

**PENERAPAN METODE ACTIVITY BASED COSTING SYSTEM
DALAM MENENTUKAN TARIF JASA RAWAT INAP
(Studi Kasus Pada Rumah Sakit Umum RA. KARTINI Kabupaten Jepara)**

Nasikhatun Najah)*
Kharis Raharjo)*
Rita Andini)*

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui penerapan metode Activity Based Costing System dalam kaitannya dengan penentuan tarif jasa rawat inap pada RSUD RA. Kartini Jepara dan untuk mengetahui perbandingan besarnya tarif jasa rawat inap dengan menggunakan metode yang diterapkan rumah sakit selama ini dengan metode Activity Based Costing System pada RSUD RA. Kartini Jepara. Serta menjadi salah satu masukan yang memberikan informasi mengenai metode Activity Based Costing System terutama dalam penerapannya pada sebuah rumah sakit yang orientasi utamanya adalah pelayanan masyarakat.

Penelitian ini dilaksanakan pada RSUD RA. Kartini Jepara yang terletak di Jl. K. H. Wahid Hasyim No. 175 Bapangan Jepara. Metode analisis yang digunakan adalah dengan menggunakan metode deskriptif komparatif yaitu analisis tarif rumah sakit saat ini, menetapkan metode biaya berdasarkan Activity Based Costing System, kemudian membandingkan tarif jasa rawat inap rumah sakit berdasarkan Activity Based Costing System dengan realisasinya. Data-data penelitian didapat dari hasil observasi, wawancara dan dokumentasi dengan bagian keuangan dan bidang pelayanan medik.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa dari perhitungan tarif rawat inap dengan menggunakan Activity Based Costing System, apabila dibandingkan dengan tarif yang digunakan oleh rumah sakit maka Activity Based Costing System memberikan hasil yang lebih besar untuk Kelas I sebesar Rp. 126.972,14, Kelas II sebesar Rp. 124.359,04, dan Kelas III sebesar Rp. 119.076,10. dan memberikan hasil yang lebih kecil untuk Kelas VIP A sebesar Rp. 147.354,06, dan VIP B sebesar Rp. 139.736,68. Terjadinya selisih harga dikarenakan pada metode Activity Based Costing, pembebanan biaya overhead pada masing-masing produk. Pada metode akuntansi biaya tradisional biaya overhead pada masing-masing produk hanya dibebankan pada satu cost driver saja, yaitu jumlah hari rawat inap pasien sehingga dalam perhitungan harga pokok tidak memperoleh hasil yang tepat. Akibatnya cenderung terjadi distorsi pada pembebanan biaya overhead. Sedangkan pada metode ABC, biaya overhead pada masing-masing produk dibebankan pada banyak cost driver. Sehingga dalam metode ABC, telah mampu mengalokasikan biaya aktivitas ke setiap kamar secara tepat berdasarkan konsumsi masing-masing aktivitas, yaitu: jumlah hari rawat inap, jumlah pasien dan luas ruang per kelas sehingga perhitungan harga pokok dan harga jual jasa lebih tepat dan akurat.

Kata kunci : Activity Based Costing System, Cost Driver.

* Mahasiswa Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Unpand

* Dosen Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Unpand

* Dosen Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Unpand

PENDAHULUAN

Latar Belakang

Dalam era globalisasi dan ditunjang perkembangan dunia usaha yang semakin pesat mengakibatkan naiknya persaingan bisnis. Persaingan tidak hanya muncul pada perusahaan yang baru berdiri tetapi perusahaan yang sudah lama berdiri pun pasti timbul persaingan. Masing-masing perusahaan beradu strategi. Untuk menghadapi persaingan tersebut dibutuhkan manajemen yang andal dan mampu mengantisipasi persaingan dan bisa menjalankan perusahaan yang efektif dan efisien. Persaingan tersebut tidak hanya di bidang manufaktur/industri tetapi juga di bidang usaha pelayanan jasa. Salah satu bentuk usaha pelayanan jasa adalah jasa kesehatan, terutama jasa rumah sakit. Hal ini terbukti semakin banyaknya rumah sakit yang didirikan baik pemerintah maupun swasta. Akibat dari perkembangan rumah sakit yang semakin pesat ini, menimbulkan persaingan yang ketat pula. Sehingga menuntut adanya persaingan atas produk dan kepercayaan pelanggan (Riadi Budiman, 2012:19).

Rumah sakit merupakan organisasi atau perusahaan berorientasi *non profit* atau disebut juga perusahaan nirlaba. Rumah sakit juga suatu unit usaha jasa yang memberikan jasa pelayanan sosial di bidang medis klinis. Pengelolaan unit usaha rumah sakit mempunyai keunikan tersendiri karena selain sebagai unit bisnis, juga memiliki nilai sosial. Salah satu fungsi rumah sakit yaitu penyelenggaraan pelayanan pengobatan dan pemulihan kesehatan sesuai dengan standar pelayanan rumah sakit. Rumah sakit berpengaruh besar bagi kelangsungan hidup suatu negara, karena masyarakat yang sehat dan bebas dari penyakit dapat bekerja secara maksimal serta berpengaruh secara tidak langsung kepada kelangsungan hidup negara tersebut. Karena pentingnya peran serta besarnya pengaruh rumah sakit bagi kesehatan dan produktifitas masyarakat (Zinia Th. A. Sumilat, 2013: 455).

Tugas utama rumah sakit adalah memberikan jasa pengobatan, perawatan, dan pelayanan kesehatan. Dalam

memberikan jasa pelayanan kesehatan, rumah sakit memperoleh penghasilan dari pendapatan jasa dan fasilitas yang diberikan. Salah satunya adalah jasa rawat inap. Dimana pendapatan dari jasa tersebut didapat dari tarif yang harus dibayar oleh pemakai jasa rawat inap. Penentuan tarif jasa rawat inap merupakan suatu keputusan yang sangat penting, karena dapat mempengaruhi profitabilitas suatu rumah sakit. Dengan adanya berbagai macam fasilitas pada tarif jasa rawat inap, serta jumlah biaya overhead yang tinggi, maka semakin menuntut ketetapan dalam pembebanan biaya yang sesungguhnya (Riadi Budiman, 2012: 19).

Rumah sakit dituntut untuk dapat memanfaatkan teknologi dan tenaga-tenaga ahli di bidang kesehatan, bidang komunikasi, informasi, dan bidang transportasi yang dapat mendukung jasa pelayanan kesehatan sehingga rumah sakit mampu memberikan pelayanan kesehatan yang terbaik. Pemanfaatan berbagai teknologi dan tenaga-tenaga ahli membuat biaya operasional yang dikeluarkan rumah sakit menjadi besar yang akan berdampak pada tarif jasa rawat inap yang tinggi (Zinia Th. A. Sumilat, 2013: 455). Untuk itu rumah sakit memerlukan suatu strategi yang dapat membantu meningkatkan daya saing yang unggul dan dapat melakukan efisiensi dalam melakukan aktivitasnya. Efisiensi dapat dicapai dengan melakukan aktivitas yang bernilai tambah (*value added activity*) secara lebih baik dengan menghilangkan aktivitas yang tidak bernilai tambah (*non valueadded*) dan pemborosan lainnya. Oleh karena itu rumah sakit dalam penentuan tarif jasa rawat inap harus kompetitif dan melakukan efisiensi biaya agar dapat memenangkan persaingan dengan cara menentukan tarif yang lebih rendah dan kualitas atau jasa yang lebih tinggi dari pada pesaing, dan hal tersebut dapat dilakukan dengan menghitung secara akurat biaya tetap dan biaya variabel yang dikeluarkan oleh perusahaan (Dani Saputri, 2012).

