

Analisis Penerapan Metode *Activity Based Costing* Tarif Rawat Inap Pada Rumah Sakit Jiwa Daerah Atma Husada Mahakam Samarinda

Lili Miranti¹, Titin Ruliana²,
Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas 17 Agustus 1945 Samarinda
Email : lilimrnt@gmail.com

Keywords :

Activity Based Costing, Inpatient Services Tariff

ABSTRACT

Improvement of services to patients accompanied by the increase of costs incurred by the hospital to support the provision of facilities in serving patients, see the hospital needs the right accounting method to account for the costs incurred according to the service activities especially in terms of hospitalization because it will impact on hospital sustainability, as well as assessment and confidence of consumers (patients). This research aims to analyze and calculate the hospitalization rate of the District psychiatric Hospital of Atma Husada Mahakam Samarinda using Activity based Costing method as well as comparing the room Rate between activity based Costing method with the method, this a is applied by Atma Husada District Mental Hospital Mahakam Samarinda.

The method of analysis used in this insulation is a comparative method of descriptive analysis that shows and compares the method of tariff determination of the inpatient services that have been applied by the hospital using the Activity Based Costing method.

The calculation results of inpatient service rates with Activity Based Costing in Class II Enggang and Class III Punai give lower result with the difference of Rp 32.798 in class II Enggang and Rp 23.035 in class III Punai.

PENDAHULUAN

Peningkatan pelayanan jasa kepada pasien diiringi dengan bertambahnya biaya yang dikeluarkan oleh rumah sakit guna mendukung penyediaan fasilitas dalam melayani pasien, melihat hal tersebut maka rumah sakit membutuhkan metode akuntansi yang tepat untuk memperhitungkan biaya yang dikeluarkan sesuai dengan aktivitas yang dikeluarkan sesuai dengan aktivitas pelayannya. Menurut Warren, dkk (2009:9) secara umum: Akuntansi dapat diartikan sebagai sistem informasi yang menyediakan laporan untuk para pemangku kepentingan mengenai aktivitas ekonomi dan kondisi perusahaan. Pengertian biaya menurut Siregar dkk (2014:23) yaitu biaya adalah pengorbanan sumber ekonomi untuk memperoleh barang atau jasa yang diharapkan memberikan manfaat sekarang atau masa yang akan datang.

Menurut Firdaus A. Dunia dan Wasilah Abdullah (2009:4) adalah: Akuntansi biaya adalah bagian dari akuntansi manajemen dimana merupakan salah satu dari bidang khusus akuntansi yang menekankan pada penentuan dalam pengendalian biaya. Ketepatan dalam penentuan tarif rumah sakit terutama dalam hal ini tarif rawat inap menjadi salah satu faktor penting karena akan berdampak pada keberlangsungan rumah sakit, serta penilaian dan kepercayaan dari konsumen (pasien).

Metode *Activity Based Costing* ini menganggap bahwa timbulnya biaya disebabkan oleh adanya aktivitas yang dihasilkan produk. Menurut Blocher, dkk (2011:206) *Activity Based Costing* merupakan pendekatan perhitungan biaya yang membebaskan biaya sumber

daya ke objek biaya seperti produk, jasa atau pelanggan berdasarkan aktivitas yang dilakukan untuk objek biaya. Pendekatan menggunakan *cost driver* (pemicu biaya) yang berdasar pada aktivitas yang menimbulkan biaya dan akan lebih baik apabila diterapkan pada perusahaan yang menghasilkan keanekaragaman produk. Blocher, dkk (2011:105) menyatakan *cost driver* atau pemicu biaya merupakan faktor yang memberikan implikasi pada perubahan tingkat total biaya.

Rumah sakit merupakan salah satu perusahaan jasa yang menghasilkan keanekaragaman produk dimana output yang dijual lebih dari satu. Keanekaragaman produk pada rumah sakit mengakibatkan banyaknya jenis biaya dan aktivitas yang terjadi pada rumah sakit, sehingga menuntut ketepatan pembebana biaya *overhead* dalam penentuan harga pokok produknya. Biaya overhead pabrik merupakan biaya tidak langsung. Namun biaya ini merupakan salah satu komponen dalam melaksanakan proses produksi. Menurut Mulyadi (2015:208) biaya overhead pabrik adalah biaya produksi selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung.

