dalam penulisan makalah ini adalah sebagai berikut:

1. Melakukan analisis tarif rawat inap rumah sakit saat ini.
2. Menetapkan metode biaya berdasarkan *Activity Based Costing* dengan langkah-langkah sebagai berikut:
 - a. Mengidentifikasi biaya dan aktivitas sumber daya. Langkah pertama dalam merancang *Activity Based Costing*, adalah melakukan analisis aktivitas untuk mengidentifikasi biaya sumber daya dan aktivitas perusahaan.
 - b. Membebankan biaya sumber daya pada aktivitas. *Activity Based Costing* menggunakan penggerak biaya konsumsi sumber daya untuk membebankan biaya sumber daya ke aktivitas. Karena aktivitas memicu timbulnya biaya dari sumber daya yang digunakan dalam operasi suatu perusahaan harus memilih penggerak biaya konsumsi sumber daya berdasarkan hubungan sebab-akibat.
 - c. Membebankan biaya aktivitas pada objek biaya. Langkah terakhir adalah membebankan biaya aktivitas atau tempat penampungan biaya aktivitas pada *output* berdasarkan penggerak biaya konsumsi aktivitas yang tepat. *Output* adalah objek biaya dari aktivitas yang dilakukan perusahaan atau organisasi.
3. Dengan melakukan langkah pada point b, maka dapat diketahui tarif rawat inap *Activity Based Costing* yang akurat.
4. Membandingkan tarif rawat inap berdasarkan *Activity Based Costing* dengan realisasi tarif yang berlaku pada saat ini.

BAB IV

LAPORAN HASIL PENELITIAN

4.1. Gambaran Umum Tentang RSUD Ciawi Kabupaten Bogor

4.1.1. Sejarah Singkat

Rumah Sakit Umum Daerah Ciawi awalnya adalah Puskesmas dengan perawatan, kemudian meningkat menjadi Rumah Sakit tipe D dengan 40 Tempat Tidur. Sesuai dengan tuntutan pelayanan kesehatan terhadap masyarakat, sejak tahun 1993, Rumah Sakit Umum Daerah Ciawi resmi sebagai rumah sakit milik Pemerintah Daerah Kabupaten Bogor kelas C berdasarkan Keputusan Menteri Kesehatan Republik Indonesia Nomor: 009D/MENKES/1993 dengan kapasitas 111 tempat tidur (TT), kemudian berkembang menjadi 413 tempat tidur (TT) dan 14 Pelayanan Spesialis serta 10 Pelayanan Penunjang Medis dan Non Medis.

Adanya bantuan dana pembangunan dari pemerintah pusat maupun pemerintah daerah maka dibangunlah gedung A yang berisikan IGD, pelayanan VK, ruang perawatan bayi, ruang perawatan kelas utama dan ruang perawatan kelas VIP. Gedung A ini dioperasionalkan pada pertengahan tahun 2007 dan diharapkan, pelayanan di rumah sakit semakin baik terutama untuk fasilitas pelayanan kegawat daruratan, rawat inap kelas Utama dan VIP.

Semakin bertambahnya tempat tidur dan pelayanan spesialistik yang tersedia, serta pelayanan kesehatan yang semakin baik, Rumah Sakit Umum Daerah Ciawi meningkatkan statusnya menjadi rumah sakit kelas B non Pendidikan berdasarkan SK Menteri Kesehatan Nomor: 1215/MENKES/SK IXI/2007 tanggal 28 Desember 2007 dengan layanan 174 tempat tidur (TT) dan memiliki peralatan medis yang cukup canggih diantaranya USG 4 Dimensi, Treadmill serta sumber daya manusia yang terus meningkat jumlah dan kemampuannya.

Sesuai dengan program pemerintah, RSUD Ciawi mempersiapkan diri untuk menjadi PPK BLUD, baik dari segi keuangan, sumber daya manusia yang terlatih, serta persiapan lainnya, maka pada tahun 2010 RSUD Ciawi ditetapkan sebagai PPK BLUD RSUD Ciawi sesuai dengan SK Bupati Nomor: 445/571/KPTS/Huk/2010 tanggal 25 November 2010 dengan pengakuan terhadap Standar Pelayanan Minimal (SPM), Hospital By Law (HBL), dan Standar Akutansi yang tersusun dengan baik.

Dengan status PPK BLUD, pelayanan terhadap masyarakat harus lebih bermutu, lebih cepat dan lebih baik karena didukung berubahnya tarif pelayanan sejak september 2011.

Rumah Sakit Umum Daerah Ciawi berada diatas tanah seluas 22.006 M2 dan 22 jenis bangunan dan salasar seluas 1.963 M2. Dengan kekuatan daya listrik 555 KV A dan GENSET 550 KV A. Sarana PDAM dan pompa artesis sebagai sumber air bersih, sedangkan pengolahan air kotor dengan sarana gorong-gorong untuk air hujan

dan IPAL untuk limbah cair infeksius dan berbahaya dan incinerator sebagai pemusnah sampah medis. Serta sarana 3 mobil ambulance dan 1 mobil jenazah sebagai transportasi pasien.

4.1.2. Kegiatan Pokok RSUD Ciawi Kabupaten Bogor

RSUD Ciawi Kabupaten Bogor menyelenggarakan kegiatan pelayanan kesehatan, pendidikan, dan pelatihan serta penelitian. Sifat kegiatan yang dimaksud berfungsi sosial, profesional dan etis dengan pengelolaan keuangan berdasarkan prinsip ekonomi dan menerapkan praktek bisnis yang sehat.

Adapun Visi dan Misi RSUD Ciawi Kabupaten Bogor sebagai berikut :

A. Visi

Visi merupakan pandangan jauh kedepan suatu organisasi untuk berkarya agar tetap konsisten, eksis, antisipatif, inovatif dan produktif. Visi dapat membantu organisasi untuk mendefinisikan kemana organisasi akan di bawa dan membantu mendefinisikan bagaimana pelayanan harus di laksanakan atau rumusan umum mengenai keadaan yang di inginkan pada akhir periode perencanaan.

Sebagaimana telah di tetapkan dalam Peraturan Daerah Nomor. 7 Tahun 2009 tentang Rencana Pembangunan Jangka Menengah Daerah (RPJMD) Kabupaten Bogor Tahun 2009-2013, Visi Kabupaten Bogor adalah terwujudnya masyarakat Kabupaten Bogor yang bertaqwa, berdaya dan berbudaya menuju sejahtera.

Dalam rangka mendukung visi Kabupaten Bogor dan sesuai dengan tugas pokok dan fungsi serta masukan-masukan dari stakeholders, maka visi Rumah Sakit Umum Daerah Ciawi Kabupaten Bogor adalah rumah sakit yang berkualitas dan terjangkau bagi masyarakat. Visi ini dimaksudkan antara lain :

- 1) Rumah Sakit : adalah wadah atau tempat dimana kegiatan pemberian dan penerimaan jasa pelayanan kesehatan saling berinteraksi, dilengkapi dengan sarana dan prasarana penunjang pelayanan serta pengelolaan administrasi kesehatan.
- 2) Berkualitas : adalah nilai terbaik yang ingin di capai (diwujudkan) dalam pelaksanaan kegiatan pelayanan kesehatan kepada publik.
- 3) Terjangkau : adalah kemampuan terendah rata-rata yang dimiliki oleh masyarakat dalam tingkat ekonomi kehidupan sehari-hari.
- 4) Masyarakat : berarti warga Negara yang menerima, menilai dan mendukung kegiatan pelayanan kesehatan yang terselenggara di Rumah Sakit.

B. Misi

Guna perwujudan visi yang di tetapkan maka langkah tahapan realisasi yang akan dilakukan terkandung dalam Misi Rumah Sakit:

- 1) Meningkatkan pengelolaan manajemen yang profesional dan akuntabel

- 2) Meningkatkan kualitas pelayanan dan fasilitas pendukung pelayanan rumah sakit
- 3) Meningkatkan potensi layanan kesehatan dengan menggalang kerjasama meningkatkan kapasitas sumber daya rumah sakit

C. Tujuan dan Moto

Tujuan yang terkandung pada masing-masing misi yang digariskan adalah :

- 1) Meningkatkan tata kelola pelayanan kesehatan yang akuntabel
- 2) Meningkatkan sarana dan prasarana Rumah Sakit
- 3) Terpeliharanya sarana dan prasarana Rumah Sakit
- 4) Meningkatkan akses pelayanan
- 5) Meningkatkan kelancaran pelaksanaan tugas pokok dan fungsi masing-masing.

Sedangkan moto yang di canangkan dalam setiap pelayanan di seluruh bagian pada Rumah Sakit Umum Dearah Ciawi adalah terpercaya, cepat, dan terjangkau.

4.1.3. Sumber Daya Manusia

Untuk menjalankan aktivitas pelayanan kesehatan oleh Rumah Sakit Umum Daerah (RSUD) Ciawi Kabupaten bogor maka dibutuhkan sumber daya manusia yang berkualitas dan berkompeten di bidang kesehatan yang akan menjadi penggerak utama dalam mencapai tujuan yang telah ditentukan oleh RSUD Ciawi yaitu meningkatkan kualitas pelayanan kesehatan dan mewujudkan masyarakat Kabupaten Bogor yang sehat. Selain itu aktivitas pelayanan kesehatan oleh RSUD Ciawi Kabupaten Bogor harus didukung oleh tenaga-tenaga ahli dalam bidang teknis sebagai pendukung tenaga-tenaga ahli dibidang medis agar tujuan tersebut dapat dicapai oleh RSUD Ciawi Kabupaten Bogor.

Oleh karena itu untuk menunjang aktivitas pelayanan oleh RSUD Ciawi Kabupaten Bogor jumlah pegawai pada RSUD Ciawi Kabupaten Bogor sampai dengan tahun 2015, tercatat sebanyak 613, yang terdiri dari tenaga kesehatan menurut jenis dan tenaga non kesehatan menurut pendidikan.

Tabel 3.
Ketenagaan Rumah Sakit Tahun 2015

No	Bidang	Jumlah
A.	Tenaga Kesehatan Menurut Jenis	
	1. Medis	9
	2. Perawat dan Bidan	262
	3. Farmasi	18
	4. Kesmas	15
	5. Gizi	4
	6. Keterampilan fisik	6
	7. Keteknisan Medis	27
	8. Tenaga kesehatan strukural	2

B.	Tenaga Non Kesehatan Menurut Pendidikan	
	1. Sarjana (S2)	2
	2. Sarjana (S1)	28
	3. Sarjana Muda (D3)	8
	4. Sekolah menengah TK atas	109
	5. SLTP dan SD	52
	Jumlah	613

Sumber: Data Sub Bag Kepegawaian RSUD Ciawi

4.1.4. Struktur Organisasi

Untuk menjalankan aktivitas pelayanan kesehatan oleh Rumah Sakit Umum Daerah Ciawi Kabupaten Bogor maka dibentuklah struktur organisasi RSUD Ciawi Kabupaten Bogor dengan tujuan untuk mempermudah pimpinan dalam mengawasi pekerjaan bawahan dan mengkoordinasikan aktivitas untuk mencapai tujuan yang diharapkan.