Perhitungan harga pokok pada awalnya di terapkan dalam perusahaan manufaktur, akan tetapi dalam perkembangannya perhitungan harga pokok

telah di adaptasi oleh perusahaan jasa, perusahaan dagang, dan sektor nirlaba. Dalam akuntansi biaya, tarif jasa tersebut dapat ditentukan berdasarkan harga pokok produk. Penghitungan harga pokok produk jasa pada rumah sakit bertujuan untuk menghitung biaya-biaya yang dikeluarkan untuk pelayanan jasanya dengan demikian pihak rumah sakit dapat menentukan harga pelayanan jasanya kepada konsumen. Akuntansi biaya tidak hanya menyajikan perhitungan biaya persediaan dan harga pokok penjualan dalam penyajian laporan laba rugi, akan tetapi akuntansi biaya melengkapi manajemen dengan perangkat akuntansi untuk aktivitas perencanaan dan pengendalian, perbaikan kualitas, dan efisiensi. Dalam hal ini, pengumpulan, penyajian, dan analisis informasi dalam kaitannya dengan biaya serta bermanfaat dalam membantu manajemen dalam mencapai tugas-tugas (Carter dan Usry, 2006 : 11, dikutip oleh Masyiah Kholmi dan Yuningsih, 2009 : 8).

Tarif merupakan aspek yang sangat penting dalam institusi rumah sakit. Bagi rumah sakit pemerintah, tarif memang sudah diterapkan melalui SK MenKes atau Perda. Penentuan tarif pada rumah sakit ditetapkan berdasarkan peraturan pemerintah, dalam pasal 3 Surat Keputusan Menteri Kesehatan Republik Indonesia No.560/MENKES/SK/IV/2003 tentang Pola Tarif PERJAN Rumah Sakit dan PP No. 1165/MENKES/SK/XI/2007 tentang pola tarif pelayanan umum dan diperhitungkan atas dasar *unit cost* dari setiap jenis pelayanan dan kelas perawatan, yang diperhitungkannya 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 (Zinia Th. A. Sumilat, 2013 : 455).

Sejalan dengan meningkatnya persaingan menjadikan informasi biaya yang akurat memberikan peranan yang penting. Para manajer dan akuntan manajemen merasakan bahwa sistem yang berlaku saat ini sudah tidak lagi dapat

memenuhi kebutuhan mereka. Manajer-manajer menginginkan biaya-biaya dikembangkan pada aktivitas-aktivitas dengan suatu dasar yang lebih tepat. Hal ini mendorong ke arah pengembangan sistem *activity based costing* (Masyiah Kholmi dan Yuningsih, 2009 : 226).

Metode *Activity Based Costing* (ABC) dapat mengendalikan biaya melalui penyediaan informasi tentang aktivitas yang menjadi penyebab timbulnya biaya. Metode ini memiliki dasar pemikiran bahwa biaya ada penyebabnya, dan penyebab biaya dapat dikelola (Mulyadi, 2006). *Activity Based Costing* (ABC) didefinisikan sebagai suatu sistem pendekatan perhitungan biaya yang dilakukan berdasarkan aktivitas-aktivitas yang ada di perusahaan, sistem ini dilakukan dengan dasar pemikiran bahwa penyebab timbulnya biaya adalah aktivitas yang dilakukan oleh perusahaan, sehingga wajar bila pengalokasian biaya-biaya tidak langsung dilakukan berdasarkan aktivitas tersebut (Hongren 2005, dikutip Firdaus Ahmad Dunia dan Wasilah Abdullah 2009: 320). Aktivitas mengkonsumsi sumber daya dan konsumsi sumber daya mengakibatkan biaya (Garrison & Noreen, 2000: 297).

Penentuan harga jual jasa perawatan rumah sakit bukan seperti perusahaan manufaktur, karena rumah sakit mempunyai misi sosial dan laba untuk mengembangkan rumah sakit. Melihat kondisi rumah sakit dalam memperoleh laba perlu mempertimbangkan perhitungan biaya operasional yang telah dikeluarkan dengan beban harga yang dikenakan pada penerimaan jasa. Dalam menentukan harga pokok, terkadang pihak rumah sakit hanya menggunakan sistem akuntansi biaya tradisional yang penentuan harga pokoknya tidak lagi mencerminkan aktivitas yang spesifik karena banyak kategori biaya yang bersifat tidak langsung. Namun dalam perkembangannya, sistem akuntansi biaya tradisional tidak dapat memberikan informasi biaya yang akurat (Zinia Th. A. Sumilat, 2013 : 455). Biaya produk yang dihasilkan oleh sistem akuntansi biaya tradisional memberikan informasi biaya yang terdistorsi. Distorsi timbul karena adanya ketidakakuratan dalam beban biaya, sehingga

mengakibatkan kesalahan penentuan biaya, pembuatan keputusan, perencanaan, dan pengendalian. Distorsi tersebut juga mengakibatkan *undercost/overcost* terhadap produk (Hansen & Mowen, 2004).

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. Pada prinsipnya metode *activity based costing system* dapat diterapkan pada organisasi jasa dan dinilai dapat mengukur secara cermat biaya-biaya yang keluar dari setiap aktivitas dengan menggunakan prosedur yang sama seperti digunakan pada perusahaan manufaktur, karena dalam perusahaan jasa juga dilakukan serangkaian aktivitas yang mengkonsumsi sumberdaya (Zinia Th. A. Sumilat, 2013 : 455).

Perbedaan utama perhitungan harga pokok produk antara akuntansi biaya tradisional dengan *Activity Based Costing* adalah jumlah *cost driver* (pemicu biaya) yang digunakan. Dalam penentuan harga pokok produk dengan metode *Activity Based Costing* menggunakan *cost driver* dalam jumlah lebih banyak dibandingkan dalam sistem akuntansi biaya tradisional yang hanya menggunakan satu atau dua *cost driver* berdasarkan unit. Dengan demikian ABC System melakukan *refinement*, dalam pembebanan biaya *overhead* pabrik kepada produk, yang lebih mencerminkan kegiatan perusahaan dalam memproduksi dan menjual produk (Masiyah Kholmi dan Yuningsih, 2009 : 232).

TINJAUAN PUSTAKA

Akuntansi Biaya

Menurut Firdaus Ahmad Dunia dan Wasilah Abdullah (2009: 4) akuntansi biaya adalah bagian dari akuntansi manajemen di mana merupakan salah satu dari bidang khusus akuntansi yang menekankan pada penentuan dan pengendalian biaya.

Menurut Masiyah Kholmi dan Yuningsih (2009: 10) akuntansi biaya adalah proses pelacakan, pencatatan, pengalokasian, pelaporan, dan analisis terhadap berbagai macam biaya yang berhubungan dengan aktivitas atau kegiatan suatu perusahaan atau organisasi untuk menghasilkan barang atau jasa.