RSJD Atma Husada Mahakam Samarinda adalah rumah sakit milik pemerintah yang melayani bidang kesehatan warga di sekitar kota samarinda. RSJD Atma Husada Mahakam Samarinda ini memiliki berbagai jenis pelayanan dan tipe kamar.

Metode yang digunakan dalam perhitungan biaya per unit (*unit cost*) RSJD Atma Husada Mahakam Samarinda menggunakan metode *Double Distribution*. Menurut L, Djuaeni, dkk (2015): Metode *Double Distribution* yaitu metode perhitungan tarif dengan cara pengalokasian biaya yang dilakukan dengan dua tahap, yaitu:

1. Tahap pertama rumah sakit melakukan distribusi biaya yang dikeluarkan di unit penunjang ke unit penunjang lain dan unit produksi. Hasilnya, sebagian biaya unit penunjang lain sudah didistribusikan ke unit produksi, dan sebagian biaya masih berada di unit penunjang (biaya yang diterima dari unit penunjang lain).
2. Tahap kedua seluruh biaya yang telah dialokasikan terhadap unit penunjang dipindah keseluruh unit produksi terkait untuk mendapatkan biaya (total) akhir dari unit-unit produksi yang merupakan penjumlahan dari biaya asli dan biaya alokasi yang didapat.

Tarif kamar rawat inap yang berlaku dalam RSJD Atma Husada Mahakam Samarinda selama tahun 2017 yaitu:

1. Kelas III sebesar Rp 235.000 per hari
2. Kelas II sebesar Rp 260.000 per hari
3. Kelas I sebesar Rp 460.000 per hari
4. Kelas Utama/VIP sebesar Rp 760.000 per hari

Berdasarkan uraian yang telah di paparkan pada latar belakang maka rumusan masalah dalam penelitian ini adalah "Apakah tarif kamar rawat inap lebih rendah menggunakan metode *Activity Based Costing* dibandingkan dengan tarif kamar rawat inap yang selama ini diterapkan oleh RSJD Atma Husada Mahakam Samarinda?"

Sesuai dengan perumusan masalah yang telah diuraikan sebelumnya, maka tujuan diadakannya penelitian ini adalah membandingkan tarif kamar rawat inap RSJD Atma Husada Mahakam Samarinda antara metode *Activity Based Costing* dengan metode yang selama ini diterapkan oleh RSJD Atma Husada Mahakam Samarinda.

METODE

Metode analisis yang digunakan pada penelitian ini adalah metode analisis deskriptif komparatif yang menunjukkan dan membandingkan metode penentuan tarif jasa rawat inap yang diterapkan rumah sakit selama ini dengan menggunakan metode *activity based costing*.

Tahapan penerapan metode *activity based costing* menghitung *Activity Based Costing*

(ABC) ada dua tahap yaitu:

a. Prosedur tahap pertama:

- 1) Penggolongan berbagai aktivitas. Mengklarifikasi sebagai aktivitas kedalam beberapa kelompok yang mempunyai suatu intrepetasi fisik yang mudah dan jelas serta cocok dengan segmen-segmen proses produksi yang dikelola. Aktivitas-aktivitas yang dilakukan dalam RSJD Atma Husada Mahakam Samarinda yaitu aktivitas administrasi, aktivitas perawatan pasien, aktivitas visite dokter, aktivitas penyediaan makan pasien, aktivitas pelayanan pasien, aktivitas pemeliharaan inventaris dan aktivitas pelayanan kebersihan.
- 2) Pengasosian berbagai biaya dengan berbagai aktivitas. Menghubungkan berbagai biaya dengan setiap kelompok aktivitas berdasarkan pelacakan langsung dan *driver-driver* sumber. Biaya yang terkait dalam masing-masing aktivitas yaitu biaya tenaga kerja, biaya penyusutan peralatan, biaya konsumsi pasien, biaya air dan listrik, biaya laundry, biaya pemeliharaan bangunan, dan biaya perlengkapan kebersihan.
- 3) Menentukan *cost driver* yang tepat untuk setiap biaya yang dikonsumsi produk. *Cost driver* digunakan untuk membebankan biaya pada aktivitas atau produk.
- 4) Penentuan kelompok-kelompok biaya yang homogen (*homogeneous pool*). kelompok biaya yang homogen adalah sekumpulan biaya overhead pabrik yang terhubung secara logis dengan tugas-tugas yang dilaksanakan dan berbagai macam biaya tersebut dapat diterangkan oleh *cost driver*.
- 5) Penentuan tarif kelompok (*pool rate*) adalah tarif biaya *overhead* pabrik perunit *cost driver* yang dihitung untuk suatu kelompok aktivitas. Tarif kelompok dihitung dengan rumus total biaya *overhead* pabrik untuk kelompok aktivitas dibagi dengan dasar pengukur aktivitas kelompok tersebut.

