

TESIS

**PERHITUNGAN UNIT COST DENGAN METODE *ACTIVITY BASED*
COSTING (ABC) DI INSTALASI GAWAT DARURAT
RUMAH SAKIT HIKMAH MAKASSAR**



**OLEH :
RACHMAT
K012171162**

**SEKOLAH PASCASARJANA
FAKULTAS KESEHATAN MASYARAKAT
MAGISTER ADMINISTRASI RUMAH SAKIT
UNIVERSITAS HASANUDDIN
MAKASSAR 2021**

**PERHITUNGAN UNIT COST DENGAN METODE *ACTIVITY BASED COSTING*
(ABC) DI INSTALASI GAWAT DARURAT
RUMAH SAKIT HIKMAH MAKASSAR**

Tesis
Sebagai Salah Satu Syarat Untuk Mencapai Gelar Magister

Program Studi
Ilmu Kesehatan Masyarakat

Disusun dan diajukan oleh

R A C H M A T

Kepada

PROGRAM PASCASARJANA
STUDI ILMU KESEHATAN MASYARAKAT
UNIVERSITAS HASANUDDIN
MAKASSAR

2021

LEMBAR PENGESAHAN

**PERHITUNGAN UNIT COST DENGAN METODE *ACTIVITY BASED COSTING* (ABC) DI
INSTALASI GAWAT DARURAT RUMAH SAKIT HIKMAH MAKASSAR**

Disusun dan diajukan oleh

**RACHMAT
K012171162**

Telah dipertahankan di hadapan Panitia ujian yang dibentuk dalam rangka Penyelesaian Studi Program Magister Program Studi S2 Ilmu Kesehatan Masyarakat Fakultas Kesehatan Masyarakat Universitas Hasanuddin pada tanggal 15 Oktober 2021 dan dinyatakan telah memenuhi syarat kelulusan

Menyetujui,

Pembimbing Utama,


Pembimbing Pendamping,



Prof. Dr. dr. H.M Alimin Maidin, MPH
NIP. 195504141986011001


Dr. Suriah, SKM., M.Kes
NIP. 197405202002122001

**Dekan Fakultas
Kesehatan Masyarakat**

**Ketua Program Studi S2
Ilmu Kesehatan Masyarakat**


Dr. Aminuddin Syam, SKM., M.Kes., M.Med.Ed
NIP. 19670617 199903 1 001


Prof. Dr. Masni, Apt., MSPH.
NIP. 19590605 198601 2 001

PERNYATAAN KEASLIAN TESIS

Yang bertanda tangan di bawah ini :

Nama : Rachmat

NIM : K012171162

Program : Kesehatan Masyarakat

Menyatakan dengan sebenarnya bahwa tesis yang saya tulis ini benar-benar merupakan hasil karya sendiri, bukan merupakan pengambil alihan tulisan atau pemikiran orang lain. Adapun bagian – bagian tertentu dalam penulisan tesis yang saya kutip dari hasil karya orang lai telah dituliskan dengan sumbernya secara jelas sesuai dengan norma, kaidah, dan etika pedoman penulisan tesis.

Apabila dikemudian hari terbukti atau dapat dibuktikan bahwa sebagian atau keseluruhan tesis ini hasil karya orang lain, saya bersedia menerima sanksi atas perbuatan tersebut.

Makassar, 01 November 2021

Yang menyatakan,



Rachmat

KATA PENGANTAR



Segala puji dan syukur atas kehadiran Allah *Subhanahu Wa Ta'ala* yang telah memberikan banyak kenikmatan kepada penulis serta atas segala rahmat dan hidayah-Nya penulis dapat menyelesaikan proposal penelitian yang berjudul **“Perhitungan Unit Cost Dengan Metode Activity Based Costing (ABC) Di Instalasi Gawat Darurat Rumah Sakit Hikmah Makassar”**. Shalawat dan salam semoga selalu tercurah kepada Nabi dan Rasul-Nya, Rasulullah Muhammad *Shallallahu ‘alaihi wa sallam* sebagai teladan seluruh umat manusia yang telah membawa kita dari zaman jahiliyah ke zaman yang penuh dengan ilmu pengetahuan dan jalan kebenaran. Penulisan proposal ini merupakan langkah awal penulis dalam menyusun tesis yang merupakan salah satu syarat untuk menyelesaikan studi program S2MARS (Manajemen Administrasi Rumah Sakit) Universitas Hasanuddin.

Penyusunan tesis ini dapat diselesaikan berkat dukungan berbagai pihak. Penulis ingin menyampaikan rasa hormat dan terima kasih sedalam – dalamnya kepada **Prof. Dr. dr. H. M. Alimin Maidin, MPH**. Selaku pembimbing I dan **Dr. Suriah, S.KM., M.Kes** selaku pembimbing II yang penuh kesabaran meluangkan waktu, tenaga dan pikiran untuk memberikan bimbingan, arahan serta petunjuk yang sangat berguna dalam penyusunan tesis ini. Penulis ingin menyampaikan terima kasih kepada, **Dr. dr. Noer Bahry Noor, M.Sc., Dr. Irwandy, SKM., M.Sc. PH., M.Kes. dan Dr. Herlina A. Hamzah, SKM., MPH** selaku tim penguji

yang telah memberikan saran. Selain itu, penulis menyampaikan ucapan terima kasih yang tulus serta penghargaan yang setinggi – tingginya kepada :

1. **Prof. Dr. Dwia Aries Tina Palubuhu, MA**, Selaku Rektor Universitas Hasanuddin.
2. **Prof. Dr. Ir. Jamaluddin, M.Sc** selaku Direktur Pasca sarjana Universitas Hasanuddin
3. **Dr. Aminuddin Syam, SKM., M.Kes., M.Med.Ed** selaku Dekan Fakultas Kesehatan Masyarakat Universitas Hasanuddin.
4. **Dr. Syahrir A. Pasinringi, MS**, selaku ketua Program, Studi S2 Magister Administrasi Rumah Sakit Fakultas Kesehatan Masyarakat Universitas Hasanuddin.
5. Seluruh dosen dan staf Magister Administrasi Rumah Sakit Fakultas Kesehatan Masyarakat Universitas Hasanuddin yang telah memberikan bantuan informasi, masukan dan pengetahuan.
6. Seluruh staf Rumah Sakit Hikmah Makassar atas bantuan dan kerja samanya selama proses penelitian.
7. Teman – teman seperjuangan MARS angkatan 2018 yang tanpa hentinya memberikan semangat yang luar biasa.
8. Semua pihak yang tidak bisa disebutkan yang telah membantu dalam menyelesaikan penelitian ini.