Akuntansi biaya menghasilkan informasi biaya diperlukan oleh manajemen untuk memenuhi berbagai macam tujuan. Untuk tujuan penentuan harga pokok, akuntansi biaya dalam penentuan harga pokok, biaya-biaya dihimpun menurut pekerjaan (*job*), bagian-bagian (*departements*) atau menurut pusat-pusat biaya (*cost pool*), produk-produk dan jasa-jasa (Menurut Firdaus Ahmad Dunia dan Wasilah Abdullah, 2009 : 4, 5).

Biaya

Biaya dalam arti luas adalah pengorbanan sumber ekonomi, yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau yang kemungkinan akan terjadi untuk obyek atau tujuan tertentu (Mulyadi, 2005 : 8).

Dalam arti sempit biaya dapat diartikan sebagai pengorbanan sumber ekonomi untuk memperoleh aktiva. Untuk membedakan pengertian biaya dalam arti luas, pengorbanan sumber ekonomi untuk memperoleh aktiva ini disebut dengan istilah kos (Mulyadi, 2005 : 9).

Konsep Biaya

Semua biaya atau beban yang dikeluarkan untuk memperolehnya atau telah memberi manfaat merupakan pengorbanan sumber daya ekonomi suatu perusahaan (Masiyah Kholmi dan Yuningsih, 2009 : 16).

Istilah biaya atau beban dalam hal ini memiliki pengertian yang sama ketika pengorbanan sumber daya ekonomis

perusahaan yang telah memberi manfaat, yang perlu diperhatikan dalam pencatatan menggunakan istilah biaya atau beban, harus terdapat konsistensi dari periode ke periode dalam pelaporan akuntansi (Masiyah Kholmi dan Yuningsih, 2009 : 17).

Klasifikasi Biaya

Dalam akuntansi biaya, biaya dapat diklasifikasikan dengan berbagai cara. Tujuan klasifikasi biaya dapat menempatkan penentuan biaya yang berbeda untuk tujuan yang berbeda. Dalam akuntansi biaya dikenal konsep "*different costs for different pur-poses*" (Masiyah Kholmi dan Yuningsih, 2009 : 18).

Mulyadi (2005: 13, 16) mengemukakan bahwa biaya dapat digolongkan menjadi beberapa bagian dapat dikemukakan sebagai berikut :

1. Objek Pengeluaran
2. Fungsi pokok dalam perusahaan
3. Hubungan biaya dengan sesuatu yang dibiayai
4. Perilaku biaya dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan
5. Jangka waktu manfaatnya.

ABC (Activity Based Costing)

Activity Based Costing berkembang sebagai reaksi terhadap perubahan secara signifikan terhadap persaingan lingkungan bisnis baik perusahaan manufaktur atau jasa. Tujuannya adalah untuk meningkatkan mutu, kepuasan, relevansi, dan ketepatan informasi biaya (Masiyah Kholmi dan Yuningsih, 2009 : 230).

Berikut pengertian *Activity Based Costing System* menurut para ahli:

Pengertian *Activity Based Costing* menurut *Garrison dan Noreen* (2000 : 292) adalah :

"*Activity Based Costing System (ABC)* adalah metode *costing* yang dirancang untuk menyediakan informasi biaya bagi manajer untuk mengambil keputusan lainnya yang mungkin akan mempengaruhi kapasitas dan juga biaya tetap."

Pengertian *Activity Based Costing* menurut *Amin Wijaya Tunggal* (2009 : 2) adalah:

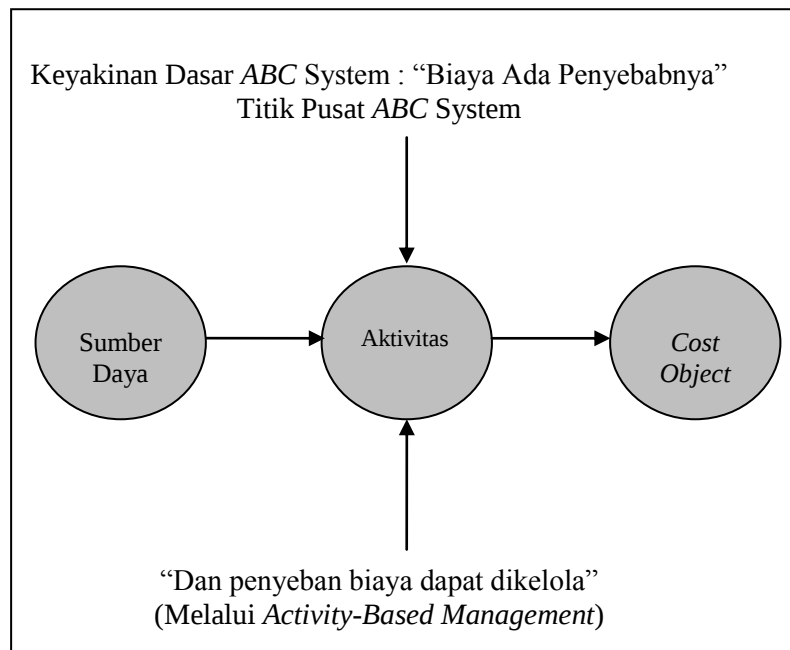
"Metode *costing* yang didasarkan pada aktivitas yang di desain untuk memberikan informasi biaya kepada para manajer untuk pembuatan keputusan stratejik dan keputusan lain yang mempengaruhi kapasitas dan biaya tetap".

Pengertian *Activity Based Costing* menurut *William K. Caster dan Milton F. Usry* (2004 : 496) adalah:

"Suatu sistem perhitungan biaya di mana tempat penampungan biaya overhead yang jumlahnya lebih dari satu dialokasikan menggunakan dasar yang memasukkan satu atau lebih faktor yang tidak berkaitan dengan volume (*non-volume-related factor*)".

Menurut Mulyadi (2006 : 52), dasar pikiran yang melandasi *activity based costing system* ini adalah :

1. *Cost is caused*
2. *The causes of cost can be managed*



Gambar 1. Keyakinan Dasar ABC System
Sumber : Mulyadi, 2006 : 52.

Konsep-Konsep Dasar Activity Based Costing System

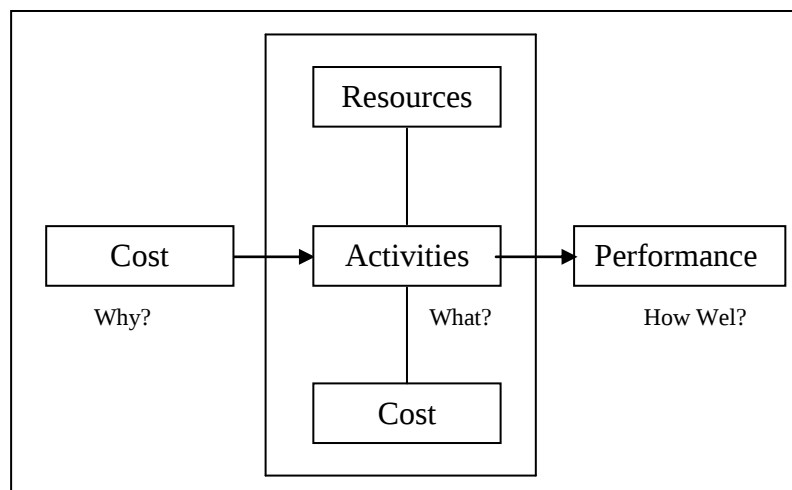
Activity Based Costing System ABC menyediakan informasi perihal aktivitas-aktivitas dan sumber daya yang dibutuhkan untuk melaksanakan aktivitas-aktivitas tersebut (Marismiati, 2011: 24).