$$\text{Tarif BOP per kelompok aktivitas} = \frac{\text{Jumlah total BOP}}{\text{Jumlah } \textit{cost driver}}$$

b. Prosedur tahap kedua:

Tahap kedua untuk menentukan harga pokok produk yaitu biaya untuk setiap kelompok biaya overhead pabrik dilacak ke berbagai jenis produk. Hal ini dilakukan dengan menggunakan tarif kelompok yang dikonsumsi oleh setiap produk. Ukuran ini merupakan penyederhanaan dari kuantitas *cost driver* yang digunakan oleh setiap produk. Setelah tarif per kelompok aktivitas diketahui, maka dapat dilakukan perhitungan biaya overhead yang dibebankan pada produk sebagai berikut:

$$\text{BOP yang dibebankan} = \text{Tarif kelompok} \times \text{Unit } \textit{cost driver} \text{ yang dipilih}$$

Setelah menghitung biaya *overhead* yang dibebankan pada masing-masing aktivitas, maka barulah dapat dihitung tarif rawat inap. rumus dalam menghitung tarif kamar yaitu:

$$\text{Tarif per kamar} = \text{Cost rawat inap} + \text{Laba yang di harapkan}$$

HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil

A. Tahap Pertama

Tarif kelompok dihitung dengan rumus total biaya *overhead* pabrik untuk kelompok aktivitas dibagi dengan pengukur aktivitas kelompok tersebut.

$$\text{Tarif BOP per kelompok aktivitas} = \frac{\text{Jumlah total BOP}}{\text{Jumlah } \textit{cost driver}}$$

Sehingga didapat hasil sebagai berikut:

Tabel 1 Perhitungan Tarif Kelompok Aktivitas

No	Aktivitas	<i>Cost Driver</i>	Jumlah Biaya (Rp)	Tarif Kelompok Aktivitas (Rp)
1	<i>Unit Level Activity</i>			
	Aktivitas perawatan pasien	11698	745.200.000	63.703
	Aktivitas <i>visite</i> dokter	11698	348.000.000	29.749
	Aktivitas penyediaan makan pasien	11698	468.146.064	40.019
	Aktivitas pelayanan pasien	11698	310.490.020	32.747
Total Tarif per Unit <i>Cost Driver</i>				166.218
2	<i>Batch Level Activity</i>			
	Aktivitas Administrasi	441	136.537.500	309.609
Total Tarif per Unit <i>Cost Driver</i>				309.609
3	<i>Facility Level Activity</i>			
	Aktivitas Pemeliharaan Inventaris	1275	72.292.855	56.700
	Aktivitas Pelayanan Kebersihan	1275	38.691.361	30.346
Total Tarif per Unit <i>Cost Driver</i>				87.046

Sumber: Data diolah peneliti 2021

B. Tahap Kedua

Pada tahap ini dilakukan pembebanan biaya aktivitas ke masing-masing kamar rawat inap dengan menggunakan *cost driver*. Pembebanan biaya *overhead* dari tiap aktivitas ke setiap kamar menggunakan rumus BOP yang dibebankan = Tarif kelompok x *Cost Driver* yang dipilih.