Penulis dengan penuh rasa saying dan ketulusan hati menghaturkan terima kasih yang tak terhingga kepada kedua orang tua tercinta **Almarhum Drs. Muhammad Anoez dan Ibunda tercinta Hj. Khalsum**, serta keluarga besar atas segala dukungan berupa materi, doa, kesabaran, pengorbanan dan

semangat yang tak ternilai hingga penulis dapat menyelesaikan studi di Fakultas Kesehatan Masyarakat Universitas Hasanuddin.

Penulis menyadari sepenuhnya bahwa dalam penyusunan tesis ini masih jauh dari kata kesempurnaan untuk itu, semua saran dan kritik akan diterima dengan segala kerendahan hati. Semoga tesis ini dapat memberikan manfaat untuk berbagai pihak.

Makassar, 2 Juli 2021

Penulis,

ABSTRAK

RACHMAT. *Perhitungan Unit Cost dengan Metode Activity Based Costing (ABC) di Instalasi Gawat Darurat Rumah Sakit Hikmah Makassar.* (dibimbing oleh **M. Alimin Maidin** dan **Suriah**)

Perhitungan biaya satuan pada Instalasi Gawat Darurat penting karena banyak menggunakan bahan habis pakai dan bahan material, penggunaan alat medis, pemanfaatan sarana yang paling sering dibanding unit-unit yang lain, serta SDM yang mempunyai keterampilan dan aktivitas yang tinggi. *Activity based costing* (ABC) berfokus pada biaya produk berdasarkan aktivitas yang dikerjakan untuk memproduksi, menjalankan, dan mendistribusikan atau untuk menunjang produk yang bersangkutan. Tujuan penelitian adalah menganalisis perhitungan dan perbandingan biaya dengan menggunakan metode *Activity Based Costing* dalam menghitung tarif di Instalasi Gawat Darurat (IGD) di RS Hikmah Makassar.

Jenis penelitian bersifat deskriptif analisis dengan studi kasus dan bertujuan menganalisis biaya satuan layanan pada tiga penyakit terbesar di Instalasi Gawat Darurat RS Hikmah Makassar berdasarkan pendekatan *Activity Based Costing (ABC)*. Unit sampel adalah biaya transaksi yang berkaitan dengan biaya langsung, biaya tidak langsung, dan jenis tindakan yang dilakukan pada tindakan tiga penyakit terbesar tahun 2020.

Hasil perhitungan menunjukkan pelayanan tiga penyakit terbesar di Instalasi Gawat Darurat (IGD) dengan menggunakan metode ABC untuk tiga penyakit terbesar didapatkan hasil lebih besar dari tarif yang telah ditetapkan oleh Rumah Sakit Hikmah Makassar. Dengan selisih untuk penyakit Demam Berdarah Dengue sebesar Rp. 29,296, untuk penyakit Gastroenteritis Akut (GEA) sebesar Rp. 12,696 dan untuk penyakit Kolelitiasis sebesar Rp. 18,532. Perbedaan tarif pada 3 penyakit terbanyak di Rumah Sakit Hikmah Makassar karena adanya aktivitas dan produk yang digunakan pada masing-masing penyakit. Sebaiknya rumah sakit mulai mempertimbangkan penentuan tarif jasa IGD dan unit lainnya menggunakan metode ABC.

Kata Kunci: ABC, Unit Cost, Tarif, Penyakit, IGD



ABSTRACT

RACHMAT. *Calculation of Unit Cost with Activity Based Costing (ABC) Method in the Emergency Room of Hikmah Hospital Makassar.* (supervised by **M. Alimin Maidin** and **Suriah**)

Calculation of unit costs in the Emergency Room (ER) is important because it uses a lot of consumables and materials, medical devices, and facilities that are most often compared to other units, and human resources that have high skills and activities. Activity-based costing (ABC) focuses on product costs based on the activities carried out to produce, distribute, and support the product. The purpose of this study is to analyze the calculation and comparison of costs using the ABC method in calculating the tariff in the ER at Hikmah Hospital Makassar.

This research is a descriptive analysis with case studies about the unit costs of services for the three largest diseases in the ER of Hikmah Hospital Makassar based on the ABC approach. The sample units are transaction costs related to direct costs, indirect costs, and types of actions taken in the actions of the three largest diseases in 2020.

The results showed that the services for the three largest diseases in the ER using ABC method for the three largest diseases obtained results are greater than the rates set by Hikmah Hospital Makassar. The difference is DHF of Rp. 29,296, for GEA of Rp. 12,696 and for cholelithiasis Rp. 18,532. The difference in rates for the 3 diseases is the most at Hikmah Hospital Makassar because of the activities and products used for each disease. Hospitals should start to consider determining rates for ER services and other units using the ABC method.

Keywords: ABC, Disease, ER, Tariff, Unit Cost



DAFTAR ISI

SAMPUL.....	i
KATA PENGANTAR	v2
DAFTAR ISI.....	x
DAFTAR TABEL.....	xii
DAFTAR GAMBAR.....	xiv
BAB IPENDAHULUAN	1
A. Latar Belakang	1
B. Kajian Masalah.....	8
C. Rumusan Masalah	11
D. Tujuan Penelitian.....	11
E. Manfaat Penelitian.....	12
BAB II LANDASAN TEORI	14
A. Tinjauan Umum tentang Tarif	14
B. Tinjauan Umum tentang Biaya.....	17
C. Tinjauan Umum tentang Activity Based Costing (ABC).....	26
D. Matriks Penelitian Terdahulu	39
E. Mapping Teori	42
F. Kerangka Teori.....	43

G. Kerangka Konsep.....	48
H. Hipotesis	49
BAB III METODE PENELITIAN.....	50
A. Jenis Penelitian	50
B. Lokasi Dan Waktu	50
C. Populasi Dan Sampel.....	50
D. Pengumpulan Data	51
E. Metode Pengolahan Dan Analisis Data	53
F. Kerangka Operasional	54
BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN	55
A. Hasil Penelitian.....	55
B. Alur Proses.....	63
C. Aktivitas.....	71
D. Rekapitulasi Sumber Daya Dan Jenis Biaya	73
BAB V PENUTUP	106
A. Kesimpulan	106
B. Saran	107
DAFTAR PUSTAKA.....	108
LAMPIRAN	113

