

PENERAPAN *ACTIVITY BASED COSTING* PADA TARIF JASA RAWAT INAP RUMAH SAKIT UMUM DAERAH KABUPATEN MUNA BARAT

Intihanah¹, Syaiah², Lilis Susi Susanti³

^{1,2,3}Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Halu Oleo

Email: lilissusisusanti789@gmail.com

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui Penerapan Activity Based Costing Pada Tarif Jasa Rawat Inap Rumah Sakit Umum Daerah Kabupaten Muna Barat. Sumber data yang digunakan adalah data primer dan data sekunder. Metode pengumpulan data menggunakan wawancara, studi kepustakaan dan dokumentasi. Metode analisis dalam penelitian ini adalah metode analisis komparatif yang menyajikan dan membandingkan metode penentuan biaya pelayanan rumah sakit yang telah diterapkan oleh rumah sakit dengan menggunakan Activity Based Costing (ABC). Hasil penelitian menunjukkan tarif jasa rawat inap dengan pendekatan Activity Based Costing memberikan hasil yang sesuai dengan aktivitas-aktivitas yang dibebankan. Dari hasil perhitungan tarif jasa rawat inap dengan menggunakan metode Activity Based Costing apabila dibandingkan dengan tarif rawat inap yang berlaku di RSUD Muna Barat saat ini, maka metode ABC memberikan hasil yang lebih mahal. Perbedaan yang terjadi antara tarif jasa rawat inap yang berlaku di rumah sakit ini dan metode ABC, disebabkan karena pembebanan biaya overhead pada masing-masing produk.

Kata Kunci: *Activity Based Costing*, Tarif Jasa, Rawat Inap.

ABSTRACT

This study aims to determine the Application of Activity Based Costing at Inpatient Service Rates at the Regional Public Hospital in West Muna Regency. Sources of data used are primary data and secondary data. Methods of data collection using interviews, literature study and documentation. The analytical method in this study is a comparative analysis method that presents and compares the method of determining hospital service costs that have been implemented by hospitals using Activity Based Costing (ABC). The results of the study show that inpatient service rates with an Activity Based Costing approach provide results that are in accordance with the activities charged. From the results of calculating inpatient service rates using the Activity Based Costing method when compared to the current inpatient rates at Muna Barat Hospital, the ABC method provides more expensive results. The difference that occurs between the rates of inpatient services that apply in this hospital and the ABC method, is caused by the imposition of overhead costs on each product.

Keywords: *Activity Based Costing, Service Rate, Inpatient.*

1. PENDAHULUAN

Di era globalisasi yang didukung oleh perkembangan bisnis yang pesat, persaingan dalam dunia bisnis semakin ketat, tidak hanya bagi perusahaan yang baru berdiri, tetapi juga bagi perusahaan yang sudah mapan. Dalam menjawab tantangan tersebut diperlukan tim manajemen yang handal yang dapat mengantisipasi persaingan dan menjalankan perusahaan secara efektif dan efisien. Persaingan tidak hanya di sektor manufaktur dan industri, tetapi juga di sektor jasa. Salah satu bentuk usaha jasa adalah jasa medis khususnya jasa rumah sakit.

Rumah sakit adalah organisasi atau perusahaan nirlaba, juga dikenal sebagai perusahaan nirlaba. Mengelola unit bisnis rumah sakit adalah unik karena tidak hanya unit bisnis, tetapi juga memiliki nilai sosial. UU No. 44 (2009) Rumah Sakit diselenggarakan berdasarkan Pancasila, nilai-nilai kemanusiaan, etika dan profesionalisme, keuntungan, keadilan, persamaan hak dan non-diskriminasi, keadilan, perlindungan dan keselamatan pasien, serta ada faktor sosial. Tugas utama rumah sakit adalah memberikan pelayanan medis, perawatan, dan pelayanan kesehatan. Dalam memberikan pelayanan medis, rumah sakit memperoleh pendapatan dari pelayanan dan fasilitas yang diberikan. Persentase terbesar pendapatan rumah sakit umumnya berasal dari pelayanan yang diberikan kepada pasien rawat inap. Layanan ini terdiri dari dua jenis utama yaitu; (1) Biaya tarif rawat inap; dan (2) Layanan profesional atau tambahan lainnya (Nowicki, 2011). Penentuan tarif pelayanan rawat inap merupakan keputusan yang sangat penting karena dapat mempengaruhi profitabilitas rumah sakit. Berbagai fasilitas ditawarkan dalam biaya pelayanan rawat inap dan menimbulkan biaya tidak langsung yang signifikan, membuat keputusan dalam penetapan biaya aktual semakin menuntut (Budiman, 2012).

Tarif merupakan aspek yang sangat penting dalam fasilitas rumah sakit. Menurut Peraturan Menteri Kesehatan Republik Indonesia Nomor 85 Tahun 2015 tentang Pola Biaya Rumah Sakit Nasional, pola biaya rumah sakit dihitung berdasarkan komponen biaya satuan dan memperhatikan kondisi setempat. Mengingat Peraturan Menteri Kesehatan Republik Indonesia Nomor 85 Tahun 2015 tentang Pola Biaya Rumah Sakit Nasional, maka biaya satuan bagian dari pendanaan (*unit cost*) diperhitungkan dengan memperhatikan kelangsungan dan perkembangan pelayanan dan pembelian masyarakat. Kekuasaan, asas keadilan dan kepatutan, serta persaingan yang sehat. Memberikan pelayanan yang berkualitas dan terjangkau bagi mereka yang membutuhkan perawatan medis dan rumah sakit (Nowicki, 2011).

Informasi biaya yang akurat memainkan peran penting seiring dengan semakin ketatnya persaingan. Manajer dan akuntan manajemen merasa bahwa sistem yang ada saat ini tidak lagi memenuhi kebutuhan mereka. “Manajer ingin mengembangkan biaya menuju pengembangan sistem biaya berbasis aktivitas” (Kholmi dan Yuningsih, 2004).

Activity Based Costing adalah pendekatan *costing* yang mengalokasikan biaya sumber daya ke objek biaya seperti produk, layanan, atau pelanggan berdasarkan aktivitas yang dilakukan pada objek biaya tersebut (Kurniyawati, 2019).