Setelah menghitung biaya *overhead* yang dibebankan pada masing-masing aktivitas, maka barulah dapat dihitung tarif rawat inap, rumus dalam menghitung tarif yaitu tarif per kamar = *cost driver* + laba yang diharapkan.

Tabel 2 Hasil Perhitungan Tarif Jasa Rawat Inap Kelas II Ruang Perawatan Enggang

Aktivitas	Tarif Kelompok Aktivitas (Rp)	<i>Cost Driver</i>	Jumlah (Rp)
1	2	3	4=2x3
<i>Unit Level Activity</i>			
Aktivitas Perawatan Pasien	63.703	2704	172.252.912
Aktivitas <i>Visite</i> Dokter	29.749	2704	80.441.296
Aktivitas Penyediaan Makan Pasien	40.019	2704	108.211.376
Aktivitas Pelayanan Pasien	32.747	2704	88.547.888

Batch Level Activity			
Aktivitas Administrasi	309.609	155	47.989.395
Facility Level Activity			
Aktivitas Pemeliharaan Inventaris	56.700	422	23.927.400
Aktivitas Pelayanan Kebersihan	30.346	422	12.806.012
Total Biaya Aktivitas Kelas II Enggang			534.221.279
Jumlah Hari Pakai			2704 Hari
Biaya Rawat Inap per Kamar			197.567
Laba yang diharapkan 15%			29.635
Tarif Kamar Kelas II Enggang			227.202

Sumber: Data diolah peneliti 2021

Tabel 3 Hasil Perhitungan Tarif Jasa Rawat Inap Kelas III Ruang Perawatan Punai

Aktivitas	Tarif Kelompok Aktivitas (Rp)	Cost Driver	Jumlah (Rp)
1	2	3	4=2x3
Unit Level Activity			
Aktivitas Perawatan Pasien	63.703	8994	572.944.782
Aktivitas <i>Visite</i> Dokter	29.749	8994	267.562.506
Aktivitas Penyediaan Makan Pasien	40.019	8994	359.930.886
Aktivitas Pelayanan Pasien	32.747	8994	294.526.518
Batch Level Activity			
Aktivitas Administrasi	309.609	286	88.548.174
Facility Level Activity			
Aktivitas Pemeliharaan Inventaris	56.700	853	48.365.100
Aktivitas Pelayanan Kebersihan	30.346	853	25.885.136
Total Biaya Aktivitas Kelas III Punai			1.657.763.102
Jumlah Hari Pakai			8994 Hari
Biaya Rawat Inap per Kamar			184.318
Laba yang diharapkan 15%			27.647
Tarif Kamar Kelas III Punai			211.965

Sumber: Data diolah peneliti 2021

Tabel 4 Perbandingan Tarif Jasa Rawat Inap Rumah Sakit Atma Husada Mahakam Samarinda Menggunakan Metode ABC

No	Tipe Kelas	Tarif Rumah Sakit (Rp)	Tarif dengan Metode ABC (Rp)	Selisih (Rp)
1	Kelas II Enggang	260.000	227.202	32.798
2	Kelas III Punai	235.000	211.965	23.035

Sumber: Data diolah peneliti 2019

Pembahasan

Penelitian yang dilakukan pada Rumah Sakit Jiwa Daerah Atma Husada Mahakam

Samarinda menggunakan metode *Activity Based Costing*. Konsep dasar *Activity Based Costing* menyatakan bahwa biaya ada penyebabnya, dan penyebabnya adalah aktivitas. Karena itu, aktivitas tersebut merupakan fokus utama metode *Activity Based Costing* dan identifikasi merupakan langkah penting dalam perancangan metode *Activity Based Costing*. Tarif BOP yang ditentukan untuk setiap kelompok aktivitas manajemen harus dapat mengidentifikasi dan menggolongkan aktivitas-aktivitas sehingga biaya dapat dibebankan secara teliti.