DAFTAR TABEL

Tabel 2.1 Perbedaan dengan Penelitian Terdahulu	39
Tabel 2.2 Mapping Teori	42
Tabel 4.1 Tarif pelayanan 3 penyakit terbesar di Bagian Instalasi Gawat Darurat (IGD) Rumah Sakit Hikmah Makassar Tahun 2021 ...	59
Tabel 4.2 Kamus Aktifitas Primer dan Value Added serta Tugas Setiap Aktifitas di bagian Instalasi Gawat Darurat (IGD) Rumah Sakit Hikmah Makassar Tahun 2021	68
Tabel 4.3 Perhitungan Biaya Aktifitas dengan Cost Driver Waktu untuk 1 Menit terhadap di Bagian Instalasi Gawat Darurat (IGD) Rumah Sakit Hikmah Makassar Tahun 2021	69
Tabel 4.4 Aktifitas dengan Cost Driver Waktuberdasarkan aktivitas 3 Penyakit Terbesar di Instalasi Gawat Darurat (IGD) Rumah Sakit Hikmah Makassar Tahun 2021	70
Tabel 4.5 Rekapitulasi Sumber Daya dan Jenis Biaya Aktifitas3 Penyakit Terbesar di bagianInstalasi Gawat Darurat (IGD) di Rumah Sakit Hikmah Makassar Tahun 2021	71
Tabel 4.6 Fixed Cost Alat Medik Penyakit Demam Berdarah Denguedi bagianInstalasi Gawat Darurat (IGD) di Rumah Sakit Hikmah Makassar Tahun 2021	71

Tabel 4.7 <i>Fixed Cost</i> Alat Medik Gastroenteritis Akut (GEA) di bagian Instalasi Gawat Darurat (IGD) di Rumah Sakit Hikmah Makassar Tahun 2021	72
Tabel 4.8 <i>Fixed Cost</i> Alat Medik Kolelitiasis di bagian Instalasi Gawat Darurat (IGD) di Rumah Sakit Hikmah Makassar Tahun 2021	73
Tabel 4.9 <i>Semi Fixed Cost</i> Gaji Pegawai di Instalasi Gawat Darurat Rumah Sakit Hikmah Makassar Tahun 2021	74
Tabel 4.10 Daftar Bahan Habis Pakai Penyakit Demam Berdarah Dengue (DBD) bagian instalasi gawat darurat (IGD) Rumah Sakit Hikmah Makassar Tahun 2021	74
Tabel 4.11 Daftar Bahan Habis Pakai Gastroenteritis Akut (GEA) di Bagian Instalasi Gawat Darurat (IGD) di Rumah Sakit Hikmah Makassar Tahun 2021	75
Tabel 4.12 Daftar Bahan Habis Pakai Kolelitiasis di bagian Instalasi Gawat Darurat (IGD) di Rumah Sakit Hikmah Makassar Tahun 2021	76
Tabel 4.13 Variabel Cost Listrik di Instalasi Gawat Darurat Rumah Sakit Hikmah Makassar Tahun 2021	40
Tabel 4.14 Total Cost 3 Penyakit Terbesar bagian instalasi gawat darurat (IGD) Rumah Sakit Hikmah Makassar Tahun 2021	77
Tabel 4.15 Perbandingan Tarif Rumah Sakit yang berlaku di bagian Instalasi Gawat Darurat (IGD) di Rumah Sakit Hikmah Makassar Tahun 2021	78

DAFTAR GAMBAR

Gambar 2.1 Aktifitas mengkonsumsi sumber daya untuk menghasilkan Produk	24
Gambar 2.2 Hubungan sistem ABC dengan Proses Bisnis	25
Gambar 2.3 Tingkatan Aktifitas Pada Sistem Biaya ABC	34
Gambar 2.4 Matriks Penelitian Terdahulu	36
Gambar 2.5 Mapping Teori	39
Gambar 2.6 Kerangka Teori	46
Gambar 2.7 Kerangka Konsep.....	48
Gambar 2.8a Alur Proses Pra Tindakan Demam Berdarah Dengue.....	60
Gambar 2.8b Alur Proses Durante Tindakan Demam Berdarah Dengue.....	60
Gambar 2.8c Alur Proses Pasca Tindakan Demam Berdarah Dengue.....	61
Gambar 2.9a Alur Proses Pra Tindakan Gastroenteritis Akut.....	62
Gambar 2.9b Alur Proses Durante Tindakan Gastroenteritis Akut	63
Gambar 2.9c Alur Proses Pasca Tindakan Gastroenteritis Akut	64
Gambar 3.1a Alur Proses Pra Tindakan Kolelitiasis.....	65
Gambar 3.1b Alur Proses Durante Tindakan Kolelitiasis	66
Gambar 3.1c Alur Proses Pasca Tindakan Kolelitiasis.....	67

RIWAYAT HIDUP

A. Data Pribadi

1. Nama : Rachmat
2. Tempat/ Tgl Lahir : Ujung Pandang / 24 April 1982
3. Alamat : Jl. Monginsidi Baru AB 5/15 Makassar

B. Riwayat Pendidikan

1. Pendidikan Formal

- a. Tamat SD tahun 1991 di SDN Boetoeng II Makassar
- b. Tamat SLTP tahun 1997 di SMPN 5 Makassar
- c. Tamat SLTA tahun 2000 di SMUN 4 Makassar
- d. Sarjana (S1) tahun 2001 di Universitas Muslim Indonesia
- e. Magister (S2) tahun 2018 di Universitas Hasanuddin

C. Pekerjaan dan Riwayat Pekerjaan

1. Pekerjaan : Pegawai Swasta
2. Pangkat/Jabatan : Dokter Umum

D. Karya Ilmiah/ Artikel Jurnal yang telah dipublikasikan

Perhitungan Unit Cost dengan Metode Activity Based Costing (ABC) di Instalasi Gawat Darurat Rumah Sakit Hikmah Makassar

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Kebijakan pemerintah, pertumbuhan populasi, pergeseran demografis, kemajuan dalam teknologi medis, tuntutan pada kualitas layanan, dan peningkatan persaingan, secara tidak langsung akan berpengaruh pada peningkatan biaya pelayanan kesehatan. Akreditasi dan tuntutan ketersediaan sarana dan prasarana sesuai tipe, menyebabkan Rumah sakit harus melakukan investasi yang cukup besar. Hal ini pada akhirnya akan berpengaruh pada meningkatnya biaya layanan. Tuntutan kualitas dan tingkat persaingan, juga akan mendorong rumah sakit untuk melakukan investasi alat (bahkan gedung) yang terbaru disertai dengan ketersediaan SDM medis baik secara kuantitas maupun kualitas. Hal ini juga akan meningkatkan biaya Rumah Sakit dan berakibat pada meningkatnya biaya layanan yang harus dibayarkan pasien (Raymond, 2020).

Rumah sakit sebagai salah satu fasilitas pelayanan kesehatan berusaha mengatasi biaya pelayanan kesehatan seimbang antara biaya investasi dengan ketersediaan biaya satuan yang berlaku. Disamping para pembuat keputusan di sektor pelayanan kesehatan harus menyadari bahwa usaha pelayanan kesehatan adalah suatu usaha yang harus dikelola secara profesional dengan memperhatikan prinsip-prinsip ekonomi yang baik (Putra dan Pratiwi, 2015). Dukungan biaya rumah sakit

juga berguna untuk memperkuat alokasi sumber daya yang efisien dan kinerja rumah sakit (Than *et al.*, 2017). Rumah sakit yang BLU atau BLUD dapat menerima biaya dari masyarakat sebagai imbalan barang atau jasa yang telah diberikan. Imbalan tersebut dalam bentuk tarif yang ditetapkan atas dasar perhitungan biaya satuan (Sumiati, Witcahyo and Ramani, 2020).