Metode *Activity-Based Costing* (ABC) dapat mengendalikan biaya dengan memberikan informasi tentang aktivitas yang berkontribusi terhadap biaya. (Mulyadi, 2016) *Activity-Based Costing* (ABC) didefinisikan sebagai sistem pendekatan penetapan biaya yang dilakukan berdasarkan aktivitas yang ada di perusahaan. Sistem ini menentukan sumber biaya yang dilakukan oleh perusahaan. Aktivitas dilakukan dengan asumsi bahwa mereka adalah sumber daya, sehingga masuk akal bahwa alokasi biaya overhead harus didasarkan pada aktivitas tersebut (Ahmad dan Abdullah, 2012), dan konsumsi sumber daya menyebabkan biaya (Garrison & Noreen, 2000).

Perbedaan antara sistem tradisional dan sistem biaya berdasarkan aktivitas terletak pada pemicu biaya yang digunakan. Sistem penetapan biaya berdasarkan aktivitas

menggunakan lebih banyak penggerak biaya untuk menentukan biaya produk daripada sistem penetapan biaya tradisional, yang hanya menggunakan satu penggerak biaya berbasis unit. Dalam metode ABC, biaya dihasilkan oleh aktivitas yang dihasilkan oleh produk atau layanan. Pendekatan ini menggunakan penggerak biaya berdasarkan aktivitas yang menghasilkan biaya. Sistem ABC juga memberikan informasi yang sangat akurat untuk menentukan biaya produksi, memberikan Anda informasi yang lebih akurat dan memungkinkan Anda untuk mengontrol biaya jauh lebih baik daripada sistem lain. Sistem ini juga melacak asal biaya, dan karena sistem menghilangkan aktivitas non-nilai tambah, manajer dapat fokus pada pengurangan biaya sambil mempertahankan dan meningkatkan kualitas layanan.

RSUD Kabupaten Muna Barat merupakan rumah sakit Tipe D yang melayani masyarakat di Kabupaten Muna Barat dan di luar Kabupaten Muna Barat. Rumah Sakit Umum Daerah Kabupaten Muna Barat adalah objek penelitian dikarenakan Kabupaten Muna Barat daerah otonomi baru, sehingga efektifitas dan efisiensi sangat penting dalam menunjang kepercayaan publik.

Penetapan tarif rawat inap RSUD Muna Barat diatur dengan Peraturan Bupati Muna Barat Nomor 194/A Tahun 2015 tentang Retribusi Pelayanan Kesehatan. Peraturan Bupati tersebut menjabarkan seluruh standar pelayanan yang berlaku bagi seluruh rumah sakit, khususnya RSUD Kabupaten Muna Barat. Di bawah ini adalah grafik jumlah kamar dan tarif rawat inap di RSUD Kabupaten Muna Barat.

Tabel 1
Klasifikasi Tarif Rawat Inap Rumah Sakit Umum Daerah
Kabupaten Muna Barat

No	Jenis Kamar	Tarif Jasa Rawat Inap/Kamar
1	Kelas VIP	Rp185.000,-
2	Kelas I	Rp117.000,-
3	Kelas II	Rp80.000,-
4	Kelas III	Rp55.000,-

Sumber: RS Umum Daerah Kabupaten Muna Barat

Rumah Sakit Umum Daerah Kabupaten Muna Barat menghitung tarif kamar rawat inap berdasarkan *unit cost*. Perhitungan *unit cost* dilakukan secara terpisah untuk setiap jenis kelas rawat inap. Metode perhitungannya adalah dengan menghitung biaya total dengan menjumlahkan biaya tetap, biaya semi variabel, dan biaya variabel. Kemudian bagi total biaya dengan jumlah hari di rumah sakit. Penentuan jasa tarif rawat inap, jika perhitungan harga pokok produk jasanya menggunakan sistem akuntansi biaya konvensional akan menghasilkan informasi yang kurang akurat sedangkan jika menggunakan metode *Activity Based Costing System* akan menghasilkan informasi yang akurat dalam menentukan tarif yang harus dibayar oleh pemakai jasa rawat inap (Saputra dan Putrayasa, 2018).

Konsekuensi dari penerapan *Activity Based Costing* pada tarif biaya rawat inap yang diterapkan rumah sakit (*unit cost*) adalah perbedaan tarif dari kedua metode tersebut. Hal ini didukung penelitian yang dilakukan oleh Kurniyawati dan Anjani (2019) terdapat perbedaan dalam penetapan biaya berdasarkan aktivitas. Dengan kata lain, penghitungan menggunakan metode penetapan biaya berdasarkan aktivitas, tarif yang ditentukan oleh rumah sakit memberikan hasil yang lebih besar dari pada perhitungan biaya berdasarkan aktivitas. Pendapat tersebut sejalan dengan penelitian yang dilakukan Fadhila dan Maramis (2020) penggunaan *Activity Based Costing* memberikan perbedaan tarif rawat inap terhadap biaya tarif rawat inap yang ditetapkan rumah sakit. Perbedaan ini muncul karena dalam *Activity Based Costing* biaya overhead setiap produk dibebankan ke banyak *cost driver*. Oleh karena itu, *Activity Based Costing* mampu membebankan biaya aktivitas dengan tepat ke setiap kamar berdasarkan konsumsi setiap aktivitas.

Di sisi lain, Teguh Priyono, dkk (2021) perhitungan menggunakan metode ABC menghasilkan pembengkakan biaya di enam kelas perlakuan dan biaya lebih rendah selama satu pengalaman kelas perawatan. Faktor yang mendasari adalah bahwa setiap produk memiliki biaya overhead. Dalam metode penetapan biaya tradisional, overhead untuk setiap produk terkonsentrasi pada satu pemicu biaya. Ini mempengaruhi distorsi overhead. Dalam perhitungan biaya berdasarkan aktivitas (ABC), biaya tidak langsung dibebankan ke setiap pemicu biaya. Pada akhirnya, metodologi penetapan biaya berdasarkan aktivitas (ABC) memungkinkan secara akurat menetapkan biaya aktivitas di setiap ruang perawatan sesuai dengan konsumsi setiap aktivitas.