Perbedaan tarif ini berbeda dan terdapat selisih karena disebabkan oleh dasar perhitungan pembebanan biaya overhead pada masing-masing kamar berbeda. Perbedaan yang terjadi antara tarif jasa rawat inap pihak RSJD Atma Husada Mahakam Samarinda sesuai dengan Peraturan Gubernur No. 39 Tahun 2016 tentang Tarif Pelayanan Kesehatan Pada Badan Layanan Umum Daerah Rumah Sakit Jiwa Daerah Atma Husada Mahakam Samarinda. Pihak rumah sakit pemerintah memberlakukan subsidi untuk golongan ekonomi kebawah, sehingga pada penentuan tarif di RSJD Atma Husada Mahakam Samarinda memberikan hasil yang lebih murah. Pada tarif yang diberlakukan di RSJD Atma Husada Mahakam Samarinda saat ini, biaya overhead pada masing-masing produk hanya dibebankan pada satu cost driver saja dan karena penerapan subsidi untuk golongan kurang mampu yang diterapkan oleh pemerintah.

Kesimpulan dari pembahasan diatas adalah hipotesis diterima karena tarif rawat inap Kelas II Enggang dan Kelas III Punai yang diterapkan Rumah Sakit Jiwa Daerah Atma Husada Mahakam Samarinda lebih rendah dibandingkan perhitungan dengan menggunakan metode *Activity Based Costing System*.

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan yang dilakukan mengenai perhitungan tarif jasa rawat inap Kelas II Enggang dan Kelas III Punai Rumah Sakit Jiwa Daerah Atma Husada Mahakam Samarinda dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut:

1. Rumah Sakit Jiwa Daerah Atma Husada Mahakam Samarinda dalam menetapkan tarif rawat inapnya mengacu pada Peraturan Gubernur Kalimantan Timur No. 39 Tahun 2016 tentang Tarif Pelayanan Kesehatan Pada Badan Layanan Umum Daerah Rumah Sakit Jiwa Daerah Atma Husada Mahakam Samarinda, dimana tarif pelayanan yang diberikan diperhitungkan atas dasar unit cost dengan mempertimbangkan kontinuitas dan pengembangan pelayanan, kemampuan ekonomi masyarakat umum, asas keadilan dan kepatuhan serta kompetisi yang sehat. Komponen yang meliputi biaya operasional dan biaya non operasional.
2. Perhitungan tarif jasa rawat inap dengan menggunakan *Activity Based Costing* dilakukan melalui dua tahap. Tahap pertama biaya ditelusuri ke aktivitas yang menimbulkan biaya dan kemudian tahap kedua membebankan biaya aktivitas ke produk. Dari perhitungan tarif jasa rawat inap dengan menggunakan metode *Activity Based Costing* diketahui besarnya tarif untuk kelas II Enggang sebesar Rp 227.202, dibandingkan dengan tarif yang diterapkan oleh Rumah Sakit Jiwa Daerah Atma Husada Mahakam Samarinda memberikan hasil yang lebih rendah dengan selisih Rp 32.798. Sedangkan tarif untuk kelas III Punai sebesar Rp 211.965 dibandingkan dengan tarif yang diterapkan oleh Rumah Sakit Jiwa Daerah Atma Husada Mahakam Samarinda memberikan hasil yang lebih rendah dengan selisih Rp 23.035. Dalam penentuan tarif rawat inap ini terdapat selisih disebabkan karena dasar perhitungan pembebanan biaya overhead pada masing-masing kamar berbeda, sehingga pembebanan biaya overhead hanya dengan menggunakan satu cost driver saja. Pembebanan hanya dengan satu cost driver saja cenderung menyebabkan terjadinya distorsi pada pembebanan biaya overhead. Sedangkan pada metode ABC telah mampu mengalokasikan biaya aktivitas ke setiap

- kamar secara tepat berdasarkan konsumsi masing-masing kamar karena biaya overhead pada metode ABC bukan berdasarkan volume, melainkan pada aktivitas yang diperlukan.
3. Pengujian hipotesis dengan mengadakan perhitungan tarif jasa rawat inap Kelas II Enggang dan Kelas III Punai dengan metode ABC, maka dapat dilihat bahwa perhitungan yang diterapkan menggunakan metode ABC menghasilkan tarif yang lebih rendah dibandingkan dengan perhitungan tarif yang diterapkan oleh RSJD Atma Husada Mahakam Samarinda.
 4. Kesimpulan dari pembahasan diatas adalah hipotesis diterima karena tarif rawat inap Kelas II Enggang dan Kelas III Punai yang diterapkan Rumah Sakit Jiwa Daerah Atma Husada Mahakam Samarinda lebih rendah dibandingkan perhitungan dengan menggunakan metode *Activity Based Costing System*.