Struktur organisasi RSUD Ciawi Kabupaten Bogor saat ini terdiri dari direktur yang merupakan pimpinan tertinggi di rumah sakit ini, wakil direktur, instalasi dan kelompok jabatan fungsional.

Direktur mempunyai tugas membantu Bupati dalam memimpin, mengkoordinasikan dan mengendalikan kebijakan RSUD dalam melaksanakan pelayanan kesehatan. Di bawah direktur adalah wakil direktur yang terdiri dari dua wakil direktur, yaitu wakil direktur bidang administrasi dan wakil direktur bidang pelayanan.

Wakil direktur bidang administrasi membawahi bagian keuangan dan bagian tata usaha. Sedangkan wakil direktur bidang pelayanan membawahi bagian medis dan bagian keperawatan

4.1.5. Bidang Pelayanan

Pelayanan medis yang diberikan oleh RSUD Ciawi Kabupaten Bogor adalah medical check up, dokter gigi, dokter umum, dokter spesialis atau sub spesialis (anak, penyakit dalam, kebidanan dan kandungan, syaraf, Telinga Hidung dan Tenggorokan (THT), mata, paru, kulit dan kelamin, konservasi gigi, onkologi, orthopaedi, bedah mulut dan rehabilitasi medik). Sedangkan pelayanan penunjang yang diberikan adalah. X-ray, USG, bedah laser, instalasi maternal dan neonatal, konsultasi Gizi, farmasi dan hemodialisa.

Fasilitas yang tidak kalah penting dari pelayanan seperti di atas adalah jasa pelayanan Instalasi Gawat Darurat (IGD) 24 jam, rawat jalan, rawat inap kamar bedah, ICU, ICCU, dan CSSD.

4.2. Instalasi Rawat Inap Rumah Sakit Ciawi Kabupaten Bogor

4.2.1. Fasilitas Rawat Inap

Pelayanan jasa rawat inap yang diberikan oleh Rumah Sakit Umum Daerah Ciawi Kabupaten Bogor sebenarnya dikoordinir oleh instalasi rawat inap. Penulis berusaha mengumpulkan data-data yang dibutuhkan dari berbagai unit yang terkait dengan pelayanan jasa rawat inap di Rumah Sakit Umum Daerah Ciawi Kabupaten Bogor.

Data-data mengenai kelas, luas ruangan, dan jumlah tempat tidur yang ada di Rumah Sakit Umum Daerah Ciawi Kabupaten Bogor ditunjukkan pada tabel di bawah ini :

Tabel 4.
Jumlah Tempat Tidur RSUD Ciawi Kabupaten Bogor

No	Kelas/Ruangan	Tempat Tidur (TT)	Luas Ruangan
1	Kelas Utama	6	160m
2	Kelas I	36	324m
3	Kelas II	38	154m
4	Kelas III	333	1125 m

Sumber : Bagian Instalasi Rawat Inap

Hingga saat ini ruang rawat inap yang disediakan oleh Rumah Sakit Umum Daerah Ciawi Kabupaten Bogor berada di 2 gedung yang berbeda, yaitu ruang rawat inap yang berada di gedung lama dan yang berada di gedung baru. Fasilitas rawat inap yang berada di gedung baru terdiri dari kamar rawat inap bagian kebidanan dan kandungan, neonatal, dan bedah, kamar rawat inap HDU, kamar rawat inap Kelas I, kelas II, dan kelas III. Sedangkan di gedung lama, ruang rawat inap yang tersedia adalah ruang rawat inap kelas VIP, ruang rawat inap kelas utama, ruang ICU lama, ruang one day care, ruang inap dokter jaga spesialis (penyakit dalam, penyakit kebidanan dan kandungan, anak dan bedah), dan ruang haemodialisa. Fasilitas yang tersedia di ruang rawat inap bervariasi, tergantung dari kelas yang ada. Kelas Utama memiliki fasilitas 1 tempat tidur, sofa, kulkas, televisi, AC, kamar mandi dan lemari. Sedangkan di kelas utama yang berada di gedung lama dan gedung baru memiliki fasilitas 2 buah tempat tidur, lemari, AC, televisi, kulkas, kamar mandi dan kursi. Di gedung lama, kelas I terbagi menjadi 2 jenis, yaitu kelas Kelas I Utama yang memiliki fasilitas 2 atau 3 tempat tidur, televisi, AC, dan kamar mandi. Fasilitas yang tersedia di kelas II adalah 6 atau 8 tempat tidur, kipas angin dan kamar mandi bersama. Sedangkan untuk kelas III dalam satu ruangan memiliki ada yang mencapai 30 buah tempat tidur, kipas angin, dan kamar mandi

4.2.2. Indikator Pelayanan Rawat Inap

Indikator keberhasilan pelayanan rawat inap yang diberikan oleh Rumah Sakit Umum Daerah Ciawi Kabupaten Bogor diukur dari beberapa aspek, di antaranya

yaitu aspek pemanfaatan sarana pelayanan, mutu pelayanan, dan tingkat efisiensi pelayanan. Beberapa indikator yang digunakan oleh Rumah Sakit Umum Daerah Ciawi Kabupaten Bogor untuk mengetahui aspek-aspek di atas adalah:

1. Bed Occupancy Rate (BOR), yaitu persentase pemakaian tempat tidur pada satuan waktu tertentu, yang menggambarkan tinggi rendahnya pemakaian tempat tidur oleh pasien pada rentang waktu tertentu.
2. Bed Turn Over (BTO), merupakan frekuensi pemakaian tempat tidur, yang dapat memberikan informasi berapa jumlah pasien masuk dan keluar per tempat tidur.
3. Length Of Staf (LOS), yang menggambarkan lamanya pasien dirawat yang menggambarkan mutu pelayanan rumah sakit.
4. Turn Over Internal (TOI) yang menggambarkan rata-rata hari tempat tidur tidak ditempati dari saat terisi ke saat terisi berikutnya. Indikator ini juga memberikan gambaran tingkat efisiensi dari penggunaan tempat tidur.
5. Net Death Rate (NDR), yang menggambarkan angka kematian murni dengan cara mengurangi jumlah pasien meninggal lebih dari 48 jam dengan pasien meninggal kurang dari 48 jam.
6. Gross Deat Rate (GDR), menggambarkan angka kematian umum dengan cara membagi jumlah pasien meninggal dengan total pasien yang hidup dan yang meninggal dikalikan dengan seratus persen.

4.2.3. Kebijakan Penetapan Tarif

Dalam keputusan yang berhubungan dengan penetapan tarif, Direktur Rumah Sakit Umum Daerah Ciawi Kabupaten Bogor membentuk suatu tim tarif yang bertugas menganalisis dan menetapkan tarif yang layak untuk pelayanan jasa yang mereka berikan dengan memperhatikan kemampuan ekonomi masyarakat, rumah sakit setempat lainnya, dan masukan-masukan dari berbagai pihak. Menurut penulis, penetapan kebijakan tarif untuk kamar kelas utama, kelas I, dan kelas II yang diterapkan oleh pihak Rumah Sakit Umum Daerah Ciawi Kabupaten Bogor selama ini menggunakan pendekatan pasar, karena mempertimbangkan tarif yang diterapkan oleh pesaing dan kemampuan dari konsumen. Pihak rumah sakit dalam menentukan tarif rawat inap masih belum mengkaji secara mendalam mengenai informasi harga pokok tarif rawat inap itu sendiri, walaupun sebenarnya masalah biaya selama ini menjadi pusat perhatian pihak manajemen. Oleh sebab itu, menurut salah seorang karyawan bidang akuntansi rumah sakit ini, pihak manajemen Rumah Sakit Umum Daerah Ciawi Kabupaten Bogor masih belum mengetahui secara akurat keuntungan tiap jenis dan kelas ruang rawat inap di rumah sakit tersebut, di samping itu untuk tarif rawat inap kelas III telah diatur dalam peraturan Bupati Bogor tahun 2011 sedangkan tarif untuk kelas I, kelas II dan kelas VIP merupakan rekomendasi dari pihak RSUD. Namun dalam menetapkan tarif unit *cost* yang lain, seperti tindakan pemeriksaan dan pengobatan semua jenis penyakit, pihak Rumah Sakit Umum Daerah Ciawi Kabupaten Bogor telah menerapkan suatu pendekatan yang sudah baik dengan mencoba memasukkan biaya-biaya tidak langsung ke dalam unit *cost*.

Adapun tarif rawat inap yang sekarang berlaku dapat dilihat pada tabel di bawah ini:

Tabel 5.
Tarif Rawat Inap Perhari RSUD Ciawi Kabupaten Bogor

Jenis Pelayanan	Kelas I	Kelas II	Kelas III	Utama
Pelayanan Ruang rawat Inap	Rp.200.000	Rp.125.000	Rp. 45.000	Rp. 350.000
Pelayanan Visite Dokter Spesialis	Rp. 60.000	Rp.60.000	Rp. 25.000	Rp.75.000
Pelayanan Visite Dokter Umum	Rp. 30.000	Rp.30.000	Rp. 15.000	Rp.35.000
Pelayanan Jasa ASKEP	Rp. 12.500	Rp.12.500	Rp. 10.000	Rp.15.000
Total I	Rp.302.500	Rp.227.500	Rp.95.000	Rp.475.000

Sumber : Bagian Informasi dan Registrasi RSUD Ciawi Kabupaten Bogor

4.3. Analisis Data

Seperti yang telah disampaikan dalam BAB II bahwa untuk mendukung keberhasilan penerapan sistem *Activity Based Costing* di suatu unit usaha maka diperlukan beberapa kondisi. Kondisi-kondisi yang mendukung penerapan sistem *Activity Based Costing* pada RSUD Ciawi Kabupaten Bogor adalah sebagai berikut:

1. Jumlah biaya overhead non-unit pada RSUD Ciawi Kabupaten Bogor cukup tinggi.

Sistem perhitungan biaya pokok suatu produk dengan metode *Activity Based Costing* akan lebih optimal apabila biaya overhead berlevel non-unit jumlahnya kecil maka penerapan sistem *Activity Based Costing* masih kurang dibutuhkan karena alokasi biaya overhead tersebut dapat dilakukan berdasarkan pemicu biaya level unit, selain itu distorsi biaya yang timbul jumlahnya tidak begitu berarti. RSUD Ciawi sebagai suatu unit usaha yang menyediakan jasa pelayanan kesehatan kepada masyarakat banyak sekali mengkonsumsi biaya-biaya dari unit penunjang yang tidak menggunakan unit level seperti biaya listrik, biaya pemakaian air, telepon, biaya pemeliharaan, biaya keamanan, biaya kebersihan, dan lain sebagainya.

2. Adanya diversitas jasa layanan yang diberikan kepada para konsumen.

Perusahaan yang menghasilkan satu jenis produk saja tidak akan kesulitan dalam mengalokasikan biaya overheadnya karena seluruh biaya yang terjadi akan dialokasikan kepada satu produk yang dihasilkan tersebut. Akan tetapi bagi perusahaan yang menghasilkan banyak produk dan jenis yang beragam, pengalokasian biaya overhead akan menjadi cukup rumit karena biaya overhead yang harus dialokasikan kepada beberapa produk yang berbeda, apalagi sebagian dari produk yang dihasilkan ternyata tidak memiliki keterkaitan langsung dengan sebagian biaya overhead yang terjadi. Menghadapi kondisi seperti ini sistem akuntansi biaya tradisional tidak akan mampu memberikan suatu perhitungan biaya pokok yang akurat.