Aktivitas adalah setiap kejadian atau transaksi yang merupakan pemicu biaya (*cost driver*) yakni, bertindak sebagai faktor penyebab dalam pengeluaran biaya dalam organisasi. Aktivitas-aktivitas ini menjadi titik perhimpunan biaya. Dalam

Activity Based Costing System, biaya ditelusur ke aktivitas dan kemudian ke produk. *Activity Based Costing System* mengasumsikan bahwa yang mengkonsumsi sumber daya bukanlah produk, melainkan aktivitas-aktivitasnya (Mulyadi, 2006).

Ada dua dimensi pada Metode *Activity Based Costing System* menurut Hansen dan Mowen (2004 : 392), yaitu:

1. Dimensi biaya (*cost dimension*)
2. Dimensi proses (*process dimension*)



Manfaat Activity Based Costing System

Menurut Hansen dan Mowen (2004 : 232) Manfaat dari *Activity Based Costing System* adalah sebagai berikut:

1. Menyajikan biaya produk lebih akurat dan informatif, yang mengarahkan pengukuran profitabilitas produk lebih akurat terhadap keputusan strategi terhadap harga jual, lini produk, pasar, dan pengeluaran modal.
2. Pengukuran yang lebih akurat tentang biaya yang dipicu oleh aktivitas, sehingga membantu manajemen meningkatkan nilai produk (*product value*) dan nilai proses (*process value*).
3. Memudahkan memberikan informasi tentang biaya relevan untuk pengambilan keputusan.

Keunggulan Activity Based Costing System

Beberapa keunggulan dari *activity based costing system* seperti yang dirangkum oleh Raja Untung (05 Desember 2011) dalam tulisannya yang berjudul *Keunggulan Activity Based Costing System* dalam penentuan biaya produksi, adalah sebagai berikut :

- a. Biaya produk yang lebih realistis, khususnya pada industri manufaktur berteknologi tinggi dimana biaya overhead pabrik merupakan proporsi yang signifikan dari total biaya.
- b. Semakin banyak biaya overhead pabrik yang dapat ditelusuri ke produk. Dalam pabrik yang modern, terdapat sejumlah aktivitas non rantai pabrik yang berkembang. Analisis *activity based costing system* itu sendiri memberi perhatian pada semua aktivitas sehingga biaya aktivitas yang non rantai pabrik dapat ditelusuri.
- c. *Activity based costing system* mengakui bahwa aktivitaslah yang menyebabkan biaya (*activities cause cost*), bukan produk, dan produklah yang mengkonsumsi aktivitas.
- d. *Activity based costing system* memfokuskan perhatian pada sifat riil dari perilaku biaya dan membantu dalam mengurangi biaya dan mengidentifikasi aktivitas yang tidak menambah nilai terhadap produk.

Keterbatasan Activity Based Costing System

Keterbatasan yang harus diperhitungkan oleh manajer sebelum mengimplementasikannya untuk menghitung biaya produk seperti dikemukakan Blocher et. al (2011), yaitu :

- a. Alokasi
Bahkan jika data aktivitas tersedia, beberapa biaya mungkin membutuhkan alokasi ke departemen atau produk berdasarkan ukuran volume yang arbitrer sebab secara praktis tidak dapat ditemukan aktivitas yang dapat menyebabkan biaya tersebut.
- b. Mengabaikan biaya
Keterbatasan lain dari *activity based costing system* adalah beberapa biaya yang diidentifikasi pada produk tertentu diabaikan dari analisis aktivitas yang biayanya sering diabaikan adalah pemasaran, *advertisensi*, riset dan pengembangan, rekayasa produk, dan klaim garansi.
- c. Pengeluaran dan waktu yang di konsumsi
Activity based costing system sangat mahal untuk dikembangkan dan diimplementasikan. Disamping itu juga membutuhkan waktu yang banyak.

Prosedur Dalam Penerapan Activity Based Costing System

Prosedur-prosedur yang perlu dilakukan dalam penerapan *activity based costing system* menurut Simamora (2002 : 297, 306), yaitu:

- a. Prosedur tahap pertama
Pada tahap pertama penentuan harga pokok berdasarkan aktivitas meliputi empat langkah sebagai berikut :
 1. Penggolongan berbagai aktivitas,
 2. Menghubungkan biaya dengan aktivitas,
 3. Penentuan kelompok-kelompok biaya (*cost pool*) yang homogen,
 4. Penentuan tarif kelompok (*pool rate*).
- b. Prosedur tahap kedua

Didalam 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 :

$\text{Overhead yang dibebankan} = \text{Tarif kelompok} \times \text{Unit unit cost yang digunakan}$

Mengklasifikasi Aktivitas Biaya Kedalam Berbagai Aktivitas

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

1. Aktivitas tingkat unit (*Unit-Level Activities*)
Aktivitas ini dilakukan untuk setiap unit produksi. Biaya aktivitas berlevel unit bersifat proporsional dengan jumlah unit produksi. Sebagai contoh, menyediakan tenaga untuk menjalankan peralatan, karena tenaga tersebut cenderung di konsumsi secara proporsional dengan jumlah unit yang di produksi.
2. Aktivitas tingkat kelompok unit (*Batch-Level Activities*)
Aktivitas di lakukan setiap kelompok unit di proses, tanpa memperhatikan berapa unit yang ada pada kelompok unit tersebut. Misalnya, pekerjaan seperti membuat order produksi dan pengaturan pengiriman konsumen adalah aktivitas berlevel kelompok unit.

3. Aktivitas pendukung produk/jasa (*Product/Service-Sustaining Activities*)
Aktivitas ini mendukung produksi produk/jasa spesifik dan biasanya di kerjakan tanpa memperhatikan berapa batch atau unit yang di produksi atau di jual. Aktivitas ini di lakukan karena di butuhkan untuk menopang produksi setiap jenis produk/jasa yang berlainan. Sebagai contoh merancang produk atau mengiklankan produk.
4. Aktivitas pendukung fasilitas (*Facility-Sustaining Activities*)
Aktivitas ini tidak dapat di hubungkan secara langsung dengan produk/jasa yang di hasilkan tetapi untuk mendukung organisasi secara keseluruhan. Pengelompokan untuk level ini sulit di cari hubungan sebab akibatnya dengan produk/jasa yang di hasilkan tetapi di butuhkan untuk kelancaran kegiatan perusahaan yang berhubungan dengan proses produksi barang/jasa. Contoh : biaya keamanan dan biaya kebersihan.

Perbandingan Metode *Traditional Costing* dan *Activity Based Costing System*

William K. Caster dan F. Usry (2006), menjelaskan perbandingan antara metode *Activity Based Costing* dengan metode *Traditional Costing*, diantaranya sebagai berikut:

1. ABC mengharuskan perhitungan tempat penampungan biaya suatu aktivitas maupun identifikasi suatu pemicu aktivitas untuk setiap aktivitas yang signifikan dan mahal, sementara tidak dapat dikatakan untuk kebanyakan sistem tradisional.
2. ABC merupakan sistem perhitungan dua tahap sementara sistem tradisional merupakan sistem perhitungan satu atau dua tahap, sistem tradisional menggunakan dua tahap hanya apabila jika departemen atau pusat biaya lain dibuat. Beberapa sistem tradisional hanya terdiri dari satu tahap karena sistem tersebut tidak menggunakan pusat biaya yang terpisah, tetapi tidak

ada sistem ABC yang hanya terdiri dari satu tahap.