Activity Based Costing (ABC) berfokus pada biaya yang terkait dengan produk berdasarkan aktivitas yang dilakukan untuk memproduksi, melakukan, mendistribusikan, atau mendukung produk yang bersangkutan. Perhitungan biaya berdasarkan aktivitas mengasumsikan bahwa biaya dikeluarkan oleh aktivitas yang menghasilkan produk. Metode ABC diyakini dapat secara cermat mengukur biaya yang timbul dari setiap aktivitas. Hal ini dikarenakan banyaknya *cost driver* yang digunakan untuk mengalokasikan biaya overhead, sehingga metode ABC dapat memberikan perincian biaya yang lebih tepat, sehingga menghasilkan alokasi biaya yang lebih tepat.

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui bagaimana RSUD Kabupaten Muna Barat menggunakan *Activity Based Costing* untuk menentukan biaya pelayanan rawat inap dan mengkaji skala perbandingan biaya untuk pelayanan rawat inap dengan menggunakan *traditional costing* dan *Activity Based Costing*.

2. LANDASAN TEORI

Sistem penetapan biaya berdasarkan aktivitas berfokus pada proses penentuan biaya suatu produk (biaya produk), yaitu menentukan aktivitas yang diserap suatu produk selama proses produksi (Salman, 2016). Sedangkan menurut Mulyadi (2016), ABC dipahami sebagai berikut. sumber daya alam untuk setiap kegiatan yang digunakan untuk menghasilkan produk. Menurut Mulyadi (2016), ada dua keyakinan dasar yang mendasari sistem ABC. (1) *Cost is caused*. Biaya memiliki penyebab dan penyebab biaya adalah aktivitas. Oleh karena itu, pemahaman yang mendalam tentang aktivitas yang menghasilkan biaya menempatkan personel perusahaan pada posisi untuk mempengaruhi biaya; dan (2) *The causes of cost be managet*. Penyebab terjadinya biaya yaitu aktivitas dapat dikelola. Apa yang mendorong biaya adalah kemampuan untuk mengelola aktivitas. Melalui pengelolaan terhadap aktivitas yang menjadi penyebab terjadinya biaya, personel perusahaan dapat mempengaruhi biaya.

Activity Based Costing adalah sistem yang berfokus pada aktivitas yang dilakukan untuk menghasilkan produk atau jasa. Menyediakan informasi tentang aktivitas dan sumber daya yang diperlukan untuk melaksanakan peristiwa atau transaksi yang merupakan pemicu biaya yang bertindak sebagai faktor yang berkontribusi terhadap pengeluaran biaya dalam suatu organisasi. Aktivitas ini menjadi *cost pooling point*. Dalam sistem ABC, biaya dilacak ke aktivitas dan kemudian ke produk. Sistem ABC mengasumsikan bahwa aktivitas mengkonsumsi sumber daya, bukan produk. Menurut Rudianto (2013), ada dua konsep dasar yang perlu Anda ketahui tentang sistem ABC. (1) Biaya memiliki sebab. Biaya memiliki penyebab, dan penyebab biaya adalah aktivitas. (2) Anda dapat mengontrol penyebab biaya. Anda dapat mengelola penyebab biaya (yaitu, aktivitas).

Desain ABC berfokus pada aktivitas: apa yang dilakukan tenaga kerja dan peralatan untuk memenuhi kebutuhan pelanggan. Aktivitas adalah sesuatu yang menghabiskan sumber daya perusahaan. Dengan berfokus pada aktivitas daripada departemen atau fungsi, sistem ABC menjadi sarana untuk memahami, mengelola, dan meningkatkan bisnis Anda.

Ada dua asumsi utama yang mendasari penetapan biaya berdasarkan aktivitas. (1) Tindakan yang menimbulkan biaya. Metode penetapan biaya berdasarkan aktivitas di mana sumber daya atau sumber daya tambahan secara tidak langsung memberikan kemampuan untuk melakukan suatu aktivitas daripada hanya menyebabkan biaya. (2) pelanggan produk atau jasa; Produk menghasilkan permintaan berdasarkan aktivitas untuk menciptakan produk atau jasa yang dibutuhkan oleh berbagai aktivitas yang menghasilkan sumber daya untuk melaksanakan aktivitas tersebut. Untuk itu aplikasi menggunakan sistem ABC untuk menentukan harga pokok, diperlukan tiga hal. (1) Menjadi perusahaan yang sangat beragam. (2) tingkat persaingan industri yang tinggi; (3) Biaya pengukuran rendah

Ada dua hal mendasar yang harus dipenuhi sebelum UU ABC dapat diterapkan. (1) Biaya berbasis non-unit harus merupakan persentase yang signifikan dari biaya overhead. Penetapan biaya tradisional digunakan ketika hanya ada biaya overhead yang hanya dipengaruhi oleh output dari total biaya overhead pabrik. (2) Tingkat konsumsi antara kegiatan berbasis unit dan non-unit harus berbeda. Jika rasio konsumsi antar aktivitas sama, berarti semua biaya overhead yang terjadi dapat dijelaskan oleh satu faktor biaya. Menggunakan sistem ABC tidak tepat dalam situasi ini. Ini karena sistem ABC hanya membebankan biaya produk yang menggunakan penggerak biaya unit dan penggerak biaya non-unit (banyak penggerak biaya).

Dalam Activity Based Costing, biaya overhead dan penagihan produk juga menggunakan dua tahap, mirip dengan penetapan biaya tradisional, tetapi pusat biaya digunakan untuk mengumpulkan biaya pada tahap pertama dan basis A digunakan untuk menagih produk dari pusat biaya. Hal yang perlu diperhatikan sebelum sampai pada prosedur pemuatan dua tahap dari Activity Based Costing; (1) Pemicu biaya adalah peristiwa yang menghasilkan biaya. (2) Tingkat konsumsi adalah persentase dari setiap aktivitas yang dikonsumsi oleh produk dengan menggunakan jumlah total aktivitas tersebut dari semua jenis produk. (3) Kumpulan biaya homogen adalah kumpulan biaya overhead yang variasi biayanya dikaitkan dengan hanya satu pemicu biaya, atau disebut kelompok biaya homogen, di mana aktivitas overhead secara logis terkait dan didistribusikan di semua produk harus memiliki tingkat konsumsi yang sama.