RSUD Ciawi Kabupaten Bogor merupakan salah satu badan usaha yang menghasilkan produk berupa jasa pelayanan kesehatan dalam jumlah yang cukup banyak dan beraneka ragam. Sampai saat ini sudah banyak sekali layanan kesehatan utama yang dapat diberikan kepada konsumen, yaitu:

- a. Layanan rawat jalan
- b. Layanan rawat inap
- c. Layanan penunjang
- d. Layanan gawat darurat
- e. Layanan medical check-up
- f. Layanan kamar bersalin, dan lain-lain.

Masing-masing dari layanan utama tersebut terdiri dari berbagai instalasi dan masing-masing instalasi menghasilkan jasa layanan yang cukup banyak dengan jenis yang berbeda-beda. Sebagai contoh adalah jasa pelayanan penyediaan ruang rawat inap yang terdiri dari berbagai macam kelas yang disediakan untuk para pasien. Masing-masing kelas memiliki fasilitas yang berbeda-beda dan masing-masing juga mengkonsumsi sumber daya dalam jumlah yang tidak sama. Dengan melihat berbagai macam pelayanan yang diberikan kepada pasien maka hal ini akan mengakibatkan aktivitas yang dijalankan menjadi semakin banyak pula. Dalam kondisi seperti ini maka dapat dikatakan bahwa RSUD Ciawi Kabupaten Bogor telah memenuhi salah satu syarat untuk menerapkan sistem *Activity Based Costing*.

3. Persaingan yang ketat

Rumah sakit PMI bogor, RS. Karya Bakti, RS. Marzoeki Mahdi dan berbagai rumah sakit lain yang jumlahnya cukup banyak, belum lagi dengan adanya klinik-klinik 24 jam yang sudah banyak didirikan di sekitar Kota dan Kabupaten Bogor berdekatan dengan RSUD Ciawi Kabupaten Bogor.

Kondisi diatas akan memberi pengaruh terhadap pelayanan yang diberikan oleh pihak RSUD Ciawi Kabupaten Bogor. Manajemen akan berusaha menciptakan langkah-langkah strategis yang dapat menarik minat para calon pasien yang ada di sekitar kota dan Kabupaten Bogor. Mulai dari kebijakan penetapan tarif seminimal mungkin dengan memberikan pelayanan semaksimal mungkin.

Dengan menerapkan sistem perhitungan biaya pokok rawat inap menggunakan metode *Activity Based Costing* maka hal ini dapat membantu pihak manajemen untuk menemukan perhitungan harga pokok yang lebih akurat sehingga selain dapat menetapkan tarif yang sesuai, manajemen juga dapat melakukan evaluasi terhadap setiap aktivitas yang dilakukan oleh karyawan yang di pimpinnya. Dari hal tersebut, manajemen dapat melakukan pengendalian suatu aktivitas, mendeteksi suatu aktivitas apakah memberikan nilai tambah atau tidak bagi keberlangsungan hidup rumah sakit. Langkah-langkah efisiensi dan

penghapusan terhadap aktivitas yang tidak bernilai tambah tersebut membutuhkan suatu sumber informasi yang benar-benar akurat. Sistem perhitungan biaya pokok dengan pendekatan metode *Activity Based Costing* merupakan salah satu alternatif terbaik untuk menyediakan informasi tersebut.

4. Dukungan dari manajemen puncak

Keberhasilan penerapan sistem baru di suatu organisasi akan sangat ditentukan oleh dukungan dari pihak manajemen puncak. Tanpa dukungan dari manajemen puncak, para manajer tidak akan memiliki alasan dan dukungan yang kuat untuk berubah dan lebih memilih menggunakan sistem lama yang sudah biasa mereka gunakan sebelumnya. Oleh karena itu, sebaik dan seakurat apapun suatu sistem tidak akan bisa berjalan dengan baik dan lancar tanpa adanya dukungan secara penuh dari manajemen puncak..

Berdasarkan wawancara yang penulis lakukan dengan kepala bagian keuangan, sub bagian anggaran, sub bagian verifikasi dan pelaporan dan, sub bagian perbendaharaan dapat disimpulkan bahwa manajemen pada RSUD Ciawi Kabupaten Bogor sangat mendukung penerapan metode *Activity Based Costing* ini. Mereka menyatakan ketertarikannya terhadap konsep dan keuntungan yang akan dihasilkan oleh sistem tersebut dan berharap pada waktu yang akan datang RSUD Ciawi Kabupaten Bogor bisa menerapkan sistem *Activity Based Costing* ini.

Selain kondisi-kondisi yang mendukung penerapan *Activity Based Costing* tersebut, di lain pihak penulis mengalami cukup banyak kendala dalam melakukan simulasi perhitungan sistem *Activity Based Costing* karena tidak tersedianya beberapa data biaya dan data tentang pemicu biaya aktivitas yang penulis butuhkan untuk melakukan simulasi sehingga dalam banyak hal penulis harus mengolah sendiri data yang penulis peroleh dan dengan melihat beberapa penelitian terdahulu dengan konsep yang hampir sama sebagai referensi dalam memperoleh cara dalam melakukan simulasi perhitungan *Activity Based Costing* ini.

4.4. Pembahasan

Secara umum perhitungan dengan menggunakan sistem *Activity Based Costing* dilakukan melalui dua tahap. Tahap patama ialah pembebanan biaya perusahaan ke *cost object* dengan tiga cara, yaitu penelusuran biaya langsung (*direct tracking*), yaitu biaya yang terjadi yang penyebab satu-satunya adalah karena ada sesuatu yang dibiayai, kemudian adalah penelusuran aktivitas (*activity tracking*) yaitu aktivitas, biaya ini ditelusuri ke aktivitas dengan menggunakan hubungan sebab akibat. Terakhir adalah dengan alokasi yang bersifat sembarang karena sulit mengidentifikasi hubungan sebab akibatnya, walaupun hendak ditelusuri maka hal ini akan tidak layak secara ekonomi. Kemudian pada tahap kedua biaya yang sudah

diakumulasikan pada aktivitas tersebut dialokasikan ke produk berdasarkan penggunaan aktivitas oleh masing-masing produk dengan menggunakan pemicu biaya (*cost driver*) sebagai dasar alokasinya. Untuk mempermudah penerapannya, kedua tahap perhitungan *Activity Based Costing* tersebut dapat diuraikan lagi sebagai berikut:

1. Pengidentifikasian aktivitas utama
2. Pengklasifikasian aktifitas utama ke dalam pusat aktivitas.
3. Pengidentifikasian biaya yang dikonsumsi oleh setiap aktivitas dan menemukan dasar pengalokasiannya
4. Pembebanan biaya ke pusat aktivitas dan penghitungan tarif aktivitas.
5. Pembebanan biaya ke objek biaya.

Uraian simulasi yang akan penulis paparkan didasarkan atas analisis terhadap prosedur tetap yang penulis dapatkan melalui pengumpulan dokumen prosedur tetap (protap) penerimaan pasien lama dan pasien baru rawat inap, pengamatan langsung ke beberapa ruang rawat inap, dan wawancara kepada beberapa petugas yang terlibat di dalamnya.

Simulasi penerapan *Activity Based Costing* untuk mengukur biaya pokok pelayanan rawat inap pada RSUD Ciawi Kabupaten Bogor dapat penulis jelaskan sebagai berikut:

1. Pengidentifikasian aktivitas utama

Identifikasi terhadap aktivitas-aktivitas yang terkait dengan penyediaan jasa pelayanan rawat inap ini merupakan suatu hal sangat penting karena sesuai dengan konsep dasar *Activity Based Costing* bahwa aktivitaslah yang mengkonsumsi sumber daya. Ketelitian mengidentifikasi aktivitas yang mengkonsumsi sumber daya sangat mempengaruhi akurasi dari hasil perhitungan yang ada, karena setelah mengukur jumlah biaya yang dikonsumsi oleh *cost object* yang dalam hal ini adalah aktivitas maka langkah selanjutnya adalah mengalokasikan biaya tersebut ke *cost object* yang terakhir, yang dalam hal ini adalah tarif pelayanan rawat inap Rumah Sakit Umum Daerah Ciawi Kabupaten Bogor. Tahap ini penulisawali dengan melakukan berbagai metode penelitian seperti yang telah disebutkan di atas. Aktivitas yang penulis identifikasi adalah aktivitas yang memiliki keterkaitan dengan jasa pelayanan rawat inap, baik aktivitas yang dilakukan oleh fungsi utama seperti aktivitas yang dilakukan oleh bagian keperawatan dan Satuan Medis Fungsional (SMF), maupun aktivitas yang dilakukan oleh bagian (fungsi) pendukung seperti bagian keamanan, administrasi, dan registrasi aktivitas-aktivitas utama yang terjadi di dalam penyediaan pelayanan rawat inap yang berhasil penulis identifikasi dapat diuraikan sebagai berikut :

a. **Aktivitas Pelayanan Administrasi Umum**

Aktivitas pelayanan administrasi umum dilakukan ketika pasien tersebut dinyatakan perlu untuk dirawat inap. Aktivitas ini seperti registrasi nama, alamat, jenis penyakit, dan tipe kamar yang dipilih untuk rawat inap.

b. **Aktivitas Pelayanan Perawatan Pasien**

Aktivitas pelayanan perawatan pasien dilakukan oleh perawat, seperti mengantarkan pasien ke kamar rawat inap, mencatat perkembangan kesehatan pasien, melakukan tensi, dan memberikan pertolongan pada pasien jika pasien membutuhkan perawatan.

c. **Aktivitas Visite Dokter**

Aktivitas visite dokter ini adalah kunjungan dokter umum maupun dokter spesialis setiap hari untuk mengontrol kesehatan pasien rawat inap.

d. **Aktivitas Penginapan Pasien**

Aktivitas penginapan pasien adalah aktivitas pasien menggunakan fasilitas yang ada pada kamar rawat inap.

e. **Aktivitas Pelayanan Pencucian atau Laundry**

Aktivitas pelayanan pencucian atau laundry ini adalah aktivitas pelayanan rumah sakit kepada pasien berupa pencucian seprei, selimut, dan sarung bantal.

f. **Aktivitas Pelayanan Pembersihan kamar atau Cleaning Service**

Aktivitas pelayanan pembersihan kamar atau cleaning service adalah aktivitas pelayanan rumah sakit kepada pasien dengan membersihkan kamar pasien, menyapu dan mengepel lantai.

g. **Aktivitas Pemberian Makan pasien**

Aktivitas pemberian makan pasien adalah aktivitas pelayanan rumah sakit kepada pasien dengan makanan sebanyak tiga kali dalam sehari.

h. **Aktivitas Pemeliharaan Bangunan**

Aktivitas pemeliharaan bangunan adalah aktivitas perawatan bangunan fisik rumah sakit yang dilakukan oleh pihak rumah sakit berupa pengecatan dan renovasi yang dilakukan secara rutin setiap tahun. Aktivitas perawatan bangunan merupakan pengganti biaya penyusutan karena rumah sakit tidak melakukan penyusutan pada bangunannya.