3. Perbedaan yang paling mendasar pada kedua sistem ini yaitu terletak pada proses identifikasi setiap aktivitas atau transaksi sebelum dibebankan kepada suatu produk

Cost Driver

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

Landasan penting untuk menghitung biaya berdasarkan aktivitas adalah dengan mengidentifikasi pemicu biaya atau *cost driver* untuk setiap aktivitas. Pemahaman yang tidak tepat mengenai pemicu akan mengakibatkan ketidaktepatan pada pengklasifikasian biaya, sehingga menimbulkan dampak bagi manajemen dalam mengambil keputusan.

Faktor Utama Cost Driver

Faktor utama yang harus diperhatikan dalam pemilihan *cost driver* yang tepat, hal ini dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. *Degree of correlation* (tingkat korelasi)
Konsep dasar metode *activity based costing system* adalah membebankan biaya-biaya dari setiap aktivitas ke lini produk, berdasarkan pada bagaimana setiap lini produk mengkonsumsi *cost driver*.
2. *Cost measurement*
Perancangan sistem informasi memerlukan *cost benefit trade offs*. Jumlah *activity cost pool* yang terdapat dalam sistem *activity based costing* yang lebih banyak memerlukan *cost driver*, menyebabkan biaya implementasi menjadi lebih besar.
3. *Behavioural effects*
Sistem informasi berpotensi tidak hanya untuk memfasilitasi keputusan, tetapi juga mempengaruhi perilaku pengambilan keputusan.

Jenis-jenis Cost Driver

Menurut Marismati (2011) *Cost driver* merupakan faktor yang dapat menerangkan konsumsi biaya-biaya *overhead*.

Ada dua jenis biaya *cost driver*, yaitu:

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

Activity Based Costing System untuk Perusahaan Jasa

Penerapan ABC pada perusahaan jasa memiliki karakteristik khusus, hal ini disebabkan oleh karakteristik yang dimiliki perusahaan jasa. Menurut Brinker (melalui Made Agung Raharja, 2013), karakteristik yang dimiliki 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 pada seluruh kapasitas yang ada dan sulit untuk menghubungkan antara output dengan aktivitasnya.

Output pada perusahaan jasa tidak berwujud membuat perhitungan menjadi sulit, penggunaan metode ABC masih bisa diterapkan pada perusahaan jasa untuk memperoleh suatu keakuratan informasi biaya.

Menurut Marismati (2011), Hal-hal yang perlu diperhatikan dalam penerapan *Activity Based Costing* pada perusahaan jasa adalah:

- a. *Identifying and Costing Activities*
Mengidentifikasi dan menghargai aktivitas dapat membuka beberapa kesempatan untuk pengoperasian yang efisien.
- b. *Spesial 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.

c. *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.

Tarif

Menurut Laksono Trisnantoro (2006 : 146) Tarif adalah: nilai suatu jasa pelayanan yang ditetapkan dengan ukuran sejumlah uang berdasarkan pertimbangan bahwa dengan nilai uang tersebut sebuah

rumah sakit bersedia memberikan jasa kepada pasien.

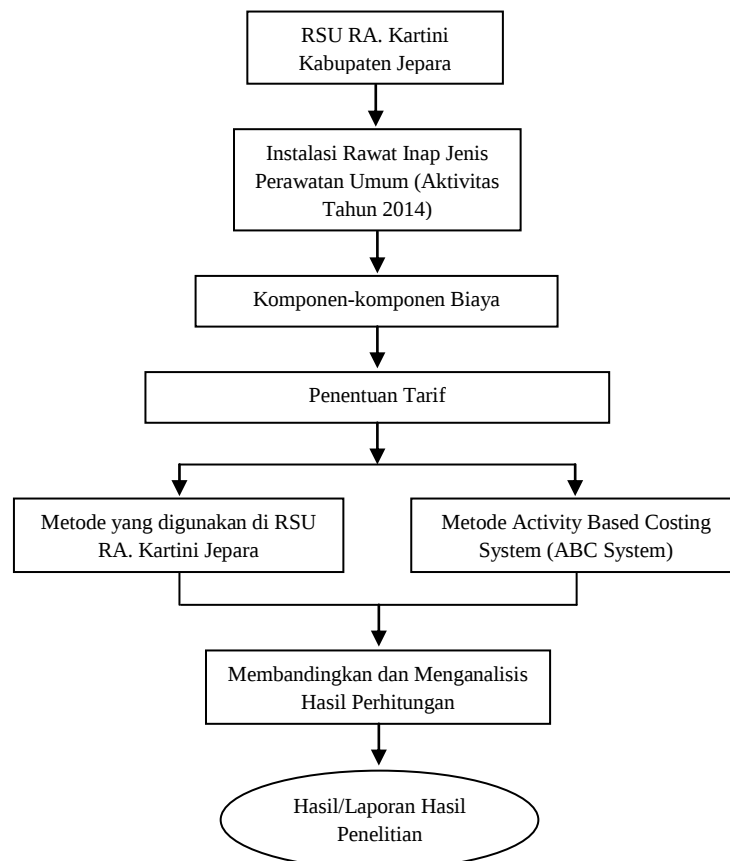
Tujuan penentuan tarif menurut Laksono Trisnantoro (2006 : 147-149), sebagai berikut :

- a. Penentuan tarif untuk pemulihan biaya
- b. Penentuan tarif untuk subsidi silang
- c. Penentuan tarif untuk meningkatkan akses pelayanan
- d. Penentuan tarif untuk meningkatkan mutu pelayanan
- e. Penentuan tarif untuk tujuan lain.

Alur Pemikiran

RSU RA. Kartini Jepara adalah merupakan organisasi yang bergerak di bidang pelayanan kesehatan kepada masyarakat yang membutuhkan baik rawat inap maupun rawat jalan, sebagai perusahaan yang bergerak di bidang jasa maka dalam penentuan tarif rumah sakit perlu diperhatikan dalam perhitungannya. Objek yang akan diteliti pada RSU RA. Kartini Jepara.

Gambar 3. Alur Pemikiran



METODOLOGI PENELITIAN

Desain Penelitian

Desain penelitian ini merupakan penelitian deskriptif komparatif yaitu analisis yang menjelaskan, meringkaskan berbagai kondisi, situasi dan variabel yang timbul pada objek penelitian, berdasarkan apa yang terjadi. Kemudian membandingkannya dengan kondisi, situasi ataupun variabel yang diterapkan oleh objek penelitian, sehingga nantinya dapat dijadikan sebagai dasar dalam penetapan tarif untuk jasa rawat inap kamar pada RSU RA. Kartini Kabupaten Jepara.

Lokasi Penelitian

Penelitian ini dilakukan di Rumah Sakit Umum (RSU) RA. Kartini Kabupaten Jepara yang berlokasi di Jl. K. H. Wahid Hasyim No. 175, Bapangan Jepara, Jawa Tengah.

Jenis Data

- a. Data Kuantitatif
Data kuantitatif adalah data berupa angka-angka laporan keuangan rumah sakit khususnya laporan laba rugi.
- b. Data Kualitatif
Data kualitatif adalah data yang diperoleh dari objek penelitian dalam bentuk informasi baik secara lisan maupun tulisan.