3. METODE PENELITIAN

Penelitian dilakukan di Rumah Sakit Umum Daerah Kabupaten Muna Barat yang terletak di Kompleks Perkantoran Bumi Praja Laworo, Desa Lombujaya, Kecamatan Saweligadi, Kabupaten Muna Barat. Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data kualitatif yaitu data lisan atau tertulis dari pada angka yang diperoleh di dalam rumah sakit, seperti gambaran umum rumah sakit, prosedur rumah sakit, struktur organisasi rumah sakit. Data kuantitatif, yaitu data atau informasi yang diperoleh dari rumah sakit dalam bentuk angka, seperti laporan nomor pasien, laporan biaya terkait, dll. Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer berupa data pelaporan keuangan Rumah Sakit Umum Daerah Kabupaten Muna Barat. Data Sekunder, yaitu data berupa dokumen pendukung seperti profil RSUD Kabupaten Muna Barat, jumlah aset dan data dokumen lainnya yang terkait dengan penelitian. Menurut Sugiyono (2018; 224), pengumpulan data diperoleh dari observasi, wawancara, rekaman, dan triangulasi. Teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah dengan menggunakan wawancara, penelitian kepustakaan dan dokumentasi.

Metode analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode analisis komparatif yang menyajikan dan membandingkan metode penentuan biaya pelayanan rumah sakit yang telah diterapkan oleh rumah sakit dengan menggunakan *Activity Based Costing*

(ABC). Berikut langkah-langkah penerapan *Activity Based Costing* (ABC) untuk penelitian ini:

1. Tahap pertama. Mendokumentasikan data daftar tarif rawat inap yang digunakan oleh RSUD Kabupaten Muna Barat.
2. Tahap kedua. Menghitung biaya rawat inap dengan cara mengumpulkan biaya dalam cost pools dengan aktivitas yang sejenis atau homogen, terdiri dari:
 - a. mengidentifikasi aktivitas
 - b. Mengkategorikan biaya berdasarkan aktivitas ke dalam aktivitas yang berbeda
 - c. Identifikasi pemicu biaya
 - d. Tentukan tarif per unit *cost driver*. Untuk menentukan tarif per unit dihitung dengan rumus sebagai berikut:

$$\text{Tarif Per Unit } \textit{cost driver} = \frac{\text{Jumlah Aktifita}}{\textit{cost driver}}$$

Sumber: Hansen dan Mowen (2009)

- e. Tagih tarif kamar menggunakan tarif pemicu biaya dan metrik aktivitas. Alokasi biaya dapat dilakukan dengan pendekatan
 - 1) Alokasi overhead dari setiap aktivitas ke setiap kamar dihitung dengan rumus sebagai berikut:
BOP Yang Dibebankan = Harga Per Unit Cost Driver x Cost Driver Yang Dipilih
Sumber: Hansen dan Mowen (2009)
 - 2) Perhitungan harga tiap tipe kamar dengan menggunakan metode *Activity Based Costing* selanjutnya dapat dihitung dengan rumus sebagai berikut:
Harga per kamar = biaya rumah sakit+keuntungan yang diharapkan
Sumber: Mulyadi (2016)
3. Tahap Ketiga. Perbandingan tarif dan realisasi rawat inap berdasarkan sistem biaya berdasarkan aktivitas. Kami kemudian menganalisis biaya rawat inap dari dua metode dan menarik kesimpulan.

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil Penelitian

Penentuan Harga Pokok Rawat Inap dengan Menggunakan Sistem ABC

Menurut hasil wawancara yang dilakukan oleh peneliti di bagian sumber daya manusia dan keuangan, terdapat sembilan kegiatan biaya yang termasuk dalam bagian rawat inap. Aktivitas biaya ini meliputi Biaya gaji untuk perawat, Penyusutan gedung, Penyusutan peralatan, Biaya pembersihan, Biaya pemeliharaan gedung, Biaya konsumsi, Tagihan listrik dan air, Biaya administrasi, Biaya *laundry*

Dari delapan aktivitas biaya yang disebutkan di atas, selanjutnya dapat mengelompokkannya ke dalam beberapa pusat aktivitas.

- 1) Aktivitas perawatan pasien : Biaya gaji untuk perawat
- 2) Aktivitas pemeliharaan inventaris: Biaya depresiasi gedung, Biaya depresiasi fasilitas dan Biaya kebersihan
- 3) Aktivitas pemeliharaan pasien : Biaya konsumsi
Aktivitas pelayanan pasien: Biaya listrik dan air, Biaya administrasi, Biaya *laundry*

Berikut uraian beberapa kegiatan yang terdapat pada keempat pusat kegiatan tersebut di atas.

1) Biaya Gaji Perawat

Perawat merupakan pihak yang terlibat langsung dalam kegiatan rawat inap. Oleh karena itu, biaya ini termasuk biaya aktivitas tingkat unit. Gaji perawat per tahun sebesar Rp 20.185.000,00. Seluruh gaji perawat dialokasikan untuk setiap ruangan.

2) Biaya Konsumsi

Pasien rawat inap harus makan dan minum untuk mempercepat proses penyembuhan. Biaya konsumsi pasien adalah biaya yang dikeluarkan untuk menyediakan makanan dan minuman bagi seorang pasien. Karena jenis makanan dan minuman yang disediakan berbeda untuk setiap pasien, maka biaya yang dikeluarkan adalah Rp10.850.000,00. Biaya konsumsi ini tergantung pada lama rawat inap pasien dan dapat digolongkan menjadi aktivitas biaya tingkat unit.

3) Biaya *laundry*

Kegiatan *laundry* adalah kegiatan yang dilakukan untuk menyediakan linen bersih seperti sprei, selimut, dan sarung bantal kepada pasien rawat inap. Biaya ini terdiri dari biaya yang dikeluarkan untuk menyediakan *laundry*, tagihan listrik dan kebutuhan air yang mengakibatkan biaya sebesar Rp. 12.000.000,00. Biaya ini termasuk dalam kategori biaya aktivitas tingkat unit.

4) Biaya Administrasi

Untuk memperlancar prosedur administrasi, biaya administrasi sangat diperlukan. Biaya administrasi membuat proses penyediaan sarana dan prasarana menjadi lebih lancar. Biaya administrasi meliputi biaya pembuatan formulir untuk pasien rawat inap, biaya pembelian alat tulis kantor, dan tagihan listrik ruang administrasi. Jadi biaya yang dikeluarkan adalah Rp20.550.000,00 termasuk kategori *batch related Activity Based Costing*.