Tabel 6.

Klasifikasi Penggolongan Biaya Rawat Inap RSUD Ciawi Bogor

No	Aktivitas	Klasifikasi Aktivitas	Pemicu Biaya (cost driver)
1	Biaya Administrasi	Batch Level	Jumlah Pasien
2	Biaya Perawatan	Unit Level	Jumlah Hari Rawat
3	Biaya Visite Dokter	Unit Level	Jumlah Hari Rawat
4	Biaya Penginapan	Facility Level	Jumlah Hari Rawat
5	Biaya Pencucian	Unit Level	Jumlah Pasien
6	Biaya Kebersihan kamar	Unit Level	Luas Ruangan
7	Biaya Makan	Unit Level	Jumlah Hari Rawat
8	Biaya Pemeliharaan Bangunan	Facility Level	Luas Bangunan

Sumber: RSUD Ciawi Kabupaten Bogor, data telah diolah kembali

2. Pengklasifikasian aktivitas utama ke dalam pusat aktivitas.

Langkah kedua dalam melakukan simulasi penerapan system *Activity Based Costing* untuk mengukur biaya pokok pelayanan rawat inap pada RSUD Ciawi Kabupaten Bogor adalah dengan mengklasifikasikan aktivitas-aktivitas utama yang telah diidentifikasi seperti yang diuraikan di langkah pertama ke dalam pusat aktivitas berdasarkan jenis dan tujuan yang sama, dan dalam hal ini akan disesuaikan dengan struktur yang ada pada Rumah Sakit Umum Daerah Ciawi Kabupaten Bogor. Adapun pusat-pusat aktivitas (*activity centre*) yang dapat disusun adalah sebagai berikut:

- a. Bagian Penerimaan Pasien Rawat Inap, yang menangani aktivitas melayani pendaftaran pasien, melakukan pengecekan ruang rawat inap yang masih kosong, dan menghubungi bagian keperawatan untuk menjemput pasien yang akan dirawat inap menuju ruang yang dikehendaki.
- b. Bidang Pengolahan Data dan Rekam Medis, yang bertanggung jawab menangani aktivitas melakukan pendataan rekam medis pasien, mencari buku rekam medis pasien lama dan mengantarkannya ke TPPRI, dan membuat laporan data medis secara periodik.
- c. Bidang Keperawatan, yang menangani aktivitas menjemput dan mengantarkan pasien sampai ke ruang rawat inap, pemasangan infus kepada pasien, mengatur pemberian obat dan makanan kepada pasien, melakukan pemesanan obat, mencatat perkembangan kondisi pasien, mengatur jadwal dan berkoordinasi terkait dengan aktivitas keperawatan, dan mengawasi kegiatan keperawatan di seluruh kelas perawatan.
- d. Satuan Medis Fungsional (SMF), yang melaksanakan aktivitas pemeriksaan penyakit yang dialami pasien dan pembuatan resep.
- e. Instalasi Gizi, yang melaksanakan aktivitas pembelian dan pemesanan bahan makanan dan mengelola pengadaan makanan untuk disajikan kepada para pasien.
- f. Administrasi dan Keuangan rawat inap, yang bertugas melaksanakan aktivitas pencatatan tindakan-tindakan perawatan, pengobatan yang telah terjadi terhadap pasien dan membuat rincian biaya dan kuitansi bagi pasien yang akan keluar, dan membuat laporan penerimaan secara periodik.
- g. Bagian Pemeliharaan, yang bertugas menerima laporan atas kerusakan dan melakukan perbaikan terhadap sarana dan prasarana rumah sakit, memelihara dan merawat sarana dan prasarana rumah sakit, dan menjaga kebersihan rumah sakit.
- h. Bagian Keamanan, yang melaksanakan aktivitas menjaga keamanan rumah sakit, termasuk ruang rawat inap.

3. Mengidentifikasi biaya aktivitas dan menentukan dasar pengalokasiannya.

Setelah dilakukan proses identifikasi aktivitas utama dalam menyediakan jasa pelayanan rawat inap dan mengklasifikasi aktivitas-aktivitas utama tersebut, langkah berikutnya adalah mengidentifikasi biaya-biaya (sumber daya) yang dikonsumsi oleh aktivitas-aktivitas utama. Hal ini sesuai dengan konsep dasar *Activity Based Costing* bahwa penelusuran penggunaan sumber daya pertama kali dilakukan terhadap aktivitas, karena aktivitaslah pertama kali yang mengkonsumsi sumber daya dan setelah itu produk mengkonsumsi aktivitas-aktivitas tersebut.

Berikut ini merupakan uraian dari masing-masing sumber daya yang ada beserta pemicu biayanya :

a. Aktivitas Pelayanan Administrasi Umum

Biaya-biaya yang timbul dari aktivitas-aktivitas pelayanan administrasi umum sebagai berikut:

- 1) Aktivitas ini dilayani 12 pegawai per hari untuk 3 kali shift, jadi satu kali shift ada 4 pegawai yang bertugas. Sehingga biaya gaji Rp. 1.750.000 perorang untuk 1 bulan, jadi untuk 12 orang sebanyak Rp 21.000.000 per bulan atau Rp. 252.000.000 per tahun.
- 2) Fasilitas yang terdapat dalam ruangan pelayanan administrasi umum antara lain : meja, kursi, rak buku dan komputer. Penyusutan fasilitas ruangan pelayanan administrasi umum per tahun sebesar Rp. 1.500.000 (dari harga pembelian sebesar Rp. 15.000.000 dan disusutkan dengan menggunakan metode penyusutan garis lurus, dengan masa manfaat 10 tahun).
- 3) Aktivitas pelayanan administrasi umum ini membutuhkan alat tulis seperti kertas, pulpen, stempel, dan kuitansi. Biaya yang timbul atas konsumsi alat tulis diperkirakan sebesar Rp. 4.800.000. Aktivitas ini membutuhkan alat komunikasi yaitu telepon dengan biaya sebesar Rp. 1.440.936 per tahun.
- 4) Aktivitas pelayanan administrasi umum membutuhkan sumber listrik untuk penerangan dan alat-alat elektronik dibagian administrasi. Beban yang ditanggung atas sumber listrik yang dikonsumsi sebesar 0,075 kwh dengan asumsi pemakaian lampu 24 jam per hari, sehingga menghasilkan daya 1,8 kwh (0,075 kwh x 24 jam). Biaya listrik per kwh sebesar Rp. 789. Jadi, biaya penggunaan listrik selama setahun dalam ruangan ini sebesar Rp. 511.272.

Dengan demikian didapat total biaya untuk aktivitas pelayanan administrasi umum selama tahun 2015 sebesar:

Biaya gaji	Rp. 252.000.000
Biaya penyusutan fasilitas	Rp. 1.500.000
Biaya alat tulis kantor	Rp. 4.800.000
Biaya telepon	Rp. 1.440.936
Biaya listrik	<u>Rp. 511.272</u>
Total biaya aktivitas pelayanan administrasi umum	Rp. 260.252.208

b. **Aktivitas Pelayanan Perawatan Pasien**

Aktivitas ini dilakukan oleh perawat untuk membantu keperluan pasien selama menjalani rawat inap. Jumlah perawat yang menangani seluruh kelas sebanyak 90 orang. Setiap kelas dilayani oleh 30 orang perawat per hari untuk 3 kali shift, jadi satu kali shift ada 10 perawat yang bertugas. Setiap perawat menerima gaji sebesar Rp. 2.000.000 per bulan. Jadi total beban untuk aktivitas pelayanan perawatan pasien sebesar Rp. 2.160.000.000 (90 x 12 x Rp. 2.000.000)

c. **Aktivitas Visite Dokter**

Aktivitas visite dokter ini adalah kunjungan dokter untuk mengontrol perkembangan kesehatan pasien. Jumlah dokter yang menangani seluruh kelas sebanyak 30 orang. Setiap kelas dilayani minimal 2 dokter per hari sesuai dengan kebutuhan dan banyaknya jumlah pasien rawat inap untuk 2 kali shift, jadi satu kali shift minimal ada seorang dokter yang bertugas. Setiap dokter menerima gaji sebesar Rp. 2.750.000 per bulan. Jadi total beban untuk aktivitas pelayanan perawatan pasien sebesar Rp. 990.000.000 (30 x 12 x Rp. 2.750.000).

d. **Aktivitas Penginapan Pasien**

Aktivitas penginapan yang dapat dipilih oleh pasien terdiri dari beberapa kelas dengan fasilitas-fasilitas yang berbeda. Perbedaan fasilitas menyebabkan konsumsi biaya yang berbeda sehingga untuk mengetahui total biaya dari aktivitas penginapan pasien masing-masing kelas harus dihitung secara terpisah

Tabel 7.
Harga Perolehan Fasilitas Kamar

No	Peralatan	Harga(Rp)
1	AC	3.900.000
2	TV	1.750.000
3	Kulkas	2.500.000
4	Tempat tidur pasien	750.000
5	Lemari	450.000
6	Jam dinding	50.000
7	Meja pasien	950.000
8	Kursi penunggu	150.000
9	Kipas angin	325.000
Jumlah		10.825.000

Sumber: RSUD Ciawi Kabupaten Bogor

1) **Aktivitas Penginapan Kelas Utama**a) **Fasilitas kelas Utama terdiri dari:**

Tempat tidur pasien	Rp. 750.000
AC	Rp. 3.900.000
TV	Rp. 1.750.000
Kulkas	Rp. 2.500.000
Lemari kecil	Rp. 450.000
Jam dinding	Rp. 50.000
Meja pasien	Rp. 950.000
Kursi penunggu	<u>Rp. 150.000</u>
Total harga perolehan fasilitas kelas Utama	Rp. 10.500.000.

Masa manfaat 10 tahun. Biaya penyusutan fasilitas kelas Utama adalah Rp. 1.050.000 (metode garis lurus).

- b) Informasi yang diberikan dari bagian keuangan untuk biaya listrik yang dikeluarkan oleh RSUD Ciawi Kabupaten Bogor, adalah biaya keseluruhan penggunaan listrik untuk semua departemen karena pencatatan mereka tidak memisahkan per departemen untuk penggunaan listriknya, maka dasar penentuan pemakaian listrik oleh penggunaan fasilitas untuk kelas utama berdasarkan daya dari masing-masing fasilitas tersebut dikali estimasi lama penggunaannya dalam sehari sehingga didapatkan pemakaian listrik per hari sebesar 25 kwh per hari. Tarif PLN per kwh sebesar Rp.789, maka pemakaian listrik untuk kelas Utama selama tahun 2015 sebesar Rp. 19.527.750 (25 kwh x Rp. 789 x 990 hari).
- c) Sama halnya dengan beban listrik, bagian keuangan juga memberikan informasi pemakaian air untuk keseluruhan departemen. Jadi dasar penghitungan pemakaian beban air pada kamar rawat inap kelas Utama didasarkan pada berapa liter air yang digunakan per hari. Merujuk pada bak air yang dapat menampung air sekitar 250 liter (0,25 m³) dan bak tersebut diisi kira-kira satu hari satu kali. Maka dapat dihitung pemakaian air dengan menggunakan satuan 1 m³. Tarif dari PDAM, Rp. 4.012/m³. Dengan demikian pemakaian air per hari sebesar Rp. 1003 (0,25 m³ x Rp. 4.012), sehingga total pemakaian air untuk kelas Utama selama tahun 2015 sebesar Rp. 992.970 (Rp. 1003 x 990 hari).