Saran

Berdasarkan kesimpulan yang telah dikemukakan sebelumnya, maka terdapat saran yang dapat digunakan sebagai bahan pertimbangan pengambilan kebijakan, yaitu sebagai berikut:

1. Bagi Pihak RSJD Atma Husada Mahakam Samarinda

Sebaiknya pihak manajemen RSJD Atma Husada Mahakam Samarinda sebaiknya mulai mempertimbangkan penentuan tarif jasa rawat inap menggunakan metode *Activity Based Costing*, dengan mencermati hasil perhitungan menggunakan metode *Activity Based Costing* yang lebih memberikan hasil sesuai dengan aktivitas-aktivitas yang ada di rawat inap RSJD Atma Husada Mahakam Samarinda. Dengan catatan tidak menambah permasalahan di RSJD Atma Husada Mahakam Samarinda, seperti penambahan gedung dan fasilitas rawat inap, kecuali memang sudah harus diperbaharui kembali. Meskipun demikian, jika RSJD Atma Husada Mahakam Samarinda ingin menggunakan metode *Activity Based Costing*, tarif pesaing juga menjadi bahan pertimbangan kembali, apakah tarif dengan metode *Activity Based Costing* lebih murah, rata-rata, atau lebih mahal. Jika lebih mahal dari tarif pesaing, maka penentuan tarif jasa rawat inap dengan metode *Activity Based Costing* belum bisa diterapkan namun jika lebih murah atau rata-rata, metode *Activity Based Costing* bisa diterapkan untuk penentuan tarif jasa rawat inap RSJD Atma Husada Mahakam Samarinda. Namun penerapan metode *Activity Based Costing* juga harus tetap mempertimbangkan faktor-faktor eksternal lain seperti kemampuan ekonomi masyarakat sebagai tolak ukur dalam perhitungan tarif jasa rawat inap.

2. Bagi Peneliti Selanjutnya

Peneliti selanjutnya agar dapat lebih terperinci dalam hal menyajikan data-data atau informasi yang berkaitan dengan metode ABC sehingga hasil yang didapat lebih sempurna.

REFERENCES

- A. Dunia, Firdaus dan Wasilah Abdullah. 2009. *Akuntansi Biaya*. Jakarta: Salemba Empat
- Blocher. Edward J., Stout, David E., Cokins. Gary. 2011. *Manajemen Biaya (Penekanan Strategis)*. Jakarta: Salemba Empat
- Budiman, Riadi, 2012. Jurnal ELKHA Vol. 4 No.2. *Implementasi Metode Activity Based Costing System dalam Menentukan Besarnya Tarif Jasa Rawat Inap (Study Kasus di RS XYZ)*
- L, H., Djuaeni, h., Ep, S., K, R., & SA, P. (2015). *Perbedaan Perhitungan Unit Cost dengan Menggunakan Metode Activity Based Costing (ABC) Dan Metode Double Distribution (DD) Untuk Pasien TB Paru Kategori 2 Di Instalasi Rawat Jalan dan Rawat Inap Rumah Sakit Paru*. Jurnal Kebijakan Kesehatan Indonesia
- Mulyadi, 2015. *Akuntansi Biaya*. Edisi 5. Yogyakarta : Unit Penerbit dan Percetakan Sekolah Tinggi Ilmu Manajemen YKPN
- James, Reeve. Carl S. Waren., Jonathan Duchac. 2009. *Principles of accounting*. 23rd Edition. South-Western Cengage Learning, China.
- Sujarweni, V Wiratna. 2015. *Akuntansi Biaya Teori dan Penerapannya*. Cetakan Pertama. Yogyakarta : Penerbit Pustaka Baru Press