5) Biaya Listrik dan Air

Listrik dan air dibutuhkan oleh semua institusi. Rumah sakit, seperti halnya rumah sakit, sangat membutuhkan listrik dan air untuk menjalankan aktivitasnya. Ruangan tentunya membutuhkan daya untuk menyalakan AC, kipas angin, lampu dan air minum. Biaya tahunan listrik dan air dalam rupiah. Rp5.138.000,00 termasuk dalam kategori biaya aktivitas di tingkat unit.

6) Biaya Kebersihan

Biaya pembersihan diperlukan untuk menjaga kebersihan lingkungan rumah sakit. Lingkungan yang bersih membuat pasien merasa nyaman dan mempercepat proses penyembuhan. Biaya pembersihan terdiri dari biaya penyediaan bahan dan alat pembersih, biaya penyediaan sabun dan alat kebersihan, serta biaya tenaga kerja. Sehingga menimbulkan biaya sebesar Rp50.000.000,00 yang termasuk dalam kategori unit *level activity cost*.

7) Biaya pemeliharaan bangunan

Merupakan biaya pemeliharaan untuk memelihara kondisi bangunan dan memungkinkannya digunakan dengan baik. Biaya yang dikeluarkan dalam kegiatan ini adalah sebesar Rp 30.500.000,00 termasuk dalam kategori *facility sustaining activity cost*.

8) Biaya Depresiasi Gedung

Penyusutan gedung adalah biaya yang ditanggung oleh rumah sakit akibat penyusutan nilai gedung. Penyusutan gedung rumah sakit selama satu tahun sebesar Rp18.530.000,00. Jumlah penyusutan berasal dari biaya awal suatu aset dibagi dengan masa manfaatnya. Biaya ini termasuk dalam dalam *kategori facility sustaining activity cost*.

9) Biaya Depresiasi Fasilitas

Penyusutan fasilitas adalah biaya yang ditanggung oleh rumah sakit akibat penurunan nilai barang yang digunakan dengan penggunaan fasilitas tersebut. Penyusutan peralatan terdiri dari penyusutan TV, AC, lemari es, tempat tidur pasien, kipas angin, lemari, dll. Total penyusutan fasilitas selama satu tahun adalah Rp7.210.000. Berdasarkan Keputusan Menteri

Keuangan No. 138/KMK.03/2002, perabotan seperti tempat tidur pasien, lemari, kursi, meja, dll disusutkan dengan menggunakan metode garis lurus dengan masa manfaat 8 tahun, dan oleh karena itu kelompok aset kelas 2. Metode penyusutan adalah metode garis lurus, yang meliputi nilai pendapatan Kelompok 1 selama 4 tahun untuk peralatan elektronik seperti televisi, AC dan lemari es. Rincian biaya penyusutan untuk setiap fasilitas ditunjukkan pada tabel di bawah ini.

Tabel 2
Perincian Biaya Depresiasi Fasilitas Setiap Kamar Rawat Inap

Kelas	Fasilitas	Harga Satuan	Jumlah	Tahun Pembelian	Umur Ekonomis	Biaya Depresiasi	Total
Kelas III	Tempat Tidur Pasien	Rp630.000	56	2015	8	Rp4.410.000	Rp7.210.000
	Kursi Tunggu	Rp150.000	56	2015	8	Rp1.050.000	
	Almari Pasien	Rp250.000	56	2015	8	Rp1.750.000	
Total Biaya Depresiasi							Rp7.210.000

Sumber: RSUD Kabupaten Muna Barat

Menggolongkan Aktivitas Biaya ke dalam Berbagai Aktivitas

Untuk mempermudah dalam memahami aktivitas di atas terdapat rincian biaya yang termasuk dalam berbagai aktivitas dapat dilihat di tabel di bawah ini:

Tabel 3
Rincian Aktivitas Biaya

Elemen Biaya	Jumlah
<i>Unit level activity cost</i>	
Biaya Gaji Perawat	Rp20.185.000,00
Biaya Listrik dan Air	Rp5.138.000,00
Biaya Konsumsi	Rp10.850.000,00
Biaya Laundry	Rp12.000.000,00
<i>Batch related activity cost</i>	
Biaya Kebersihan	Rp50.500.000,00
Biaya Administrasi	Rp20.550.000,00
<i>Facility sustaining activity cost</i>	
Biaya Pemeliharaan Gedung	Rp30.500.000,00
Biaya Depresiasi Gedung	Rp18.530.000,00
Biaya Depresiasi Fasilitas	Rp7.210.000

Sumber: RSUD Kabupaten Muna Barat

Mengidentifikasi Cost Driver

Setelah aktivitas ini diidentifikasi menurut kategorinya, langkah selanjutnya adalah mengidentifikasi pemicu biaya untuk setiap biaya aktivitas. Identifikasi yang dimaksud dalam penentuan kelompok kegiatan adalah penggerak tarif atau harga satuan. Identifikasi faktor biaya dapat ditunjukkan pada tabel berikut.

Tabel 4
Pengelompokan Biaya Rawat Inap dan Cost Driver Rawat Inap

No	Aktivitas	Driver	Cost Driver	Jumlah
1	<i>Unit level activity cost</i>			
	Biaya Gaji Perawat	Jumlah hari rawat inap	981	Rp20.185.000,00
	Kelas III	Jumlah hari rawat inap	981	Rp20.185.000,00
	Biaya Liatrik dan Air	Kwh	3.250	Rp5.138.000,00
	Kelas III	Kwh	3.250	Rp5.138.000,00
	Biaya Konsumsi	Jumlah hari rawat inap	981	Sesuai Tarif
	Kelas III	Jumlah hari rawat inap	981	
	Biaya Laundry	Jumlah hari rawat inap	981	Rp12.000.000,00
Kelas III	Jumlah hari rawat inap	981	Rp12.000.000,00	
2	<i>Batch related activity cost</i>			
	Biaya Kebersihan	Luas bangunan	900	Rp50.000.000,00
	Kelas III	Luas bangunan	900	
	Biaya Administrasi	Jumlah pasien	264	Rp20.550.000,00
Kelas III	Jumlah pasien	264		
3	<i>Facility sustaining activity cost</i>			
	Biaya Pemeliharaan Gedung	Luas bangunan	900	Rp30.500.000,00
	Kelas III	Luas bangunan	900	Rp30.500.000,00
	Biaya Depresiasi Gedung	Luas bangunan	900	Rp18.530.000,00
	Kelas III	Luas bangunan	900	
	Biaya Depresiasi Fasilitas	Jumlah hari rawat inap	981	Rp7.210.000
Kelas III	Jumlah hari rawat inap	981	Rp7.210.000	