Dengan demikian, total beban untuk aktivitas pemberian fasilitas pasien kelas Utama selama tahun 2015 sebesar Rp. 21.570.720 (Rp. 1.050.000 + Rp. 19.527.750 + Rp. 992.970)

2) **Aktivitas Penginapan Kelas I**a) **Fasilitas kelas I terdiri dari :**

Tempat tidur pasien	Rp. 750.000
TV	Rp. 1.750.000
Kipas angin	Rp. 325.000
Jam dinding	Rp. 50.000
Meja pasien	Rp. 950.000
Kursi penunggu	<u>Rp. 150.000</u>
Total harga perolehan fasilitas kelas I	Rp. 3.975.000

Masa manfaat 10 tahun. Biaya penyusutan fasilitas kelas I adalah Rp. 397.500 (metode garis lurus).

b) Pemakaian listrik kelas I sebesar 15 kwh per hari. Tarif PLN per kwh sebesar Rp. 789, maka pemakaian listrik untuk kelas I selama tahun 2015 sebesar Rp. 33.280.020 (15 kwh x Rp .789 x 2.812 hari).

c) Sama halnya dengan beban listrik, bagian keuangan juga memberikan informasi pemakaian air untuk keseluruhan departemen. Jadi dasar penghitungan pemakaian beban air pada kamar rawat inap kelas I didasarkan pada berapa liter air yang digunakan per hari. Merujuk pada bak air yang dapat menampung air sekitar 250 liter (0,25 m3) dan bak tersebut di isi kira-kira satu hari satu kali. Tarif dari PDAM, Rp. 4.012/m3, sementara 1 m3 air = 1000 liter. Dengan demikian dapat pemakaian air per hari sebesar Rp. 1003 (0,25 m3 x Rp. 4.012), sehingga total pemakaian air untuk kelas Utama selama tahun 2015 sebesar Rp. 2.820.436 (Rp. 1003 x 2812 hari).

Dengan demikian total beban untuk aktivitas pemberian fasilitas pasien kelas I selama tahun 2015 sebesar Rp.36.497.956 (Rp. 397.500 + Rp. 33.280.020 + Rp. 2.820.436).

3) **Aktivitas Penginapan Kelas II**a) **Fasilitas kelas II terdiri dari :**

Tempat tidur pasien	Rp. 750.000
Kipas angin	Rp. 325.000
Meja pasien	Rp. 950.000
Kursi penunggu	Rp. 150.000
Jam dinding	<u>Rp. 50.000</u>
Total harga perolehan fasilitas kelas II	Rp. 2.225.000.

Masa manfaat 10 tahun. Biaya penyusutan fasilitas kelas II adalah Rp. 222.500 (metode garis lurus).

b) Pemakaian listrik per hari untuk kamar kelas II sebesar 7 kwh per hari. Tarif PLN per kwh sebesar Rp.789, maka pemakaian listrik untuk

kelas II selama tahun 2015 sebesar Rp. 21.246.981 (7 kwh X Rp. 789 X 3.847 hari).

Dengan demikian, total beban untuk aktivitas pemberian fasilitas pasien kelas II selama tahun 2015 sebesar Rp. 21.469.481 (Rp. 222.500 + Rp. 21.246.981).

4) Aktivitas Penginapan Kelas III

a) Fasilitas kelas III terdiri dari :

Tempat tidur pasien	Rp. 750.000
Jam dinding	Rp. 50.000
Kursi penunggu	<u>Rp. 150.000</u>
Total harga perolehan fasilitas kelas III	Rp. 950.000.

Masa manfaat 10 tahun. Biaya penyusutan fasilitas kelas III adalah Rp. 95.000 (metode garis lurus).

b) Pemakaian listrik per hari untuk kamar kelas III sebesar 0,5 kwh per hari. Tarif PLN per kwh sebesar Rp. 798. maka pemakaian listrik untuk kelas III selama tahun 2015 sebesar Rp. 12.191.628 (0,5 kwh X Rp. 789 X 30.904 hari).

Dengan demikian, total beban untuk aktivitas pemberian fasilitas pasien kelas III selama tahun 2015 sebesar Rp. 12.286.628 (Rp. 95.000 + Rp. 12.191.628).

Berdasarkan hasil perhitungan diatas, dapat disimpulkan total biaya aktivitas pemberian fasilitas masing-masing kelas rawat inap adalah :

Tabel 8.

Biaya Aktivitas Penginapan Pasien RSUD Ciawi Kabupaten Bogor

No	Kelas	Biaya aktivitas
1	Kelas Utama	Rp. 21.570.720
2	Kelas I	Rp. 36.497.956
3	Kelas II	Rp. 21.469.481
4	Kelas III	Rp. 12.268.628

Sumber: Data diolah

e. Aktivitas Pelayanan Pencucian atau Laundry

Biaya-biaya yang timbul dari aktivitas pelayanan pencucian atau laundry sebagai berikut:

- 1) Biaya gaji karyawan laundry (10 orang Karyawan x Rp. 750.000) yaitu Rp. 7.500.000
- 2) Peralatan laundry yaitu 4 mesin cuci 7 kg x Rp. 5.000.000 dengan masa manfaat 10 tahun. Biaya penyusutan peralatan laundry per tahun adalah Rp 2.000.000

- 3) Biaya perlengkapan laundry, meliputi deterjen bubuk, bayclin 600 ml, pengharum cucian, dan trika. Total biaya yang dikeluarkan untuk perlengkapan cuci sebesar Rp. 43.782.749,29.
- 4) Biaya listrik untuk mesin cuci dengan perkiraan 7,5 kwh per hari, sehingga beban listrik aktivitas laundry untuk selama tahun 2015 sebesar (7,5 kwh x Rp. 789 x 365 hari) yaitu Rp. 2.159.887,5
- 5) Biaya penggunaan air untuk aktivitas pencucian yaitu sebesar 325 liter per hari sehingga beban air aktivitas laundry selama tahun 2015 sebesar Rp. 475.923,5 (325/1000 liter x Rp. 4.012 x 365 hari)

Dengan demikian, total biaya untuk pencucian secara keseluruhan tahun 2015 adalah :

Biaya gaji karyawan	Rp. 7.500.000
Biaya penyusutan peralatan laundry	Rp. 2.000.000
Biaya perlengkapan laundry	Rp. 43.782.749,29
Biaya listrik	Rp. 2.159.887,5
Biaya air	<u>Rp. 475.923,5</u>
Total biaya aktivitas pelayanan pencucian	Rp. 55.918.560,29

f. Aktivitas Pelayanan Pembersihan Kamar atau Cleaning Service

Biaya-biaya yang timbul dari aktivitas pelayanan pembersihan kamar atau cleaning service sebagai berikut :

- 1) Karyawan cleaning service yang melayani unit rawat inap terdiri dari 12 orang pegawai cleaning service. Biaya gaji seorang karyawan cleaning service per bulan Rp. 1.200.000, sehingga biaya gaji karyawan cleaning service per tahun sebesar Rp. 172.800.000 (12 x 12 x Rp. 1.200.000).
- 2) Biaya perlengkapan cleaning service meliputi super pel atau portex, dan pengharum kamar mandi. Total biaya untuk perlengkapan cleaning selama tahun 2015 adalah Rp 7.250.000
- 3) Biaya peralatan cleaning service meliputi wet mop, window washer, sticktelescopic, floor squeegee, lobby duster, spray gun, kain lap, dan peralatan lainnya. Biaya pembelian peralatan cleaning selama tahun 2015 sebesar Rp 1.800.000.

Dengan demikian total beban aktivitas pelayanan pembersihan kamar atau cleaning service adalah:

Biaya gaji	Rp. 172.800.000
Biaya perlengkapan cleaning service	Rp. 7.250.000
Biaya peralatan cleaning service	<u>Rp. 1.800.000</u>
Total biaya aktivitas pembersihan kamar	Rp. 181.850.000

g. **Aktivitas Pelayanan Pemberian Makan**

Biaya-biaya yang timbul dari aktivitas pelayanan pemberian makan sebagai berikut :

- 1) Jumlah karyawan dapur sebanyak 9 orang per hari untuk 2 kali shift, jadi satu kali shift ada 4 sampai dengan 5 karyawan dapur yang bertugas. Karyawan dapur menerima gaji Rp 30.000 per shift sehingga biaya gaji karyawan dapur selama 1 tahun Rp. 98.550.000 (9 orang x 365 hari x Rp. 30.000).
- 2) Biaya bahan makanan pasien selama setahun adalah Rp. 2.600.854.867
- 3) Biaya penyusutan fasilitas dapur seperti kompor, panci, penggorengan, piring, sendok, kursi, lemari, teflon, rak, kulkas termos, dan wajan diperkirakan sebesar Rp. 3.400.000 (dari harga perolehan secara keseluruhan diperkirakan Rp. 17.000.000 dengan masa manfaat 5 tahun).
- 4) Biaya gas untuk keperluan dapur untuk tahun 2015 sebesar Rp. 17.100.000
- 5) Biaya listrik meliputi pemakaian lampu, kulkas, termos diperkirakan sebesar 10,97 kwh per hari sehingga beban listrik selama tahun 2015 untuk aktivitas pemberian makan pasien sebesar Rp. 3.159.195,45 (10,97 kwhh x Rp. 789 x 365 hari).
- 6) Biaya penggunaan air untuk aktivitas pemberian makan pasien yaitu sebesar 325 liter per hari sehingga beban air aktivitas pemberian makan pasien selama tahun 2015 sebesar Rp. 475.923,5 (325/1000 liter x Rp. 4.012 x 365 hari).