Sumber Data

- a. Data Primer
Data primer diperoleh dari hasil penelitian lapangan dengan melalui wawancara langsung dengan pihak manajemen RSU RA. Kartini Jepara.
- b. Data Sekunder
Data sekunder diperoleh dari hasil data dokumentasi dari berbagai informasi tertulis mengenai situasi dan kondisi perusahaan maupun berdasarkan dokumen-dokumen perusahaan yang berkaitan dengan penelitian ini.

Instrumen Penelitian

Dalam penelitian kali ini instrumen penelitian dapat menjadi alat bantu yang

digunakan dalam pengumpulan data. Teknik pengumpulan data adalah cara yang ditempuh untuk memperoleh data sesuai dengan jenis data yang dibutuhkan. Dalam penelitian ini teknik pengumpulan data yang digunakan adalah:

1. Penelitian Kepustakaan (*Library Research*)

Yaitu penelitian yang dilakukan dengan cara mempelajari dan mengumpulkan bahan-bahan dari landasan teori dari berbagai literatur, referensi dan hasil penelitian yang berhubungan dengan obyek penelitian. Tujuannya adalah untuk memperoleh pengetahuan dan wawasan yang menjadi dasar untuk melakukan penganalisis dan menunjang pembahasan masalah dalam penelitian ini.

2. Penelitian Lapangan (*Field Research*)

Yaitu penelitian yang dilakukan dengan meninjau langsung tempat yang menjadi objek penelitian. Penelitian tersebut dilaksanakan dengan cara sebagai berikut:

- a. Observasi

Peneliti melakukan observasi secara langsung ke lokasi penelitian dan melakukan dokumentasi yang dianggap penting, untuk mengamati situasi dan kondisi saat ini yang berkaitan dengan tarif jasa rawat inap pada RSU RA. Kartini Jepara.

- b. Wawancara

Sebelum melakukan wawancara peneliti terlebih dahulu mengumpulkan data dan dokumen yang dibutuhkan dengan cara mengajukan pertanyaan-pertanyaan seputar penelitian kepada informan atau orang yang ahli di bidangnya, yaitu dengan manajer dan bagian keuangan dengan tujuan mendapatkan informasi dan data yang dibutuhkan. Wawancara dilakukan dengan proses tanya jawab secara langsung.

- c. Dokumentasi

Teknik pengumpulan data untuk mendapatkan data-data atau dokumen-dokumen yang ada hubungannya dengan penelitian yang akan dilakukan.

Teknik Analisis Data

Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis deskriptif komparatif. Data yang diperlukan adalah tentang aktivitas-aktivitas biaya rawat inap. Setelah pengumpulan data selesai, dilakukan penghitungan biaya dengan menggunakan sistem ABC melalui tiga tahap, yaitu:

1. Tahap pertama
Mendokumentasikan data-data tentang daftar tarif rawat inap yang digunakan oleh pihak RSUD RA. Kartini Jepara.
2. Tahap kedua
Menghitung tarif biaya rawat inap dengan cara pengumpulan biaya dalam *cost pool* yang memiliki aktivitas yang sejenis atau homogen, terdiri dari 6 langkah:
 - a. Mengidentifikasi dan menggolongkan biaya kedalam berbagai aktivitas.
 - b. Mengklasifikasikan aktivitas biaya ke dalam berbagai aktivitas, pada langkah ini biaya digolongkan kedalam aktivitas yang terdiri dari 4 kategori: *unit level activities*, *batch level activities*, *product/service*

sustaining activities, *facility sustaining activities*.

- c. Mengidentifikasi *cost driver* yang dimaksudkan untuk memudahkan dalam penentuan tarif/unit *cost driver*.
- d. Menentukan tarif/unit *cost driver* yang artinya biaya per unit *cost driver* yang dihitung untuk suatu aktivitas. Tarif/unit *cost driver* dapat dihitung dengan rumus sbb:

$$\text{Tarif/unit } \textit{cost driver} = \frac{\text{jumlah aktivitas}}{\text{cost driver}}$$

- e. Penelusuran dan pembebanan biaya aktivitas ke masing-masing produk yang menggunakan *cost driver*. Pembebanan biaya overhead dari setiap aktivitas dihitung dengan rumus sbb:

$$\text{BOP yang dibebankan} = \text{tarif/unit } \textit{cost driver} \times \text{cost}$$

Sumber: Supriyono (2002; 234)

3. Tahap ketiga
Membandingkan tarif rawat inap RSUD RA. Kartini Jepara berdasarkan metode *Activity Based Costing System* dengan metode harga pokok tradisional. Kemudian menganalisis harga rawat inap antara tahap satu dan tahap dua untuk membuat kesimpulan.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil Penelitian

Perhitungan biaya berdasarkan *activity based costing*

Tabel 2. Perhitungan Tarif Jasa Rawat Inap Kelas VIP A RSUD RA. Kartini Jepara tahun 2014

No.	Aktivitas	Tarif Cost Driver	Jumlah Cost Driver	Total (Rp)
1	Biaya Gaji Perawat	21.294,31	2.992	63.712.579,91

2	Biaya Administrasi	9.879,42	823	8.130.759,96
3	Biaya Penyusutan Gedung	69.304,66	420	29.107.957,09
4	Biaya Penyusutan Peralatan dan Mesin	1.877,99	2.992	5.618.951,93
5	Biaya Listrik	5.749,44	2.992	17.202.334,95
6	Biaya Air	129,04	2.992	386.081,18
7	Biaya Telpon, Internet, Fax	290,59	2.992	869.447,88
8	Alokasi Biaya Instalasi IPSRS	1.176,96	2.992	3.521.453,10
9	Alokasi Biaya Gizi	50.618,23	2.992	151.449.744,16
10	Alokasi Biaya Laundry	2.373,72	2.992	7.102.156,91
11	Alokasi Biaya Tidak Langsung	186.855,26	823	153.781.880,70
Total Biaya				440.883.347,78
Lama Hari Pemakaian				2.992
Tarif Rawat Inap per kamar				147.354,06

Sumber: Data diolah

Tabel 3. Perhitungan Tarif Jasa Rawat Inap Kelas VIP B RSU RA. Kartini Jepara tahun 2014

No.	Aktivitas	Tarif Cost Driver	Jumlah Cost Driver	Total (Rp)
1	Biaya Gaji Perawat	21.294,31	2876	61.242.439,78
2	Biaya Administrasi	9.879,42	674	6.658.726,87
3	Biaya Penyusutan Gedung	69.304,66	420	29.107.957,09
4	Biaya Penyusutan Peralatan dan Mesin	1.877,99	2876	5.401.104,87
5	Biaya Listrik	5.749,44	2876	16.535.399,50
6	Biaya Air	129,04	2876	371.112,80
7	Biaya Telpon, Internet, Fax	290,59	2876	835.739,34
8	Alokasi Biaya Instalasi IPSRS	1.176,96	2876	3.384.926,18
9	Alokasi Biaya Gizi	50.618,23	2876	145.578.029,48
10	Alokasi Biaya Laundry	2.373,72	2876	6.826.805,91
11	Alokasi Biaya Tidak Langsung	186.855,26	674	125.940.446,65
Total Biaya				401.882.688,46
Lama Hari Pemakaian				2876
Tarif Rawat Inap per kamar				139.736,68

Sumber: Data diolah

Tabel 4. Perhitungan Tarif Jasa Rawat Inap Kelas I RSU RA. Kartini Jepara tahun 2014