Sumber: Data Diolah

Menentukan Tarif per Unit Cost Driver

Tabel 5
Penentuan Tarif Per Unit

No	Aktivitas	Jumlah	Cost Driver	Tarif/Unit
1	<i>Unit level activity cost</i>			
	Biaya Gaji Perawat	Rp20.185.000,00		
	Kelas III	Rp20.185.000,00	981 Hari	Rp20.575,94
	Biaya Liatrik dan Air	Rp5.138.000,00	3.250 Kwh	Rp1.580,92
	Kelas III		3.250 Kwh	
	Biaya Konsumsi	Rp10.850.000,00	981 Hari	Rp11.060,14
	Kelas III	Rp10.850.000,00	981 Hari	Rp11.060,14
	Biaya Laundry	Rp12.000.000,00	981 Hari	Rp12.232,42
Kelas III		981 Hari		
2	<i>Batch related activity cost</i>			
	Biaya Kebersihan	Rp50.000.000,00	900 m ²	Rp55.555,56
	Kelas III		900 m ²	
	Biaya Administrasi	Rp20.550.000,00	264 Orang	Rp77.840,91
Kelas III		264 Orang		
3	<i>Facility sustaining activity cost</i>			
	Biaya Pemeliharaan Gedung	Rp30.500.000,00	900 m ²	Rp33.888,89
	Kelas III		900 m ²	
	Biaya Depresiasi Gedung	Rp18.570.000,00	900 m ²	Rp20.588,89
	Kelas III		900 m ²	
	Biaya Depresiasi Fasilitas	Rp7.210.000	981 Hari	Rp7.350
Kelas III	Rp7.210.000	981 Hari	Rp7.350	

Sumber: Data Diolah

Menghitung Harga Pokok Rawat Inap

Prosedur perhitungan tarif rawat inap adalah sebagai berikut:

1. Hitung biaya overhead yang dibebankan ke setiap kelas dengan cara sebagai berikut:
 $BOP \text{ dibebankan} = \text{tarif cost driver per unit} \times \text{driver yang digunakan di setiap kelas rawat inap}$
2. jumlah semua biaya aktivitas yang dikelompokkan Bersama
3. Bagilah total biaya aktivitas untuk setiap kelas rawat inap dengan jumlah hari di setiap kelas.

Lihat tabel di bawah ini untuk menghitung biaya rawat inap untuk setiap kelas.

Tabel 6

Tarif Jasa Rawat Inap Kelas III RSUD Kabupaten Muna Barat 2020

No	Elemen Biaya	Tarif Cost Driver	Driver	Total
1	Biaya Gaji Perawat	Rp20.575,94	981 Hari	Rp20.185.000,00
2	Biaya Listrik dan Air	Rp1.580,92	3.250 Kwh	Rp15.138.000,00
3	Biaya Konsumsi	Rp11.060,14	981 Hari	Rp10.850.000,00
4	Biaya Laundry	Rp12.232,42	981 Hari	Rp12.000.000,00
5	Biaya Kebersihan	Rp55.555,56	900 m ²	Rp50.000.000,00
6	Biaya Administrasi	Rp77.840,91	264 Orang	Rp20.550.000,00
7	Biaya Pemeliharaan Gedung	Rp33.888,89	900 m ²	Rp30.500.000,00
8	Biaya Depresiasi Gedung	Rp20.588,89	900 m ²	Rp18.530.000,00
9	Biaya Depresiasi Fasilitas			
	Kelas III	Rp7.350	981 Hari	Rp7.210.000,00
Total Biaya				Rp174.963.000,00
Lama Hari Pemakaian				981
Tarif Rawat Inap per kamar				Rp178.351,68

Sumber: Data Diolah

Perbandingan Tarif Jasa Rawat Inap RSUD Kabupaten Muna Barat dengan Tarif Jasa Rawat Inap menggunakan Metode ABC

Tabel 7

Perbandingan Biaya Rumah Sakit RSUD Kabupaten Muna dan Biaya Rumah Sakit menurut ABC

Tipe Kamar	Tarif RSUD Kab. Muna Barat	Tarif Metode ABC	Selisih	Hasil Perbandingan
Kelas III	Rp55.000,00	Rp178.351,68	Rp123.351,68	Lebih Mahal

Sumber: Data Diolah

Dari perhitungan diatas dapat diketahui bahwa untuk kelas yang ditentukan RSUD Muna Barat yaitu Kelas III hasil perhitungan biaya pelayanan rawat inap dengan metode ABC mencapai Rp178.351,68. Dari hasil tersebut, jika dibandingkan dengan tarif yang digunakan di RSUD Muna Barat, metode ABC menunjukkan hasil yang lebih mahal pada kelas III dengan selisih Rp123.351,68.

Perbedaan aturan Peraturan Bupati Muna Barat Nomor 1942/A Tahun 2015 dengan tarif pelayanan rawat inap dengan metode ABC disebabkan oleh adanya biaya overhead yang dikenakan pada masing-masing produk. Karena metode ABC mengalokasikan biaya overhead setiap produk ke banyak pemicu biaya, metode ABC mampu mengalokasikan biaya aktivitas dengan tepat ke setiap kamar berdasarkan konsumsi setiap aktivitas. Sedangkan biaya pelayanan rawat inap berdasarkan Peraturan Bupati Muna Barat Nomor 1942/A Tahun 2015, dengan biaya overhead untuk setiap produk hanya dibebankan pada satu cost driver. Akibatnya, tagihan *overhead* cenderung miring, mengakibatkan produk *over-cost* dan *under-cost* (ruang rawat inap).