Jadi, total biaya aktivitas pemberian makan pasien sebesar:

Biaya gaji karyawan	Rp.	98.550.000
Biaya bahan makanan	Rp.	2.600.854.867
Biaya penyusutan fasilitas	Rp.	3.400.000
Biaya gas untuk memasak	Rp.	17.000.000
Biaya listrik	Rp.	3.159.195
Biaya air	<u>Rp.</u>	<u>475.923</u>
Total biaya aktivitas pemberian makan pasien	Rp.	2.723.539.986

h. **Aktivitas Pemeliharaan Bangunan**

Luas bangunan RSUD Ciawi Kabupaten Bogor adalah sebagai berikut:

Tabel 9

Luas Bangunan RSUD Ciawi Kabupaten Bogor

Nama bangunan	Luas gedung (m ²)
Ruang kantor dan lain-lain	200 m ²
Kelas Utama	160 m ²
Kelas I	324 m ²
Kelas II	154 m ²
Kelas III	1125 m ²
Total	1963 m²

Sumber: RSUD Ciawi Kabupaten Bogor

Aktivitas pemeliharaan bangunan terdiri dari biaya-biaya sebagai berikut:

Biaya pemeliharaan rutin/berkala gedung kantor	Rp. 52.450.000
Biaya pemeliharaan rutin/berkala ruang rawat inap	<u>Rp. 92.850.000</u>
Total biaya aktivitas pemeliharaan bangunan	Rp. 145.300.000

4. Pembebanan biaya ke pusat aktivitas dan penghitungan tarif aktivitas.

Langkah berikutnya dalam proses perancangan sistem *Activity Based Costing* setelah identifikasi biaya yang dikonsumsi oleh setiap aktivitas dan menentukan dasar pengalokasiannya adalah pembebanan biaya ke pusat aktivitas. Langkah ini merupakan akhir dari tahap pertama dalam konsep dasar *Activity Based Costing* dari sisi alur pengalokasian biaya, dimana dalam sistem *Activity Based Costing* pertama kali biaya atau sumber daya dialokasikan ke aktivitas dan setelah itu baru dialokasikan ke produk. Pada langkah ini juga dilakukan pengidentifikasian pemicu biaya (*cost driver*) dari tiap-tiap aktivitas utama yang telah teridentifikasi di langkah pertama. Setelah pemicu biaya tiap aktivitas telah teridentifikasi maka barulah dapat dihitung berapa tarif dari masing-masing aktivitas dan kita bisa masuk pada langkah terakhir dalam serangkaian proses perancangan sistem *Activity Based Costing*, yaitu pembebanan biaya ke objek biaya yang dalam hal ini adalah masing-masing kelas rawat inap. Berikut ini adalah penjelasan mengenai pertimbangan atas pemicu aktivitas yang digunakan untuk mengalokasikan biaya dari setiap aktivitas ke tiap-tiap kelas dari ruang rawat inap pada Rumah Sakit Umum Daerah Ciawi Kabupaten Bogor.

Tahap selanjutnya adalah tahap mengidentifikasi pemicu biaya pada masing-masing aktivitas, yaitu:

a. Aktivitas Pelayanan Administrasi Umum

Aktivitas pelayanan administrasi umum memiliki pemicu biaya yaitu banyaknya orang yang datang dan diputuskan untuk menjalani rawat inap, karena biaya pendataan ini meningkat seiring dengan jumlah orang yang rawat inap. Semakin banyak pasien untuk didata maka biaya untuk pendataan semakin meningkat.

$$\text{tarif perunit cost driver} = \frac{\text{total biaya aktivitas pelayanan adm. umum}}{\text{jumlah pasien}}$$

$$\text{tarif perunit cost driver} = \frac{\text{Rp. 260.252.208}}{517 + 1071 + 1238 + 8715}$$

$$\text{tarif perunit cost driver} = \frac{\text{Rp. 260.252.208}}{11.548} = \text{Rp. 22.536,6}$$

b. Pelayanan Perawatan Pasien

Aktivitas ini memiliki pemicu biaya yaitu jumlah hari rawat. Asumsi yang mendasari adalah semakin banyak hari rawat, maka semakin tinggi pula tingkat kebutuhan perawatan yang melayani pasien pada kamar tersebut.

$$\text{tarif perunit cost driver} = \frac{\text{total biaya aktivitas pelayanan perawatan pasien}}{\text{jumlah hari rawat inap}}$$

$$\text{tarif perunit cost driver} = \frac{\text{Rp. 2.160.000.000}}{990 + 2812 + 3847}$$

$$\text{tarif perunit cost driver} = \frac{\text{Rp. 2.160.000.000}}{38.553} = \text{Rp. 56.026,76}$$

c. Aktivitas Visite Dokter

Aktivitas visite dokter adalah kunjungan dokter untuk mengontrol kesehatan pasien setiap hari. Aktivitas ini memiliki pemicu biaya yaitu jumlah hari rawat.

$$\text{tarif perunit cost driver} = \frac{\text{total biaya aktivitas visite dokter}}{\text{jumlah hari rawat inap}}$$

$$\text{tarif perunit cost driver} = \frac{\text{Rp. 990.000.000}}{38.553} = \text{Rp. 25.678,9}$$

d. Aktivitas Pelayanan Pencucian atau Laundry

Pemicu biaya dalam aktivitas pelayanan pencucian atau laundry adalah banyaknya pasien rawat inap karena pencucian dilakukan secara rutin setiap ada pasien check-out.

$$\text{tarif perunit cost driver} = \frac{\text{total biaya aktivitas pelayanan pencucian}}{\text{jumlah pasien rawat inap}}$$

$$\text{tarif perunit cost driver} = \frac{\text{Rp. 55.918.560,29}}{11.348} = \text{Rp. 4.842,27}$$

e. Aktivitas Pelayanan Pembersihan Kamar

Pemicu biaya dalam aktivitas pembersihan kamar adalah total luas bangunan RSUD Ciawi Kabupaten Bogor.

$$\text{tarif perunit cost driver} = \frac{\text{total biaya aktivitas pembersihan kamar}}{\text{total luas bangunan}}$$

$$\text{tarif perunit cost driver} = \frac{\text{Rp. 181.850.000}}{1.969} = \text{Rp. 92.638,8}$$

f. Aktivitas Pelayanan Pemberian Makanan

Pemicu biaya dalam aktivitas pelayanan pemberian makan adalah jumlah hari rawat inap.

$$\text{tarif perunit cost driver} = \frac{\text{total biaya pemberian makanan}}{\text{jumlah hari rawat inap}}$$

$$\text{tarif perunit cost driver} = \frac{\text{Rp. 2.712.399.986}}{38.553} = \text{Rp. 70.644}$$

g. **Aktivitas Pemeliharaan Bangunan**

Pemicu biaya dalam aktivitas pemeliharaan bangunan adalah total luas bangunan RSUD Ciawi Kabupaten Bogor

$$\text{tarif perunit cost driver} = \frac{\text{total biaya aktivitas pemeliharaan bangunan}}{\text{jumlah luas bangunan}}$$

$$\text{tarif perunit cost driver} = \frac{\text{Rp. 145.30.000}}{1963} = \text{Rp. 74.019,35}$$

5. **Pembebanan biaya ke objek biaya**

Dalam konsep dasar *Activity Based Costing*, pengalokasian tahap kedua merupakan proses pembebanan biaya aktivitas ke objek biaya, dalam hal ini adalah tarif tiap-tiap kelas ruang rawat inap yang ada di Rumah Sakit Umum Daerah Ciawi Kabupaten Bogor. Besarnya biaya pada masing-masing kelas dilakukan dengan mengalikan tarif pemicu biaya yang telah ditentukan dengan kuantitas pemicu biaya pada kelas tersebut. Dari alokasi tahap kedua ini diperoleh hasil total biaya yang teralokasikan pada tiap-tiap kelas perawatan.

Tahap-tahap yang dilakukan dalam perhitungan tarif rawat inap adalah sebagai berikut :

- a. Menghitung biaya overhead yang dibebankan pada masing-masing kelas dengan cara :
BOP yang dibebankan = tarif cost driver per unit x driver yang digunakan oleh masing-masing kelas rawat inap.
- b. Menjumlahkan seluruh biaya aktivitas yang telah dikelompokkan.
- c. Membaginya total biaya aktivitas masing-masing kelas rawat inap dengan jumlah hari rawat inap di masing-masing kelas.

Tabel 10.
Total Biaya Aktivitas Kelas Utama

Aktivitas	Tarif per unit cost driver (Rp)	Driver	Jumlah (Rp)
Aktivitas Pelayanan administrasi umum	22.536,6	517 orang	11.651.422,2
Aktivitas Pelayanan perawatan pasien	56.026,76	990 hari	55.466.492,4
Aktivitas visite dokter	25.678,9	990 hari	25.422.111
Aktivitas penginapan pasien			21.570.720
Aktivitas pelayanan pencucian/ laundry	4.842,27	517 orang	2.503,45
Aktivitas pelayanan pembersihan kamar (cleaning service)	92.638,8	160m	14.822.208
Aktivitas pelayanan pemberian makanan	70.644	990 hari	69.937.560
Aktivitas pemeliharaan bangunan	74.019,35	160 m	11.843.096
Total biaya yang di bebaskan ke kelas utama			210.716.113
Jumlah hari pakai			571
Tarif rawat inap per kamar			369.029,97

Sumber : Hasil Perhitungan

Tabel 11.
Total Biaya Aktivitas Kelas I

Aktivitas	Tarif per unit cost driver (Rp)	Driver	Jumlah (Rp)
Aktivitas Pelayanan administrasi umum	22.536,6	1078 orang	24.294.454,8
Aktivitas Pelayanan perawatan pasien	56.026,76	281 hari	157.547.249,1
Aktivitas visite dokter	25.678,9	2811 hari	72.209.066,8
Aktivitas penginapan pasien			36.497.956
Aktivitas pelayanan pencucian/ laundry	4.842,27	1078 orang	5.219.967,06
Aktivitas pelayanan pembersihan kamar (cleaning service)	92.638,8	324m	30.014.971,2
Aktivitas pelayanan pemberian makanan	70.644	2812 hari	198.650.928
Aktivitas pemeliharaan bangunan	74.019,35	324m	23.982.269,4
Total biaya yang di bebaskan ke kelas utama			548.416.862
Jumlah hari pakai			2812
Tarif rawat inap per kamar			195.027,33

Sumber : Hasil Perhitungan

Tabel 12.
Total Biaya Aktivitas Kelas II

Aktivitas	Tarif per unit cost driver (Rp)	Driver	Jumlah (Rp)
Aktivitas Pelayanan administrasi umum	22.536,6	1238orang	27.900.310,8
Aktivitas Pelayanan perawatan pasien	56.026,76	3847 hari	215.534.945,7
Aktivitas visite dokter	25.678,9	3847 hari	98.786.728,3
Aktivitas penginapan pasien			21.469.481
Aktivitas pelayanan pencucian/ laundry	4.842,27	1238 orang	5.994.730,26
Aktivitas pelayanan pembersihan kamar (cleaning service)	92.638,8	154m	14.266.375,2
Aktivitas pelayanan pemberian makanan	70.644	3847 hari	271.767.468
Aktivitas pemeliharaan bangunan	74.019,35	15m	11.398.979,9
Total biaya yang di bebaskan ke kelas utama			667.119.019
Jumlah hari pakai			3847
Tarif rawat inap per kamar			173.412,79

Sumber : Hasil Perhitungan

Tabel 13.
Total Biaya Aktivitas Kelas III

Aktivitas	Tarif per unit cost driver (Rp)	Driver	Jumlah (Rp)
Aktivitas Pelayanan administrasi umum	22.536,6	8715 orang	196.406.469
Aktivitas Pelayanan perawatan pasien	56.026,76	30904 hari	1.731.450.991
Aktivitas visite dokter	25.678,9	30904 hari	793.580.725,6
Aktivitas penginapan pasien			12.268.628
Aktivitas pelayanan pencucian atau laundry	4.842,27	8715 orang	42.200.383,05
Aktivitas pelayanan pembersihan kamar (cleaning service)	92.638,8	1125m	104.218.650
Aktivitas pelayanan pemberian makanan	70.644	30904 hari	2.183.182.176
Aktivitas pemeliharaan bangunan	74.019,35	1125 m	83.271.768,75
Total biaya yang di bebaskan ke kelas utama			5.146.579.791
Jumlah hari pakai			30904
Tarif rawat inap per kamar			166.534,42

Sumber : Hasil Perhitungan

Tabel 14.
Perbandingan Tarif Jasa Rawat Inap

Kelas	Tarif RSUD	Tarif ABC	Selisih	Nilai Kondisi
Kelas Utama	Rp.475.000	Rp. 369.029,97	Rp. 105.970,03	Overcost
Kelas I	Rp. 302.500	Rp. 195.027,33	Rp. 107.472,67	Overcost
Kelas II	Rp. 227.500	Rp. 173.412,79	Rp. 54.087,21	Overcost
Kelas III	Rp. 95.000	Rp. 166.534,42	(Rp. 71.534,42)	Undercost

Sumber : Data diolah

Berdasarkan perhitungan di atas, dapat diketahui bahwa hasil perhitungan tarif jasa rawat inap dengan menggunakan *activity based costing* Kelas Utama Rp.369.029,97, Kelas I Rp.195.027,33 Kelas II Rp.173.412,79 dan Kelas III Rp.166.534,42. Dari hasil tersebut, jika dibandingkan dengan metode tradisional, terlihat bahwa untuk Kelas III memberikan hasil yang lebih kecil, sedangkan Kelas Utama, Kelas I dan Kelas II memberikan hasil yang lebih besar. Dengan selisih untuk Kelas Utama Rp.105.970,03, Kelas I Rp.107.472,67, Kelas II Rp.54.087,21, Kelas III (Rp. 71.534,42).