Berdasarkan Peraturan Menteri Kesehatan Republik Indonesia Nomor 85 Tahun 2015 tentang Pola Tarif Nasional Rumah Sakit menyatakan bahwa tarif Rumah Sakit harus memperhatikan asas gotong royong, adil dengan mengutamakan kepentingan masyarakat berpenghasilan rendah, dan tidak mengutamakan untuk mencari keuntungan. Disebutkan juga bahwa tarif rumah sakit diperhitungkan atas dasar unit cost dengan memperhatikan kemampuan ekonomi masyarakat, rumah sakit setempat lainnya serta kebijaksanaan subsidi silang.

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 di Instalasi Gawat Darurat (IGD). Instalasi Gawat Darurat merupakan suatu unit pelayanan di Rumah Sakit yang harus memberikan pelayanan yang cepat dan tepat agar tujuan dari pelayanan gawat darurat tercapai dan sekaligus memberikan kepuasan kepada pasien (Kristiani, Sutriningsih and Ardhiyani, 2015).

Perhitungan biaya satuan (Unit Cost) bertujuan untuk mendapatkan

informasi mengenai perencanaan anggaran, pengendalian biaya, penetapan harga, penetapan subsidi serta membantu pengambilan keputusan. Hal ini dapat dilakukan agar keseimbangan antara pendapatan dengan biaya produksi rumah sakit dapat direncanakan dengan sebaik mungkin. Sehingga untuk mengendalikan biaya, pihak rumah sakit memerlukan suatu metode perhitungan biaya yang tepat guna menghasilkan informasi biaya yang akurat yang berkenaan dengan biaya aktivitas pelayanannya. Oleh karena itu, rumah sakit memerlukan suatu strategi untuk dapat membantu meningkatkan daya saing yang unggul dan dapat melakukan efisiensi dalam melakukan aktivitasnya (Agastya dan Arifa'i, 2009).

Sehingga perlu diterapkan sistem penentuan harga pokok produk berdasarkan aktivitasnya (*activity based*) atau lebih dikenal dengan nama *Activity Based Costing*. *Activity based costing* (ABC) merupakan sebuah sistem informasi akuntansi yang mengidentifikasi bermacam-macam aktivitas yang dikerjakan di dalam suatu organisasi dan mengumpulkan biaya dengan dasar sifat yang ada dari aktivitas tersebut. *Activity based costing* (ABC) memfokuskan dari biaya yang melekat pada produk berdasarkan aktivitas yang dikerjakan untuk memproduksi, menjalankan, dan mendistribusikan atau untuk menunjang produk yang bersangkutan, artinya ABC menganggap bahwa timbulnya biaya disebabkan oleh aktivitas yang menghasilkan produk sehingga pendekatan ini menggunakan *cost driver* pada aktivitas yang menimbulkan biaya. Disamping itu dengan menggunakan *Activity Based Costing* mampu

mengukur secara cermat biaya-biaya yang keluar dari setiap aktivitas untuk menghasilkan tarif yang tepat untuk setiap jenis tindakan pelayanan.

Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh (Witcahyo, 2019) di Rumah sakit X di Jember melalui metode ABC, menyatakan bahwa terdapat 15 tindakan penunjang Nilai rate per *cost driver* dari 15 aktivitas penunjang yang memiliki nilai terbesar adalah pelayanan IPSRS sebesar Rp. 4.775.703, sedangkan aktivitas penunjang dengan biaya rate cost driver terkecil yaitu Rp. 453 pada pelayanan IPAL (IPSRS). hasil perkalian cost driver ICU dengan rate per cost driver menunjukkan nilai yang tertinggi adalah pelayanan cleaning service (Rp.15.146.734), sedangkan yang terendah terdapat pada pelayanan administrasi dan klaim (Rp.34.560).

Produk pelayanan yang memiliki kunjungan terbanyak adalah injeksi intravena dengan jumlah 350 pelayanan dan produk pelayanan yang memiliki kunjungan terendah adalah pasang ventilator dan memberikan obat per Rectal yaitu sebesar 20 pelayanan. Hasil identifikasi pula menunjukkan bahwa produk pelayanan Resusitasi Jantung Paru (RJP) memiliki waktu pelayanan primer terbanyak yaitu 28 menit. Jumlah biaya langsung terbesar adalah resusitasi jantung paru yaitu sebesar Rp. 98.739 sedangkan total biaya langsung terkecil adalah pada jenis tindakan nebulizer dengan total biaya langsung sebesar Rp. 16.068. Jumlah biaya tidak langsung yang terdiri dari biaya depresiasi dan biaya operasional adalah sebesar Rp. 27.754.721. Berdasarkan hasil perhitungan menunjukkan bahwa rate per aktivitas primer terbesar adalah P15 yang

dimiliki oleh produk pelayanan Resusitasi Jantung Paru (RJP) yaitu sebesar Rp. 78.215. Biaya satuan tertinggi pada pelayanan Resusitasi Jantung Paru (RJP) yaitu sebesar Rp. 176.954 dan biaya satuan terendah pada pelayanan Injeksi Intravena yaitu sebesar Rp. 27.061. Jika dibandingkan dengan tarif INA CBGs yang diatur dalam Peraturan Menteri Kesehatan RI Nomor 69 Tahun 2013 maka pelayanan ICU di RS X Jember menerapkan efisiensi dan efektivitas biaya.

Rumah Sakit Hikmah Makassar merupakan rumah sakit yang berlokasi di Ujung Pandang, Kota Makassar. Pendirian Rumah Sakit Umum Hikmah Makassar diprakarsai oleh (alm) H.M. Daeng Patompo, Haji Andi Azisah, dr. Chairuddin Rasjad, SpB, SpBO dan Diana Chairuddin Rasjad dengan membentuk Yayasan Klinik Hikmah pada tanggal 24 Desember 1979 berdasarkan Akta Pendirian Yayasan Nomor 91 oleh Notaris Sistke Limowa. Seiring dengan peningkatan upaya pelayanan kesehatan dan meningkatnya kebutuhan pelayanan kesehatan masyarakat akan pelayanan kesehatan yang lebih baik, maka pada tahun 1982 Yayasan Klinik Hikmah berubah menjadi Rumah Sakit Umum Hikmah. Perubahan status ini juga didukung dengan peningkatan sarana dan prasarana kesehatan dengan penambahan bangunan untuk rawat inap serta penambahan ruang kamar operasi dan fasilitas pemeriksaan penunjang serta peningkatan pelayanan kesehatan lain yang mencakup bidang pelayanan spesialisik dan sub spesialisik rawat jalan berupa: Poliklinik umum, poli bedah, poli bedah tulang dan sendi, poli gigi dan fisioterapi. Perkembangan selanjutnya dengan penambahan polik

pemeriksaan penyakit dalam, poli kesehatan anak, poli bedah ginjal dan saluran kemih dan poli bedah saluran cerna serta penambahan ruang perawatan intensive care dan unit gawat darurat. Pada pertengahan tahun 2007 Rumah Sakit Hikmah melakukan perombakan bangunan utama dan menggantinya dengan bangunan baru 4 lantai yang dapat menunjang keseluruhan fungsi pelayanan kesehatan. Hal ini merupakan bagian dari upaya peningkatan pencapaian pelayanan kesehatan dan memenuhi peningkatan kebutuhan masyarakat akan pelayanan kesehatan di Rumah Sakit Hikmah.