Pembahasan

Berdasarkan hasil kajian yang dilakukan di RSUD Muna Barat, pihak rumah sakit menentukan tarif jasa rawat inap menggunakan metode *unit cost*. Biaya per kelas berdasarkan unit cost yaitu untuk VIP Rp 185.000, Kelas I Rp 117.000, Kelas II Rp 80.000 dan Kelas III Rp. 55.000. Rumah sakit harus mempertimbangkan riset harga pasar (tarif kompetitif) dan kondisi sosial masyarakat saat menentukan tarif. Di satu sisi, rumah sakit harus memperhitungkan kekuatan ekonomi masyarakat. Perhitungan dalam menentukan tarif pelayanan rawat inap dilakukan dengan menjumlahkan biaya tetap dan biaya variabel dibagi dengan jumlah hari rawat inap.

Dalam menentukan biaya, RS Muna Barat mengkategorikan biaya menjadi dua jenis yaitu biaya tetap meliputi biaya administrasi, biaya penyusutan gedung, dan biaya penyusutan peralatan. Biaya variabel adalah biaya bahan habis pakai atau unit operasional rumah sakit yang diperlukan untuk melaksanakan kegiatan produksi dalam jangka waktu yang relatif singkat. Biaya yang termasuk biaya variabel antara lain biaya perawatan, biaya konsumsi, tagihan listrik, tagihan air, tagihan laundry, dan tagihan kebersihan.

Berdasarkan penelitian yang dilakukan di Rumah Sakit Umum Daerah Muna Barat, pihak rumah sakit menyediakan Kelas III dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat. Hal ini dikarenakan Rumah Sakit Umum Daerah Muna Barat masih tergolong baru setelah memisahkan diri dari administrasi Kabupaten Muna. Hal tersebut sebagaimana yang disampaikan Direktur Rumah Sakit Dr. H. M. Syahril Fitrah dalam sebuah wawancara, yang menyatakan;

“Fasilitas yang tersedia dalam melayani masyarakat pihak rumah sakit menyediakan kelas III. Hal itu dikarenakan belum selesainya proses pembangunan gedung untuk semua kelas. Mengingat Rumah Sakit ini tergolong masih baru setelah memisahkan diri dari administrasi Kabupaten Muna”.

Berdasarkan informasi yang didapatkan dari manajemen rumah sakit, dalam menghitung *Activity Based Costing* hanya untuk Kelas III. Berdasarkan hasil perhitungan tarif jasa rawat inap dengan menggunakan *Activity Based Costing* diperoleh hasil yakni kelas III Rp178.351,68. Sehingga perbandingan tarif jasa rawat inap dengan menggunakan metode *unit cost* dengan metode ABC dapat diketahui bahwa dengan menggunakan metode *Activity Based Costing* memberikan hasil yang lebih mahal dibandingkan dengan metode *unit cost*.

Activity Based Costing system merupakan sistem akuntansi biaya yang terdiri atas dua tahap yaitu pertama melacak biaya pada berbagai aktivitas dan kemudian ke berbagai produk. menurut Mulyadi (2016) perhitungan biaya berdasarkan aktivitas merupakan penentuan harga pokok produk secara cermat bagi keputusan manajemen dengan mengukur secara cermat konsumsi sumber daya dalam setiap aktivitas yang digunakan untuk menghasilkan produk/jasa. Hasil penelitian menunjukkan bahwa perhitungan tarif jasa rawat inap dengan *Activity Based Costing system* pada RSUD Muna Barat telah mengalokasikan biaya-biaya berdasarkan aktivitas yang ada di unit rawat inap. Masing-masing aktivitas memiliki *cost driver* yang menjadi pemicu dari setiap biaya yang timbul.

Manfaat dari perhitungan tarif jasa rawat inap dengan metode *Activity Based Costing System* pada RSUD Muna Barat adalah menyajikan biaya jasa rawat inap yang lebih akurat sehingga dapat menetapkan harga pokok rawat inap yang lebih baik. Selain itu, biaya yang ada di unit rawat inap juga lebih terperinci dalam perhitungan tarifnya. Hal ini dapat membantu manajemen dalam pengambilan keputusan untuk penentuan tarif jasa rawat inap. Manfaat tersebut mengacu pada pendapat Garisson, dkk (2006) yaitu metode perhitungan biaya yang dirancang untuk menyediakan informasi biaya bagi manajer untuk keputusan strategis dan keputusan lainnya akan mempengaruhi kapasitas dan biaya tetap. Dengan demikian, Metode *Activity Based Costing* adalah sistem akuntansi biaya yang menyediakan

informasi *cost* produk secara akurat sehingga informasi tersebut dapat digunakan sebagai dasar yang dapat diandalkan dalam penetapan kebijakan harga jual produk/jasa.

5. SIMPULAN

Kesimpulan

Berdasarkan hasil analisis penelitian yang telah dilakukan terhadap tarif jasa rawat inap pada RSUD Muna Barat, maka dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut: (1) RSUD Muna Barat dalam penentuan tarif jasa rawat inap menggunakan metode unit cost. Hal yang menjadi pertimbangan rumah sakit dalam menggunakan metode unit cost adalah keadaan sosial masyarakat, dimana rumah sakit harus memperhitungkan kemampuan ekonomi masyarakat umum, serta karena metode tersebut sebagai dasar perhitungan dalam menentukan tarif jasa rawat inap di RSUD Muna Barat selama ini. Tarif/biaya rawat inap yang telah digunakan selama tahun 2020 adalah untuk VIP sebesar Rp 185.000, kelas I sebesar Rp 117.000, kelas II sebesar Rp 80.000, dan untuk kelas III sebesar Rp 55.000. (2) Perhitungan tarif jasa rawat inap dengan pendekatan Activity Based Costing memberikan hasil yang sesuai dengan aktivitas-aktivitas yang dibebankan. Untuk tarif jasa rawat inap kelas III yang dihitung dengan menggunakan metode ABC yaitu Rp178.351,68. Dari hasil perhitungan tarif jasa rawat inap dengan menggunakan metode Activity Based Costing apabila dibandingkan dengan tarif rawat inap yang berlaku di RSUD Muna Barat saat ini, maka metode ABC memberikan hasil yang lebih mahal dengan selisih Rp123.351,93. Perbedaan yang terjadi antara tarif jasa rawat inap yang berlaku di rumah sakit ini dan metode ABC, disebabkan karena pembebanan biaya overhead pada masing-masing produk. Pada metode akuntansi biaya tradisional biaya overhead pada masing-masing produk hanya dibebankan pada satu cost driver. Sehingga terjadi distorsi pada pembebanan biaya overhead. Sedangkan pada metode ABC, biaya overhead pada masing-masing produk dibebankan pada banyaknya cost driver. Sehingga dalam metode ABC, mampu mengalokasikan biaya aktivitas ke setiap kamar secara tepat berdasarkan konsumsi masing-masing aktivitas.