No.	Aktivitas	Tarif Cost	Jumlah	Total (Rp)
-----	-----------	------------	--------	------------

		Driver	Cost Driver	
1	Biaya Gaji Perawat	21.294,31	1937	41.247.081,31
2	Biaya Administrasi	9.879,42	293	2.894.669,10
3	Biaya Penyusutan Gedung	69.304,66	527	36.523.555,68
4	Biaya Penyusutan Peralatan dan Mesin	1.877,99	1937	3.637.670,42
5	Biaya Listrik	5.749,44	1937	11.136.672,06
6	Biaya Air	129,04	1937	249.946,28
7	Biaya Telpon, Internet, Fax	290,59	1937	562.874,51
8	Alokasi Biaya Instalasi IPSRS	1.176,96	1937	2.279.764,26
9	Alokasi Biaya Gizi	45.465,32	1937	88.066.324,84
10	Alokasi Biaya Laundry	2.373,72	1937	4.597.887,01
11	Alokasi Biaya Tidak Langsung	186.855,26	293	54.748.591,79
Total Biaya				245.945.037,26
Lama Hari Pemakaian				1.937
Tarif Rawat Inap per kamar				126.972,14

Sumber: Data diolah

Tabel 5. Perhitungan Tarif Jasa Rawat Inap Kelas II RSUD RA. Kartini Jepara tahun 2014

No.	Aktivitas	Tarif Cost Driver	Jumlah Cost Driver	Total (Rp)
1	Biaya Gaji Perawat	21.294,31	1.803	38.393.643,57
2	Biaya Administrasi	9.879,42	256	2.529.130,68
3	Biaya Penyusutan Gedung	69.304,66	540	37.424.516,26
4	Biaya Penyusutan Peralatan dan Mesin	1.877,99	1.803	3.386.019,50
5	Biaya Listrik	5.749,44	1.803	10.366.246,63
6	Biaya Air	129,04	1.803	232.655,21
7	Biaya Telpon, Internet, Fax	290,59	1.803	523.935,33
8	Alokasi Biaya Instalasi IPSRS	1.176,96	1.803	2.122.052,12
9	Alokasi Biaya Gizi	42.776,70	1.803	77.126.390,10
10	Alokasi Biaya Laundry	2.373,72	1803	4.279.809,13
11	Alokasi Biaya Tidak Langsung	186.855,26	256	47.834.947,10
Total Biaya				224.219.345,62
Lama Hari Pemakaian				1.803
Tarif Rawat Inap per kamar				124.359,04

Sumber: Data diolah

Tabel 6. Perhitungan Tarif Jasa Rawat Inap Kelas III RSUD RA. Kartini Jepara tahun 2014

No.	Aktivitas	Tarif Cost Driver	Jumlah Cost Driver	Total (Rp)
1	Biaya Gaji Perawat	21.294,31	4.161	88.605.630,01
2	Biaya Administrasi	9.879,42	786	7.765.221,54
3	Biaya Penyusutan Gedung	69.304,66	600	41.582.795,84
4	Biaya Penyusutan Peralatan dan Mesin	1.877,99	4.161	7.814.324,53
5	Biaya Listrik	5.749,44	4.161	23.923.434,40
6	Biaya Air	129,04	4.161	536.926,41
7	Biaya Telpon, Internet, Fax	290,59	4.161	1.209.148,60
8	Alokasi Biaya Instalasi IPSRS	1.176,96	4.161	4.897.314,96
9	Alokasi Biaya Gizi	39.028,02	4.161	162.395.591,22
10	Alokasi Biaya Laundry	2.373,72	4.161	9.877.030,39
11	Alokasi Biaya Tidak Langsung	186.855,26	786	146.868.236,00
Total Biaya				495.475.653,90
Lama Hari Pemakaian				4.161
Tarif Rawat Inap per kamar				119.076,10

Sumber: Data diolah

Perbandingan Tarif Jasa Rawat Inap RSUD RA. Kartini Jepara dengan Tarif Jasa Rawat Inap menggunakan Metode ABC.

Tabel 7. Perbandingan Tarif Jasa Rawat Inap RSUD RA. Kartini Jepara dengan Tarif Jasa Rawat Inap menggunakan Metode ABC

No.	Kelas	Tarif RSUD RA. Kartini (Rp.)	Tarif Metode ABC (Rp.)	Selisih (Rp.)	Hasil Perbandingan
1	VIP A	200.000	147.354,06	52.645,94	Lebih murah
2	VIP B	180.000	139.736,68	40.263,32	Lebih murah
3	I	120.000	126.972,14	6.972,14	Lebih mahal
4	II	90.000	124.359,04	34.359,04	Lebih mahal
5	III	45.000	119.076,10	74.076,10	Lebih mahal

Sumber: Data diolah

Dari perhitungan di atas, dapat diketahui bahwa hasil perhitungan tarif jasa rawat inap dengan menggunakan metode *Activity Based Costing* untuk kelas VIP A Rp. 147.354,06, VIP B Rp. 139.736,68, Kelas I Rp. 126.972,14, Kelas II Rp.

124.359,04, Kelas III Rp. 119.076,10. Dari hasil yang diperoleh dapat dibandingkan selisih harga tarif rawat inap yang telah ditentukan oleh manajemen RSUD RA. Kartini Jepara dengan hasil perhitungan menggunakan pendekatan *Activity Based*

Costing. Untuk metode *Activity Based Costing* pada tipe kamar VIP A, VIP B memberikan hasil perhitungan yang lebih kecil dari pada tarif yang telah ditentukan oleh pihak rumah sakit, yaitu dengan selisih harga untuk VIP A sebesar Rp. 52.645,94, VIP B sebesar Rp. 40.263,32. Sedangkan pada tipe kamar Kelas I, Kelas II, dan Kelas III hasil perhitungan metode *Activity Based Costing* lebih besar dari pada tarif yang telah ditentukan oleh pihak rumah sakit. Selisih untuk Kelas I sebesar Rp. 6.972,14, Kelas II sebesar Rp. 34.359,04, dan Kelas III sebesar Rp. 74.076,10.

Terjadinya selisih harga dikarenakan pada metode *Activity Based Costing*, pembebanan biaya *overhead* pada masing-masing produk. Pada metode akuntansi biaya tradisional biaya *overhead* pada masing-masing produk hanya dibebankan pada satu *cost driver* saja, yaitu jumlah hari rawat inap pasien sehingga dalam perhitungan harga pokok tidak memperoleh hasil yang tepat. Akibatnya cenderung terjadi distorsi pada pembebanan biaya *overhead*. Sedangkan pada metode ABC, biaya *overhead* pada masing-masing produk dibebankan pada banyak *cost driver*. Sehingga dalam metode ABC, telah mampu mengalokasikan biaya aktivitas ke setiap kamar secara tepat berdasarkan konsumsi masing-masing aktivitas, yaitu: jumlah hari rawat inap, jumlah pasien dan luas ruang per kelas sehingga perhitungan harga pokok dan harga jual jasa lebih tepat dan akurat, sehingga mempermudah bagi pengguna data keuangan seperti, para manajer untuk membuat keputusan yang tepat dalam mengendalikan biaya ke sistem operasional pelayanan dan mengevaluasi kinerja manajer rumah sakit. Dan metode ABC pun tidak menjamin kalau hasilnya lebih murah, tetapi metode ABC hanya dapat menjamin menghindari terjadinya *undercosting* atau *overcosting*.