Rumah Sakit Hikmah sebagai penyelenggara layanan kesehatan yang dituntut untuk memberikan pelayanan yang profesional, bermutu lebih baik, dan harga yang relatif murah dan bermanfaat. Guna dapat memperhitungkan tarif yang sesuai maka pihak rumah sakit maupun stakeholder perlu untuk menghitung secara riil berapa biaya pelayanan yang dibutuhkan dan bisa menjadi alat pertanggungjawaban dalam pembiayaan pelayanan kesehatan.

Dalam memutuskan besarnya tarif yang diberikan atau untuk menyusun besarnya anggaran suatu program pelayanan, maka perhitungan unit cost (unit cost) akan sangat membantu. Penentuan unit cost dalam analisis biaya diperlukan untuk mengetahui besarnya biaya yang benar-benar dibutuhkan untuk menghasilkan suatu produk baik berupa barang ataupun jasa, disamping tujuan lainnya seperti menilai efisiensi dalam anggaran.

Sampai saat ini, penentuan tarif di Rumah Sakit Hikmah Makassar saat ini belum memperhitungkan unit cost dan belum bisa diketahui

besarnya biaya yang dibutuhkan untuk suatu tindakan. Perhitungan tarif yang dilakukan di Rumah Sakit Hikmah Makassar saat ini masih menggunakan pendekatan tradisional, yakni dengan penentuan yang didasarkan pada biaya secara keseluruhan, (total cost) yang dikeluarkan dalam suatu pelayanan yang diberikan, serta dengan membandingkan tarif tersebut dengan rumah sakit sekitar yang tipe kelasnya sama. Pendekatan semacam ini menjadikan berapa unit cost dari suatu pelayanan di Rumah Sakit Hikmah Makassar tidak terhitung dengan baik. Berangkat dari hal tersebut, maka penentuan unit cost dengan pendekatan yang lebih modern dan memiliki akurasi perhitungan sangat penting untuk dilakukan.

Selain itu, analisis biaya melalui perhitungan unit cost dapat dipergunakan rumah sakit sebagai dasar pengukuran kinerja, penyusunan anggaran dan subsidi, alat negosiasi pembiayaan kepada stakeholder terkait dan dapat pula dijadikan acuan dalam mengusulkan tarif pelayanan rumah sakit yang baru dan terjangkau masyarakat. Dengan analisis ini dapat diketahui pusat biaya yang ada di rumah sakit, sehingga kepala rumah sakit akan lebih mudah mengidentifikasi pusat biaya mana yang mengalami defisit dan dengan mudah dapat dilakukan tindakan perbaikan.

Instalasi Gawat Darurat (IGD) Rumah Sakit Hikmah Makassar dipilih menjadi tempat penelitian karena selain pelayanan pada instalasi ini menggunakan bahan habis pakai dan bahan material yang banyak, dan penggunaan alat medis yang banyak, pemanfaatan sarana yang paling sering dibanding unit – unit yang lain, serta SDM yang mempunyai

keterampilan dan aktivitas yang tinggi, Rumah Sakit Hikmah juga sampai dengan tahun 2020 masih menggunakan tarif lama dimana pihak Rumah Sakit masih menentukan tarif berdasarkan keputusan bersama serta melihat para pesaing.

Pada IGD rumah Sakit Hikmah Makassar masih banyak kasus – kasus non spesialistik. Namun, dalam penelitian ini pemilihan 3 penyakit terbesar di Instalasi Gawat Darurat (IGD) 2020 yaitu Demam Berdarah Dengue (DBD) dengan jumlah kasus 300, Gastroenteritis Akut (GEA) jumlah kasus 240, Cardiac Heart Failure (CHF) dengan jumlah kasus 144.

Berdasarkan kondisi yang telah diuraikan di atas maka dilakukan penelitian untuk menghitung seberapa besar biaya yang diperlukan dalam satuan kegiatan dengan metode ABC (*Activity Based Costing*) di Instalasi Gawat Darurat Rumah Sakit Hikmah Makassar.

B. Kajian Masalah

Beberapa faktor yang diduga menjadi penyebab penetapan tarif Rumah Sakit Hikmah Makassar perlu penyesuaian dengan tarif yang lebih rasional adalah sebagai berikut :

1. Belum adanya penghitungan tarif berdasarkan jenis aktivitas, *Unit Cost* (UC) dan *Activity Based Costing* (ABC)

Hingga tahun 2021 ini perhitungan masih menggunakan perhitungan secara Tradisional, dimana penentuan tarif dihitung berdasarkan penyesuaian dari tarif – tarif sebelumnya. Selain tarif

diatur berdasarkan besar kecilnya tindakan bukan berdasarkan jenis tindakan yang diberikan, besarnya kenaikan juga belum diatur secara jelas tetapi lebih banyak tergantung situasi pada saat tarif akan diberlakukan. Menurut Mulyadi (2006:55), *Activity Based Costing* adalah system informasi biaya yang berorientasi pada penyediaan informasi lengkap tentang aktifitas untuk memungkinkan personil perusahaan melakukan pengelolaan terhadap aktivitas. Sistem informasi ini menggunakan aktivitas sebagai basis serta pengurangan biaya dan penentuan secara akurat biaya produk/jasa sebagai tujuan.

Penerapan sistem ABC memberikan beberapa keuntungan yaitu meningkatkan kualitas pengambilan keputusan, aktifitas perbaikan secara terus menerus untuk mengurangi biaya overhead, memudahkan menentukan *relevant cost*, menyediakan informasi yang berlimpah tentang aktivitas yang digunakan oleh perusahaan untuk menghasilkan produk dan jasa bagi customer, menyediakan fasilitas untuk menyusun dengan cepat anggaran berbasis aktivitas (*activity based budget*), menyediakan informasi biaya untuk memantau implementasi rencana pengurangan biaya dan menyediakan secara akurat dan multidimensi biaya produk dan jasa yang dihasilkan perusahaan.