Perbedaan yang terjadi antara tarif jasa rawat inap dengan menggunakan metode tradisional dan metode *Activity Based Costing*, disebabkan karena pembebanan biaya overhead pada masing-masing produk. Pada akuntansi biaya tradisional biaya overhead pada masing-masing produk dibebankan hanya pada satu *cost driver* saja. Akibatnya cenderung terjadi distorsi pada pembebanan biaya overhead. Sedangkan pada metode *Activity Based Costing* telah mampu mengalokasikan biaya aktivitas ke setiap kamar secara tepat berdasarkan konsumsi masing-masing aktivitas. Namun pada hasil perhitungan di atas merupakan model dasar yang masih harus di kembangkan dengan penelitian yang lebih mendalam. Dari hasil perhitungan dengan menggunakan metode *Activity Based Costing* di atas diperoleh harga pokok rawat inap untuk setiap kelasnya dan untuk tarif yang nantinya akan dikenakan kepada calon pasien merupakan kebijakan dan rekomendasi dari pihak RSUD Ciawi Kabupaten Bogor.

4.5. Interpretasi Hasil Penelitian

1. Kemungkinan manfaat yang akan diperoleh atas penerapan sistem *Activity Based Costing* pada RSUD Ciawi Kabupaten Bogor.

Berdasarkan uraian yang disampaikan sebelumnya maka penerapan sistem *Activity Based Costing* di RSUD Ciawi Kabupaten Bogor akan dapat memberikan manfaat yang besar bagi manajemen termasuk untuk keperluan operasional dan strategis.

Manfaat-manfaat tersebut diantaranya adalah:

a. Menghasilkan informasi biaya pokok pelayanan yang akurat.

Harga pokok merupakan hal yang sangat penting di dalam sistem akuntansi biaya karena digunakan sebagai dasar dalam penentuan harga atau tarif bagi konsumen, yang mempengaruhi perhitungan profitabilitas produk. Oleh sebab itu perhitungan harga pokok pelayanan haruslah akurat sehingga tarif yang ditetapkan sesuai dengan biaya yang benar-benar terjadi. Sistem *Activity Based Costing* merupakan suatu sistem penghitungan harga pokok yang telah terbukti secara akurat membebaskan sumber daya ke produk. Bagi RSUD Ciawi Kabupaten Bogor hal ini juga sangatlah penting karena dapat menjadi suatu alternatif penghitungan harga pokok pelayanan kesehatan kepada masyarakat. Selain itu, sistem *Activity Based Costing* juga mampu menyediakan pengukuran yang lebih akurat terhadap biaya yang dipicu oleh aktivitas yang dapat menolong pihak manajemen meningkatkan nilai pelayanan yang diberikan. Pada pembahasan sebelumnya dapat diketahui berapa jumlah biaya atau sumber daya yang dikonsumsi oleh setiap aktivitas yang telah diidentifikasi pada langkah pertama. Dengan mengetahui biaya aktivitas tersebut, manajemen dapat melakukan penelitian lebih lanjut apakah aktivitas tersebut memberikan nilai tambah bagi rumah sakit atau tidak, dari proses inilah diharapkan dapat membantu manajemen RSUD Ciawi Kabupaten Bogor mengendalikan aktivitas-aktivitas operasionalnya.

b. Perbaiki proses bisnis yang berkesinambungan.

Dalam kompetisi usaha sekarang ini dituntut adanya peningkatan nilai dan efisiensi biaya produk atau jasa yang maksimal. Perbaikan yang berkesinambungan merupakan langkah untuk senantiasa meningkatkan nilai, produktivitas, dan efisiensi. Dalam Proses perbaikan proses bisnis harus melibatkan setiap level manajemen dan termasuk juga karyawan yang berada di level terendah. Hal ini penting karna aktivitas-aktivitas organisasi sebagian besar dilaksanakan oleh karyawan level bawah, pihak manajemen hanya sebatas mengambil keputusan stratejik dan pengendalian yang memerlukan operasionalisasi oleh karyawan yang berada di level bawah. Pemahaman akan nilai setiap aktivitas oleh setiap karyawan menjadi sangat penting dalam sistem *Activity Based Costing*. Sebagaimana telah dijelaskan sebelumnya bahwa sistem *Activity Based Costing* dapat menghitung aktivitas-aktivitas yang mengkonsumsi sumber daya, sehingga dapat ditelusuri lebih lanjut aktivitas mana yang bisa dilakukan perbaikan dan efisiensi. Misalnya seperti aktivitas melakukan pengecekan kamar rawat inap tertentu untuk memastikan apakah masih ada yang kosong sebelum pasien diantar ke kamar yang dituju, aktivitas ini menurut penulis dapat dihilangkan karena data mengenai kamar

rawat inap yang telah terpakai ada di bagian TPPRI, jadi tidak perlu lagi melakukan pengecekan ulang untuk memperoleh kepastian.

c. Meningkatkan mutu pengambilan keputusan

Selama ini sistem perhitungan biaya pada RSUD Ciawi Kabupaten Bogor masih sangat global dan mengacu kepada keputusan pemerintah maupun Bupati tentang besaran tarif rawat inap, belum ada rincian perhitungan biaya yang sebenarnya sangat dibutuhkan manajemen untuk menjadi dasar pertimbangan dalam pengambilan keputusan bisnis dan perbaikan proses bisnis yang berkesinambungan.

Sistem akuntansi yang diterapkan selama ini tidak mampu menghitung berapa harga pokok pelayanan rawat inap, sehingga dengan demikian pengambilan keputusan bisnis manajemen RSUD Ciawi Kabupaten Bogor selama ini kemungkinan masih belum memiliki landasan pemikiran yang kuat, jika benar maka hal ini tentunya dapat merugikan pihak rumah sakit di masa yang akan datang. Dengan menerapkan sistem *Activity Based Costing* seperti yang telah dibahas maka kualitas keputusan manajemen akan menjadi akurat, seperti penentuan tarif pelayanan rawat inap. Konsep *Activity Based Costing* dewasa ini ternyata telah memberikan suatu manfaat yang sangat besar sekali bagi manajemen di suatu unit bisnis. Manfaat yang diberikan seperti yang disebutkan di atas akhirnya meluas dengan terciptanya istilah Manajemen Berbasis Aktivitas (*Activity Based Management*), yang merupakan suatu proses manajemen dengan memakai informasi yang disediakan oleh analisis biaya aktivitas untuk meningkatkan profitabilitas organisasi. Seperti yang telah disampaikan sebelumnya bahwa penghitungan biaya pokok produk atau jasa dengan menggunakan dasar aktivitas akan meningkatkan akurasi pengalokasian biaya dengan terlebih dahulu menelusuri biaya ke dalam aktivitas yang menjadi pemicu konsumsi sumber daya tersebut dan terakhir dialokasikan ke produk atau jasa yang mengkonsumsinya, hal ini sangat mendukung manajemen berbasis aktivitas dengan suatu analisis tentang suatu aktivitas apakah perlu untuk dilakukan atau tidak, apakah dapat memberikan nilai tambah, dan seberapa baik aktivitas tersebut dijalankan. Sasaran dari hal tersebut adalah untuk memperbaiki aktivitas secara lebih efisien, meningkatkan nilai tambah bagi pelanggan, dan menjalin hubungan yang lebih akrab dengan para pelanggan dan pihak lain yang terkait. Inilah sebagai esensi dari keterkaitan antara sistem *Activity Based Costing* dengan manajemen berdasarkan aktivitas.

2. Biaya yang dibutuhkan untuk menerapkan sistem *Activity Based Costing*.

Selain beberapa manfaat yang akan diperoleh di atas, RSUD Ciawi Kabupaten Bogor juga perlu mempertimbangkan biaya-biaya yang harus

dikeluarkan untuk menerapkan sistem *Activity Based Costing*. Biaya yang mungkin timbul tersebut antara lain:

a. Biaya pelatihan sumber daya manusia

Suatu sistem yang sangat baik tentu saja tidak akan mampu memberikan manfaat bagi organisasi jika tidak didukung oleh sumber daya manusia yang memadai. Oleh sebab itu langkah strategis yang perlu dilakukan oleh manajemen adalah dengan memberikan pelatihan-pelatihan tentang konsep *Activity Based Costing* dan penerapannya. Adanya suatu sistem akuntansi yang terkomputerisasi secara integral terhadap semua bagian atau unit yang ada dan data yang tersedia dengan sangat lengkap tidak menjamin bahwa suatu sistem akan berjalan dengan lancar, kualitas sumber daya manusia memiliki peran yang sangat menentukan untuk mengoperasikannya. Tanpa keahlian sumber daya manusia yang kompeten tentunya tidak akan mungkin sistem ini akan berjalan dengan mulus sesuai dengan harapan. Pelatihan yang diberikan kepada karyawan tersebut akan membentuk pola pikir mereka akan pentingnya penghitungan biaya pokok yang akurat dan perbaikan proses bisnis organisasi. Pemahaman ini sedikit demi sedikit akan mampu mengubah kebiasaan yang selama ini mereka lakukan ke arah aktivitas yang dapat memberikan nilai tambah bagi organisasi. Kesiapan akan beralih dari sistem lama ke sistem baru tentunya memerlukan pengorbanan dalam biaya, waktu, dan kesiapan untuk berubah.

b. Biaya jasa konsultan.