PENUTUP

Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan yang dilakukan oleh peneliti pada RSUD RA. Kartini Jepara, maka ditarik kesimpulan sebagai berikut:

1. Perhitungan biaya produk yang telah digunakan oleh manajemen rumah sakit telah banyak menimbulkan distorsi biaya, hal ini dikarenakan konsumsi sumber daya pada masing-masing aktivitas tidaklah sama. Sedangkan pada metode *Activity Based Costing*, biaya-biaya yang terjadi dibebankan pada produk aktivitas dan sumber daya yang dikonsumsi oleh produk dan juga menggunakan dasar lebih dari satu *cost driver*.
2. Perhitungan tarif jasa rawat inap dengan menggunakan pendekatan *Activity Based Costing*, dilakukan melalui beberapa tahap. Yaitu pertama biaya ditelusur ke aktivitas yang menimbulkan biaya dan tahap selanjutnya membebankan biaya aktivitas ke produk.

Hasil dari penentuan tarif jasa rawat inap jenis perawatan umum pada rumah sakit dengan menggunakan metode *Activity Based Costing* untuk kelas VIP A sebesar Rp. 147.354,06, VIP B sebesar Rp. 139.736,68, Kelas I sebesar Rp. 126.972,14, Kelas II sebesar Rp. 124.359,04, Kelas III sebesar Rp. 119.076,10. Terdapat selisih harga yang lebih rendah dari penetapan manajemen rumah sakit dengan hasil perhitungan menggunakan pendekatan *Activity Based Costing* yaitu untuk VIP A sebesar Rp. 52.645,94, VIP B sebesar Rp. 40.263,32. Sedangkan pada tipe kamar Kelas I, Kelas II, dan Kelas III hasil perhitungan metode *Activity Based Costing* lebih besar dari pada tarif yang telah ditentukan oleh pihak rumah sakit. Selisih untuk Kelas I sebesar Rp. 6.972,14, Kelas II sebesar Rp. 34.359,04, dan Kelas III sebesar Rp. 74.076,10.

Keterbatasan Penelitian

1. Membutuhkan waktu lebih untuk menentukan aktivitas yang dikonsumsi tiap kamar
2. Merinci dengan teliti dalam menentukan *cost driver*
3. Membutuhkan perincian biaya.

Saran

Berdasarkan kesimpulan yang telah dikemukakan di atas, maka terdapat saran yang dapat digunakan sebagai bahan pertimbangan pengambilan kebijakan. Saran tersebut antara lain:

1. Bagi Pihak RSUD RA. Kartini Jepara Pihak manajemen sebaiknya mulai mempertimbangkan perhitungan tarif jasa rawat inap dengan menggunakan *Activity Based-Costing System* dengan tetap mempertimbangkan faktor-faktor eksternal yang lain seperti tarif pesaing dan kemampuan masyarakat yang dapat mempengaruhi dalam penetapan harga pelayanan rawat inap.
2. Bagi Peneliti Selanjutnya Untuk penelitian selanjutnya, agar dapat lebih terperinci dalam hal menyajikan data-data atau informasi yang berkaitan dengan metode ABC sehingga hasil yang didapat lebih sempurna.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdul Halim dan Bambang Supomo. 2005. *Akuntansi Manajemen*. Yogyakarta: BPFE-YOGYAKARTA.
- Buku Company Profile RSUD RA. Kartini Jepara, 2015.
- Buku Panduan Unit Cost RSUD RA. Kartini Jepara, 2014.
- Budiman Riadi. 2012. *Implementasi Metode Activity Based Costing System dalam Menentukan Besarnya Tarif Rawat Inap*. Jurnal Elkha Vol. 4, No.2, Oktober 2012.
- Blocher, Edward J, Stout, David E., Cokins, Gary. 2011. *Manajemen Biaya (Penekanan Strategis)*. Jakarta: Salemba Empat.
- Caster . William K. dan F. Usry. 2006. *Akuntansi Biaya*. Buku 1, Edisi 13. Jakarta: Salemba Empat.
- Dunia Firdaus. A dan Abdullah Wasilah. 2009. *Akuntansi Biaya* .Edisi 2. Jakarta: Salemba Empat.
- Garrison, Ray H and Eric W. Noreen. 2000. *Akuntansi Manajerial. Terjemahan Budisantoso*. Jakarta: Salemba Empat.
- Hansen, Don R. Maryanne M Mowen. 2004. *Management Accounting*. Diterjemahkan oleh Tim Penerjemah Penerbit Salemba dengan judul *Akuntansi Manajemen*, Edisi 7. Buku 1. Jakarta: Salemba Empat.
- Laksono Trisnantoro. 2006. *Memahami Penggunaan Ilmu Ekonomi Dalam Manajemen Rumah Sakit*. Yogyakarta: Gadjah Mada University Press.
- Masiyah Kholmi dan Yuningsih. 2009. *Akuntansi Biaya* .Edisi Revisi. Malang: UMM Press.
- Made Agung Raharjo. 2013. *Activity-Based Costing (ABC)*. (<http://dueeg.blogspot.com/2010/activity-based-costing-abc.html>, diakses tanggal 8 Januari 2013).
- Marismiati. 2011. *Peranan Metode Activity Based Costing System dalam Menentukan Harga*. Jurnal Ekonomi dan Informasi Akuntansi (Jenius) Vol. 1, No.1, Januari 2011.
- Mulyadi. 2005. *Akuntansi Biaya*. Edisi 5. Yogyakarta: UPP STIM YKPN.
- Mulyadi. 2006. *Activity Based Cost System: Sistem Informasi Biaya untuk Pengurangan Biaya*, Edisi 6. Yogyakarta: UPP AMP YKPN.
- Saputri Dani. 2012. "Penerapan Metode Activity Based Costing Dalam Menentukan Tarif Jasa Rawat Inap Pada RS Hikmah". Skripsi. Makassar: Universitas Hasanuddin Makassar.
- Supriyono. 2002. *Akuntansi Biaya dan Akuntansi Manajemen untuk Teknologi Maju dan Globalisasi*. Edisi 2. Yogyakarta: BPFE.
- Simamora, Henry. *Akuntansi Manajemen*, Edisi 2. Yogyakarta: UPP AMP YKPN, 2002.
- Tunggal, Amin Widjaja. 2009. *Akuntansi Manajemen: untuk Perencanaan, Pengendalian dan Pengambilan Keputusan*. Jakarta: Harvarindo.
- Warindrani, Armila Krisma. 2006. *Akuntansi Manajemen*. Edisi Pertama. Cetakan Pertama. Graha Ilmu. Yogyakarta.
- Yvonne Augustine dan Robert Kristaung. 2013. *Metodologi Penelitian Bisnis dan Akuntansi*. Jakarta: DIAN RAKYAT.
- Yoanes Dicky. 2011. *Penerapan Metode Activity Based Costing System dalam Perhitungan Profitabilitas Produk*.

Jurnal Akuntansi, Vol 3, No.1, Mei 2011, Hal 69-89.

Zinia Th. A. Sumilat. 2013. *Penentuan Harga Pokok Produk Penjualan Kamar Menggunakan Metode Activity Based Costing System Pada RSU Pancaran Kasih GMIM*. Jurnal Emba, Vol. 1, No. 3, September 2013, Hal. 454-464.