2. Tarif masih disusun berdasarkan kelas perawatan. Dimana pasien dengan jenis tindakan yang sama dikenakan tarif berbeda jika mengambil kelas perawatan yang berbeda.

Perhitungan dalam menentukan tarif kamar yang dilakukan dengan cara “melihat pesaing”, sering mengakibatkan ketidaktepatan antara tarif yang dibayar oleh pasien atau customer dengan fasilitas yang

diterima. Dengan adanya persaingan yang makin ketat ini, dibutuhkan perhitungan biaya yang tepat pula, karena dalam rangka memberikan kepuasan kepada pasien atau customer agar menjadi seimbang antara biaya yang dikeluarkan pasien atau customer dengan fasilitas yang didapat. Hal ini dapat dilakukan dengan menerapkan sistem *Activity Based Costing (ABC)*.

Penulis memilih metode *Activity Based Costing* agar bisa membandingkan dengan tarif yang sudah ada berdasarkan aktivitas khususnya pada Instalasi Gawat Darurat dan analisis biaya dapat diperbaiki sehingga pihak manajemen bisa melakukan peningkatan volume atas produk yang memiliki volume jual rendah dan melalui analisis data biaya dan pola konsumsi sumber daya, pihak manajemen bisa melakukan rekayasa ulang proses produksi dari bahan baku sampai jadi untuk mencapai mutu terbaik yang lebih efektif dan efisien.

Adapun biaya-biaya yang perlu dipertimbangkan dalam pemilihan Cost Driver :

1. Biaya pengukuran Cost Driver. Semakin rendah biaya maka semakin besar kemungkinan Cost Driver tersebut dipilih
2. Korelasi antara Cost Driver yang dipilih dengan konsumsi aktivitas. Semakin tinggi korelasi maka semakin besar kemungkinan Cost Driver dipilih.
3. Perilaku yang disebabkan oleh penggunaan Cost Driver. Semakin disukai perilaku yang ditimbulkan dengan Cost Driver maka semakin dipilih.

C. Rumusan Masalah

1. Bagaimana perhitungan *Activity Based Costing System* untuk menentukan tarif pada Instalasi Gawat Darurat (IGD) DI Rumah Sakit Hikmah Makassar.
2. Bagaimana perbandingan perhitungan tarif jasa Instalasi Gawat Darurat (IGD) berdasarkan perhitungan *Unit Cost* rumah sakit dengan perhitungan menggunakan *Activity Based Costing System*

D. Tujuan

1. Tujuan Umum

Untuk menganalisis pola tarif pelayanan padatiga penyakit tertinggi di Instalasi Gawat Darurat (IGD) Rumah Sakit Hikmah Makassar melalui pendekatan *Activity Based Costing (ABC)*.

2. Tujuan Khusus

- a. Untuk menganalisis perhitungan biaya dengan menggunakan metode *Activity Based Costing* dalam menghitung tarif di Instalasi Gawat Darurat (IGD) di RS Hikmah Makassar.
- b. Untuk membandingkan tarif yang ada dengan *Unit Cost* dan menganalisis dengan penerapan *Activity Based Costing* sebagai dasar penetapan tarif di Instalasi Gawat Darurat (IGD) di RS Hikmah Makassar. Dan pada penelitian ini telah didapatkan perbandingan antara tarif Rumah Sakit lebih rendah dibanding metode ABC.

E. Manfaat Penelitian

1. Bagi Rumah Sakit

Agar dapat diimplementasikan dan bahan pertimbangan dalam mengambil keputusan bagi manajemen dalam menetapkan tarif pelayanan setiap tindakan unit Instalasi Gawat Darurat didan Rumah Sakit Hikmah Makassar.

2. Bagi Institusi Pendidikan

Memberikan kontribusi pada pengembangan ilmu administrasi keuangan rumah sakit, sebagai informasi dasar untuk penelitian yang berhubungan dengan perhitungan biaya satuan tindakan di Rumah Sakit selanjutnya, khususnya yang berkaitan dengan biaya (*Unit Cost*) sebagai dasar dalam penetapan tarif. Selain itu, penelitian juga bermanfaat untuk menambah referensi dalam pengembangan penelitian selanjutnya, sehubungan dengan perhitungan biaya satuan tindakan pelayanan di unit Instalasi Gawat Darurat di Rumah Sakit Hikmah Makassar.

3. Bagi Peneliti

Sebagai sarana untuk meningkatkan kemampuan, pengetahuan, wawasan, pemahaman, pengalaman dan keahlian peneliti dalam menetapkan *Unit Cost* rumah sakit sesuai dengan ilmu administrasi keuangan rumah sakit yang peneliti dapatkan di Program Pasca Sarjana Universitas Hasanuddin Makassar, serta sebagai syarat untuk mendapatkan gelar Master di Bagian MARS FKM Universitas Hasanuddin.

BAB II

LANDASAN TEORI

A. Tinjauan Umum tentang Tarif

1. Definisi Tarif

Menurut Buchari Alma (2007 : 304) istilah harga yang kita kenal pada umumnya di perusahaan jasa pelayanan disebut tarif. Dalam bukunya, Fandy Tjiptono (2001:151) menyatakan bahwa harga bisa diungkapkan dengan berbagai istilah misalnya iuran, tarif, sewa, bunga, premium, komisi, upah, gaji, honorarium, SPP, dan sebagainya. Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (2005:388), harga :“1) Nilai barang yang ditentukan atau dirupakan dengan uang, 2) Jumlah uang atau alat tukar lain yang senilai, yang harus dibayarkan untuk produk atau jasa pada waktu tertentu dan di pasar tertentu”. Selain itu, 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”. Istilah harga dengan tarif sama-sama memiliki keterkaitan dengan uang. Dari berbagai pendapat di atas dapat disimpulkan bahwa tarif adalah harga atau uang yang dibayarkan oleh seseorang yang telah mendapatkan suatu produk atau jasa.