Untuk mendapatkan biaya-biaya yang akurat terkait dengan analisis aktivitas-aktivitas utama yang dilakukan oleh pihak rumah sakit maka sangat dibutuhkan pengukuran-pengukuran yang tidak mudah untuk dilakukan, dan tidak menutup kemungkinan akan membutuhkan suatu alat pembantu atau bahkan pihak ketiga seperti tenaga ahli atau jasa konsultan guna diperoleh informasi yang tepat dan akurat. Penggunaan tenaga ahli tersebut tentu saja membutuhkan biaya dengan jumlah yang besar. Oleh sebab itu jika suatu perusahaan yang akan menerapkan sistem *Activity Based Costing* untuk menghitung biaya pokok produk yang dihasilkannya harus mempertimbangkan secara matang mengenai biaya dan manfaat dalam proses perancangan dan penerapannya. Melihat kondisi sumber daya yang ada di RSUD Ciawi Kabupaten Bogor maka tentu saja diperlukan jasa pihak lain (jasa konsultan) untuk menerapkan sistem *Activity Based Costing* ini. Saat ini sumber daya manusia yang memiliki pengetahuan dan pengalaman dalam penerapan *Activity Based Costing* masih sedikit sekali, di sisi lain penerapan sistem *Activity Based Costing* membutuhkan waktu yang lama karena data-data harus tersedia dengan lengkap dan didukung oleh perhitungan dan analisis yang sangat teliti dan mendalam.

c. Biaya teknologi informasi.

Sistem *Activity Based Costing* harus didukung oleh sistem informasi dan teknologi yang memadai sehingga manfaatnya akan dapat dirasakan dengan maksimal. Sistem ini menjadi sangat penting, misalnya untuk melakukan perekaman aktivitas-aktivitas yang telah dilaksanakan dan data tentang pemicu biayanya. Perbaikan sistem informasi merupakan langkah awal yang baik bagi manajemen RSUD Ciawi Kabupaten Bogor apabila akan menerapkan sistem *Activity Based Costing*. Setelah mengetahui pembahasan di atas maka tidak ada salahnya apabila pihak RSUD Ciawi Kabupaten Bogor memulai suatu langkah strategis dengan melakukan studi pendahuluan terkait masalah sistem *Activity Based Costing* ini, baik mengenai studi kelayakan penerapannya maupun mengenai manfaat yang akan diberikan guna mencapai tujuan organisasi. Perhatian terhadap biaya pokok jasa pelayanan kesehatan yang diberikan kepada masyarakat merupakan salah satu hal yang penting dalam mewujudkan visi dan misi RSUD Ciawi Kabupaten Bogor dengan harapan dapat selalu memberikan pelayanan yang bernilai tambah bagi pasien.

BAB V

SIMPULAN DAN SARAN

5.1. Simpulan

1. Penerapan Metode yang Digunakan Saat ini untuk Layanan Rawat Inap pada RSUD Ciawi Kabupaten Bogor.

RSUD Ciawi Kabupaten Bogor merupakan salah satu rumah sakit umum daerah yang dimiliki oleh Pemerintah Kabupaten Bogor untuk memberikan pelayanan kesehatan kepada masyarakat. Salah satu pelayanan yang disediakan adalah pelayanan jasa rawat inap yang memiliki kelas dan tarif yang berbeda-beda. Pembebanan tarif rawat inap ini harus berdasarkan perhitungan yang akurat sehingga mampu memberikan gambaran yang jelas mengenai harga pokok rawat inap guna memudahkan pihak rumah sakit dalam pembebanan biaya rawat inap kepada pasien, oleh karena itu metode perhitungan biaya tradisional yang digunakan saat ini belum memberikan hasil yang akurat. Metode *Activity Based Costing* diperlukan dalam proses perhitungan biaya rawat inap agar memberikan hasil perhitungan biaya rawat inap yang sesuai sehingga tidak memberatkan calon pasien dan tidak merugikan pihak rumah sakit itu sendiri.

2. Kebijakan Tarif Layanan Rawat Inap RSUD Ciawi Kabupaten Bogor.

RSUD Ciawi Kabupaten Bogor sampai saat ini belum menerapkan sistem *Activity Based Costing* dalam menghitung biaya pokok rawat inap. Sistem akuntansi yang diterapkan saat ini tidak mampu memberikan informasi tentang harga pokok rawat inap sehingga penetapan tarif tidak didasarkan atas pertimbangan yang akurat. Hal ini disebabkan oleh status rumah sakit ini yang masih menjadi Satuan Kerja Pemerintah Daerah (SKPD) sehingga harus menerapkan sistem akuntansi pemerintah. Walaupun demikian, ada ketertarikan dari pihak manajemen untuk menerapkan sistem tersebut. Hal ini didukung oleh rencana penerapan Sistem Informasi Rumah Sakit yang sampai saat ini sudah masuk pada proses seleksi pengadaan. Di sisi lain, untuk penetapan tarif unit *cost* seperti tindakan pemeriksaan terhadap penyakit tertentu. Faktor pendukung yang memungkinkan penerapan sistem *Activity Based Costing* RSUD Ciawi Kabupaten Bogor adalah adanya diversitas pelayanan yang disediakan, jumlah biaya overhead berlevel non-unit yang tinggi, persaingan yang kompetitif, dan adanya dukungan dari manajemen puncak.

3. Peranan Metode *Activity Based Costing* dalam Penentuan Tarif Layanan Rawat inap pada RSUD Ciawi Kabupaten Bogor.

Apabila sistem *Activity Based Costing* diterapkan secara efektif pada RSUD Ciawi Kabupaten Bogor maka hal ini akan memberikan beberapa manfaat, yaitu dapat menghasilkan informasi biaya pokok pelayanan yang akurat

baik mengenai perhitungannya maupun informasi mengenai konsumsi sumber daya oleh aktivitas, meningkatkan mutu pengambilan keputusan karena didasari oleh sumber informasi yang akurat, dan dapat memperbaiki proses bisnis yang berkesinambungan. Dengan disediakannya informasi konsumsi sumber daya oleh aktivitas maka manajemen dapat melakukan evaluasi dan penelitian terhadap suatu aktivitas apakah memberikan nilai tambah atau tidak.

5.2. Saran

5.2.1. Bagi Peneliti Selanjutnya

Model yang disusun ini merupakan model dasar yang harus dikembangkan lagi karena dalam proses perancangan sistem *Activity Based Costing* memerlukan penelitian yang dalam dan menyeluruh, semakin kecil pemicu biaya yang bersifat estimasi maka semakin tinggi pula akurasi hasil perhitungan, namun hal ini juga perlu mempertimbangkan biaya dan manfaatnya, kemudian penelitian ini harus mampu mengidentifikasi seluruh aktivitas yang terkait dengan proses pelayanan rawat inap pada RSUD Ciawi Kabupaten Bogor agar harga pokok pelayanan rawat inap yang dihasilkan lebih akurat.

5.2.2. Bagi Pihak RSUD Ciawi Kabupaten Bogor

1. Dari hasil perhitungan dengan menggunakan sistem *Activity Based Costing*, diperoleh hasil yang berbeda antara hasil perhitungan dengan sistem *Activity Based Costing* dan tarif yang selama ini diterapkan oleh pihak manajemen RSUD Ciawi Kabupaten Bogor. Mengingat terdapat selisih tarif rawat inap, maka sebaiknya pihak manajemen RSUD Ciawi Kabupaten Bogor mengevaluasi kebijakan penetapan tarif yang ada saat ini.
2. Sebaiknya ke depan manajemen menerapkan sistem *Activity Based Costing* dalam menghitung biaya pokok pelayanan yang diberikan, mengingat begitu besarnya manfaat yang diberikan sistem ini seperti yang telah dijelaskan di bagian akhir BAB IV. Pengadaan sistem ini merupakan investasi jangka panjang yang dapat meningkatkan efisiensi, profitabilitas, sebagai dasar pengukuran kinerja, dan bahkan dapat diperluas lagi dengan manajemen berbasis aktivitas.
3. Perlu dipersiapkan sistem informasi teknologi untuk mendukung penerapan sistem *Activity Based Costing* beserta sumber daya manusia yang kompeten, misalnya mengirimkan karyawan mengikuti pelatihan-pelatihan atau acara lainnya yang berkaitan dengan penerapan sistem *Activity Based Costing* ini.

DAFTAR PUSTAKA

- Amin widjaja Tunggal. 2011. *Manajemen Strategik Untuk Memenangkan Kompetisi*. Harvarindo, Jakarta.
- Atkinson, Anthony A., et al. 2012. *Management Accounting*, Fith Edition. Diterjemahkan oleh Miranti Kartika Dewi dengan judul *Akuntansi Manajemen*, Edisi 5, Jilid I. PT.Indeks, Jakarta
- Blocher, Edward J., et al. 2011. *Manajemen Biaya Penekanan Strategis*. Edisi 3. Salemba Empat, Jakarta.
- Bustami Bastian dan Nurlela. 2012. *Akuntansi Biaya*. Graha Ilmuan. Jogjakarta
- Garrison, Ray. H. Eric W Nooren. 2011. *Manajerial Accounting* Diterjemahkan oleh A Budisantoso Dengan Judul *Akuntansi Manajerial*. Buku I. Salemba Empat, Jakarta.
- Hansen, Don R. Maryane M. Mowen. 2011. *Managerial Accounting*, buku 1. Diterjemahkan Oleh Tim Penerjemah Penerbit Salemba dengan Judul *Akuntansi Manajerial*, Buku 1. Salemba Empat, Jakarta
- Simamora Henry. 2012. *Akuntansi Manajemen*. Edisi 2. UPP AMP YKPN, Jogjakarta.
- Keputusan Menteri Kesehatan Nomor 560/MENKES/SK/IV/2003. *Tentang Pola Tarif Perjam Rumah Sakit*.
- Mulyadi. 2010. Activity Based Costing System. *Sistem Informasi Biaya Untuk Peungurangan Biaya*. Edisi 6. UPP AMP YKPN, Jogjakarta.
- Rudianto. 2011. *Akuntansi Manajemen. Informasi Untuk Pengambilan Keputusan*. Salemba Empat, Jakarta.

**Data Jumlah Pasien Rawat Inap RSUD Ciawi Kabupaten Bogor semester I dan
II tahun 2015**

Bulan	Kelas VIP	Kelas I	Kelas II	Kelas III
Januari	30	97	132	654
Februari	27	88	98	567
Maret	44	102	77	721
April	21	132	143	456
Mei	19	82	102	780
Juni	43	58	127	832
Juli	39	77	88	765
Agustus	67	87	94	556
September	73	125	122	945
Oktober	43	76	87	894
November	54	65	91	872
Desember	57	89	77	673
total	517 orang	1078 orang	1238 orang	8715 orang

Kelas Utama : 6 tempat tidur (TT)

Kelas I : 36 tempat tidur (TT)

Kelas II : 38 tempat tidur (TT)

Kelas III : 252 tempat tidur (TT)

**Data Lama Hari Pasien Rawat Inap RSUD Ciawi Kabupaten Bogor semester I
dan II tahun 2015**

Bulan	Kelas VIP	Kelas I	Kelas II	Kelas III
Januari	67	230	442	2445
Februari	53	255	254	2256
Maret	98	234	201	2788
April	40	312	344	1982
Mei	34	221	317	2677
Juni	92	123	443	3211
Juli	76	189	273	2877
Agustus	102	265	311	2122
September	112	344	325	3655
oktober	127	221	332	2345
November	97	221	288	2566
Desember	92	197	317	1980
Total	990 hari	2812 hari	3847 hari	30904 hari

Mengetahui,

Ka. Instalasi Rawat Inap

Dr. Indri Jani. S.