DAFTAR PUSTAKA

- Ahmad, Firdaus Dunia dan Wasilah Abdullah. 2012. Akuntansi Biaya. Jakarta: Salemba Empat
- Aprilia, Friska. 2017. "Pengaruh Beban Kerja, Stres Kerja dan Motivasi Kerja Terhadap Kinerja Perawat Rumah Sakit Islam Ibnu Sina Pekanbaru". JOM Fekon, Vol. 4 No. 1.
- Budiman Riadi. 2012. Implementasi Metode Activity Based Costing System dalam Menentukan Besarnya Tarif Rawat Inap. Jurnal Elkha Volume 9, Nomor 2 Oktober 2012
- Bustami Bastian, dan Nurlela. 2009. Akuntansi Biaya, Melalui Pendekatan Manajerial, edisi pertama, Penerbit: Mitra Wacana Media, Jakarta
- Carter, William K. 2009. Akuntansi Biaya. Edisi 14. Salemba Empat. Jakarta.
- Ghonimah Zumroatun Ainiyah, Siti Maesaroh. 2019. Penerapan Activity Based Costing Dalam Penentuan Tarif Jasa Rawat Inap Di Rumah Sakit Umum Daerah Hj. Anna Lasmanah Kabupaten Banjarnegara. Jurnal Ilmiah Ekonomi. Vol 15, No 2
- Garrison. R. H. & E. W. Noreen. (2000). Managerial Accounting (ninth edition). The McGraw-Hill Companies, Inc.
- Hans, Kartikahadi dkk. 2016. Akuntansi Keuangan Berdasarkan SAK Berbasis IFRS Buku 1. Jakarta: Salemba Empat.
- Hansen dan Mowen. 2009. Akuntansi Manajerial, Buku 1 Edisi 8. Jakarta: Salemba Empat

- Horngren, Charles T., Srikant M. Datar, dan George Foster. (2008). Akuntansi Biaya: Penekanan Manajerial. Buku Pertama, Edisi Kesebelas. (Diterjemahkan oleh: Desi Adhariani). Indeks. Jakarta
- Indah Kurniyawati. 2019. Analisis Penerapan Activity Base Costing Sebagai Penentuan Tarif Jasa Rawat Inap Pada RSUD Ngimbang Lamongan Tahun 2018. Jurnal Riset Akuntansi Aksioma Volume 18 Nomor 2 Desember 2019
- Islahuzzaman. (2011). Activity Based Costing Teori dan Aplikasi. Alfabeta, Bandung.
- Kholmi, Masiyah, Yuningsih. 2004. Akuntansi Biaya. Universitas Muhammadiyah Malang. Malang.
- Made Dana Saputra dan Made Agus Putrayasa. 2018. Analisis Activity Based Costing dalam Menentukan Besarnya Tarif Jasa Rawat Inap. Jurnal Bisnis Dan Kewirausahaan: Volume 14 Nomor 3 November 2018
- Mulyadi. (2016). Sistem Informasi Akuntansi. Jakarta: Salemba Empat.
- Nowicki, Michael. 2006. HFMA's Introduction to Hospital Accounting. Healthcare Financial Management Association: United State of America.
- 2011. Hospitals Accounting, Five Edition. Health Administration Press.
- Novi Fadhila dan Chintya Maramis. 2020. Penentuan Tarif Jasa Rawat Inap Menggunakan Metode Activity Based Costing. Liabilities (Jurnal pendidikan Akuntansi). Volume 3 Nomor 3 Desember 2020 Halaman 216 – 229
- Peraturan Menteri Kesehatan Republik Indonesia Nomor 85 Tahun 2015 Tentang Pola Tarif Nasional Rumah Sakit
- Priantara, Ida Bagus Teddy. 2020. Sistem Akuntansi Rumah Sakit edisi Pertama. Sidoarjo: Indomedia Pustaka
- Riwayadi. 2014. Akuntansi Biaya. Pendekatan Tradisional dan Kontemporer. Jakarta: Salemba Empat
- Rudianto. 2013. Akuntansi Manajemen Informasi untuk Pengambilan Keputusan Strategis. Jakarta: Erlangga.
- Salman, Kautsar Riza. 2016. Akuntansi Biaya. Edisi 2. Jakarta: Indeks.
- Saputra, Dana dan Made Agus Putrayasa. 2018. Activity Based Costing Analisis dalam Menentukan Jumlah, Tarif Pelayanan Rawat Inap. Jurnal Akuntansi dan Keuangan. Volume 2 No 1
- Sugiyono. 2017. Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D. Bandung: Alfabeta, CV.
- 2018. Metode Penelitian Kuantitatif. Bandung: Alfabeta
- 2019. Statistika untuk Penelitian. Bandung: CV Alfabeta.
- Suardjono. 2014. Teori Akuntansi Perikayasaan Pelaporan Keuangan. Yogyakarta: BPF.
- Surjadi, Lukman. 2013. Akuntansi Biaya. Jakarta: Indeks.
- Siregar, Baldrice, Bambang Suropto, Dody Hapsoro, Eko Widodo Lo, Erlina Herowati, Lita Kusumasari, dan Nurofik. 2014. Akuntansi Manajemen. Jakarta: Salemba Empat.
- Sumilat, Zinia Th. A. 2013. Penentuan Harga Pokok Penjualan Kamar Menggunakan Activity Based Costing pada RSUD Pancaran Kasih GMIM. Universitas Sam Ratulangi, Manado. Jurnal E MBA, Vol 1 No.3: 454-464
- Teguh Priyono, Alean Kistiani HS, dan Andria Referli. 2021. Penerapan Activity Based Costing Pada Tarif Jasa Rawat Inap Di RSUD Banyuwangi Boyolali Tahun 2020. Ekobis: Jurnal Ilmu Manajemen dan Akuntansi Volume 9 Nomor 2 Desember 2021
- Undang-Undang UU Nomor 44 Tahun 2009 tanggal 28 Oktober 2009 tentang Rumah Sakit
- Undang-Undang Nomor 23 Tahun 1992 tentang Kesehatan