2. Tujuan Penentuan Tarif

Adapun tujuan dari penentuan tarif menurut Laksono Trisnantoro (2006: 147-149), sebagai berikut:

a. Penentuan tarif untuk pemulihan biaya

Tarif ditentukan untuk meningkatkan pemulihan biaya rumah sakit. Keadaan ini terutama terdapat pada rumah sakit pemerintah

yang semakin lama semakin berkurang subsidiya berdasarkan teori, namun pada kenyataannya subsidi tersebut bertambah.

b. Penentuan tarif untuk subsidi silang

Kebijakan tarif untuk tujuan ini ditentukan oleh manajemen rumah sakit agar masyarakat ekonomi kuat dapat ikut meringankan pembiayaan pelayanan rumah sakit bagi masyarakat ekonomi lemah. Kebijakan ini dilakukan dengan penentuan tarif yang berbeda pada bagian-bagian dalam rumah sakit.

c. Penentuan tarif untuk meningkatkan akses pelayanan

Keadaan dimana rumah sakit mempunyai misi untuk melayani masyarakat miskin. Oleh karena itu, pemerintah atau pemilik rumah sakit mempunyai kebijakan penentuan tarif serendah mungkin sehinggadiharapkan akses orang miskin terhadap layanan kesehatan menjadi lebih baik.

d. Penentuan tarif untuk meningkatkan mutu pelayanan

Di berbagai rumah sakit, misalnya pada rumah sakit pemerintah daerah, kebijakan penentuan tarif pada bangsal *Very Important Person* (VIP) dilakukan berdasarkan pertimbangan untuk peningkatan mutu pelayanan dan peningkatan kepuasan kerja dokter spesialis.

e. Penentuan tarif untuk tujuan lain

1) Penentuan tarif untuk mengurangi pesaing

Kebijakan ini dapat dilakukan untuk mencegah adanya rumah sakit baru yang akan menjadi pesaing. Dengan cara ini, rumah sakit yang sudah terlebih dahulu beroperasi mempunyai strategi agar tarifnya tidak sama dengan rumah sakit baru.

2) Penentuan tarif untuk memperbesar keuntungan

Kebijakan ini dapat dilakukan pada pasar rumah sakit yang cenderung dikuasai satu rumah sakit (monopoli). Oleh karena itu, penentuan tarif dapat dilakukan dengan tujuan memaksimalkan pendapatan. Tanpa kehadiran pesaing dalam suasana pasar dengan demand tinggi, maka tarif dapat dipasang pada tingkat yang setinggi-tingginya, sehingga dapat meningkatkan surplus secara maksimal.

3) Penentuan tarif untuk meminimalisasi penggunaan pelayanan atau mengurangi pemakaian

Tarif ditentukan secara tinggi dengan cara ini, maka fungsi rujukan dapat ditingkatkan sehingga masyarakat hanya menggunakan rumah sakit apabila perlu saja.

4) Penentuan tarif untuk meningkatkan corporate image

Penentuan tarif dengan tujuan meningkatkan citra sebagai rumah sakit golongan masyarakat kelas atas. Sebagai contoh, berbagai rumah sakit di Jakarta yang menentukan tarif super VIP dengan nilai yang sangat tinggi. Hal ini bertujuan untuk mendapatkan citra rumah sakit yang mewah.

B. Tinjauan Umum tentang Biaya

1. Definisi Biaya

Hansen dan Mowen (2004:40) mendefinisikan biaya sebagai:

“Biaya adalah kas atau nilai ekuivalen kas yang dikorbankan untuk mendapatkan barang atau jasa yang diharapkan memberi manfaat saat ini atau dimasa datang bagi organisasi. Dikatakan sebagai ekuivalen kas karena sumber nonkas dapat ditukar dengan barang atau jasa yang diinginkan. Jadi, kita dapat menganggap biaya sebagai ukuran dollar dari sumber daya yang digunakan untuk mencapai keuntungan tertentu”.

Perusahaan mengeluarkan biaya (cost) jika menggunakan sumber daya untuk tujuan tertentu (Blocher, Edward J., 2000 : 102). Contohnya, sebuah perusahaan yang memproduksi mobil, mempunyai biaya bahan baku (seperti spare parts dan ban), biaya tenaga kerja, dan biaya-biaya lainnya. “Biaya merupakan pengorbanan sumber ekonomis yang diukur dengan satuan uang, yang telah terjadi atau yang kemungkinan akan terjadi. Suatu sumber merupakan sumber ekonomis jika ada kelangkaan” (Mulyadi, 2005)

Berdasarkan beberapa pengertian di atas, dapat disimpulkan bahwa biaya merupakan pengorbanan sumber ekonomi berupa barang dan jasa yang diukur dalam satuan uang dengan tujuan untuk memperoleh suatu manfaat yaitu peningkatan laba di masa mendatang.

2. Klasifikasi Biaya

a. Pembagian biaya berdasarkan hubungan dengan volume produksi

- 1) Biaya tetap (*fixed cost*) adalah biaya yang tidak dipengaruhi oleh jumlah produksi/jasa dan waktu pengeluarannya. Biaya ini harus tetap dikeluarkan walaupun pelayanan tidak diberikan, contohnya nilai gedung yang digunakan, alat medis, tanah dan lain lain.
- 2) Biaya variabel (*variable cost*) adalah biaya yang jumlahnya tergantung dari jumlah produksi/jasa. Biaya tidak tetap biasanya berupa biaya operasional yang habis dikeluarkan selama satu tahun, misalnya biaya obat dan biaya pemeliharaan.
- 3) *Semi Variabel Cost* adalah biaya yang memiliki sifat antara *fixed cost* dan *variabel cost* (Gani, 1996). Contoh biaya variabel adalah gaji pegawai, biaya pemeliharaan, insentif, SPPD, biaya pakaian dinas dll.
- 4) Biaya Total (*total cost*) adalah jumlah dari biaya tetap dan biaya variabel.

b. Biaya berdasarkan biaya satuan

Biaya satuan adalah biaya yang dihitung untuk setiap satu satuan produk pelayanan. Biaya satuan didapatkan dari pembagian antara biaya total (Total Cost = TC) dengan jumlah produk (Quantity = Q). Dengan demikian tinggi rendahnya biaya satuan suatu produksi tidak hanya dipengaruhi oleh besarnya biaya total, tetapi juga dipengaruhi oleh besarnya biaya produk

c. Biaya berdasarkan lama penggunaan.

- 1) Biaya investasi (*Investment Cost*); dihitung dari nilai barang investasi dalam setahun (*Annualized Investment Cost*).
- 2) Biaya penyusutan (*Depreciation cost*); biaya akibat pengurangan nilai barang investasi (aset) sebagai akibat penggunaannya dalam proses produksi, metode yang dapat dipakai dalam menghitung proses penyusutan adalah;
 - a) Metode garis lurus (*straight line*), jumlah pengeluaran yang sama secara periodik berdasarkan umur ekonomisnya,

$$\text{Biaya penyusutan} = \frac{\text{Harga beli} - \text{Estimasi harga sisa}}{\text{Umur ekonomi}}$$

- b) Metode Unit produksi (*unit of production*), menghasilkan biaya penyusutan yang bervariasi berdasarkan penggunaan asset. Umur ekonomis asset digambarkan dalam terminologi dari kapasitas produksi seperti jam dan jarak. Total pengeluaran penyusutan untuk tiap periode penghitungan ditentukan dengan mengalihkan penyusutan unit dengan jumlah produksi yang digunakan dalam periode tersebut.

$$\frac{\text{Harga beli estimasi nilai sisa}}{\text{Estimasi jam/jarak}} = \text{Penyusutan perjam/jarak}$$

Menurut Pudjiharjo, dkk (1998) untuk menghitung nilai tahunan biaya investasi dapat dipergunakan formula;

$$\text{AIC} = \frac{\text{IIC} (1 + I)^t}{L}$$

Keterangan :

AIC = Annual Investment cost (biaya investasi tahunan)

IIC = Initial investnet cost (nilai awal barang)

I = Laju inflasi

t = Lama Pakai

L = Perkiraan masa hidup (umur ekonomis) barang investasi.

- c) Biaya Operasional (*Operasional Cost*) adalah biaya yang diperlukan untuk melaksanakan kegiatan dalam suatu proses produksi dan bersifat habis pakai misalnya: gaji pegawai, biaya obat-obatan, air dan listrik. Biasa juga dikenal sebagai biaya pemeliharaan (*maintenance cost*).
- d. Biaya berdasarkan fungsi atau aktifitas sumber biaya, dapat di bedakan menjadi;
- 1) Biaya Langsung (*Direct cost*), dibebankan pada sumber biaya yang mempunyai fungsi (aktifitas) langsung terhadap output. Misalnya: honor dokter, honor paramedis, biaya obat-obatan, biaya peralatan medis.
 - 2) Biaya tidak langsung (*Indirect cost*), biaya yang mempunyai fungsi penunjang terhadap output, misal; gaji direktur, gaji administrasi, biaya alat tulis kantor. Menurut Mulyadi (2005), biaya tidak langsung adalah biaya yang terjadi tidak hanya disebabkan oleh sesuatu yang dibiayai. Biaya tidak langsung yang berhubungan dengan produk disebut dengan istilah biaya produksi tidak langsung atau *Overhead*

Cost, sedang menurut Mowen (2006), biaya tak langsung adalah biaya yang tidak dapat dengan mudah dan akurat dilacak sebagai obyek biaya. "dilacak dengan akurat" memiliki arti bahwa biaya dapat dibebankan dengan menggunakan hubungan sebab akibat. Jadi telusuran merupakan kemampuan untuk membebankan biaya ke obyek biaya dengan cara yang layak secara ekonomi berdasarkan hubungan sebab akibat. Semakin besar biaya yang dapat ditelusuri ke obyeknya, semakin akurat pembebanan biaya. Jadi mungkin saja suatu jenis biaya tertentu digolongkan baik sebagai biaya langsung maupun tidak langsung. Misalnya rumah sakit merupakan obyek biaya, maka biaya pemanas atau pendingin ruang rumah sakit adalah biaya langsung, akan tetapi jika obyek biayanya adalah produk yang dihasilkan rumah sakit tersebut, maka biaya utilitas ini merupakan biaya tidak langsung.

- 3) Biaya produksi merupakan biaya yang diperlukan untuk mengolah bahan baku menjadi produk yang siap dijual. Menurut obyek pengeluaran biaya produksi terbagi atas; biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead*.
- 4) Biaya non produksi adalah biaya yang terjadi untuk melaksanakan kegiatan produksi contoh biaya administrasi.

- 5) Biaya Total (total cost) merupakan penjumlahan dari *Direct cost* dan *Indirect cost* dengan rumus sebagai berikut;

$$\text{Total Cost} = \text{Direct Cost} + \text{Indirect Cost}$$

3. Analisis Biaya Rumah Sakit

Analisis biaya rumah sakit adalah suatu kegiatan menghitung biaya rumah sakit untuk berbagai jenis pelayanan yang ditawarkan baik secara total maupun per unit atau perpasien dengan cara menghitung seluruh biaya pada seluruh unit pusat biaya serta mendistribusikannya ke unit-unit produksi yang kemudian dibayar oleh pasien (Depkes, 1977). Menurut Gani (1996), analisis biaya dilakukan dalam perencanaan kesehatan untuk menjawab pertanyaan berapa rupiah satuan program atau proyek atau unit pelayanan kesehatan agar dapat dihitung total anggaran yang diperlukan untuk program atau pelayanan kesehatan. Dalam perhitungan tarif dirumah sakit seluruh biaya dirumah sakit dihitung mulai dari :

- a. *Fixed cost*, atau biaya tetap ini terdiri dari: biaya Investasi gedung rumah sakit, biaya peralatan medis, biaya peralatan non-medis, biaya Kendaraan (*ambulance*, mobil dinas, motor, dll).
- b. *Semi variabel cost* atau biaya yang memiliki sifat antara *fixed cost* dan *variabel cost*. Contoh biaya variabel adalah gaji pegawai, biaya pemeliharaan, insentif, SPPD, biaya pakaian dinas dll.

- c. *Variabel cost*, biaya habis pakai medis dan obat, biaya bahan habis pakai non-medis, biaya air, biaya listrik, biaya makan minum pegawai dan pasien, biaya telepon dll.
- d. *Unit cost*, biaya yang dipergunakan untuk memproduksi satu unit produk atau satu satuan produk. Biaya dengan actual disebut juga sebagai biaya rata rata adalah biaya total dibagi dengan output.

$$UC = TC/TQ$$

Keterangan;

UC : biaya satuan pada pusat biaya produksi tertentu.

TC : biaya total pada pusat biaya produksi tertentu, yang meliputi biaya Investasi, biaya pemeliharaan dan biaya operasional.

TQ : output total pada pusat biaya produksi tertentu.

Tinggi rendahnya biaya satuan suatu produk dipengaruhi oleh besarnya biaya total dan tingkat utilisasi, makin tinggi utilisasi makin kecil biaya satuan suatu produk, sebaliknya makin rendah tingkat utilisasi semakin besar biaya satuan suatu produk. Pengeluaran nyata terhadap produk atau layanan dengan rumus TC/TQ disebut biaya satuan actual (*actual unit cost*).

Disamping itu dikenal juga biaya satuan normatif, adalah nilai biaya yang melekat pada satu unit produk, yang dihitung adalah biaya satuan tetap (total biaya tetap dan kapasitas produksi) dan biaya satuan variable (biaya variable dan jumlah produksi).

Biaya satuan normatif:

$$TFC \quad TVC$$

$$UC = \frac{\text{---}}{\text{TQP}} = \frac{\text{---}}{\text{TQA}}$$

Keterangan: **UC** : Biaya satuan

TVC : Biaya variable total

TFC : Biaya tetap total

TQA : Output total

TQP : Kapasitas total.

Perhitungan volume produksi normatif lebih rasional dibanding biaya satuan dengan rumus volume produk *actual*, sebab ketidak efisiensi pelayanan kesehatan ditanggung oleh perusahaan provider (Pujirahardjo,dkk 1998).

Menurut Mulyadi (2005), beberapa metode perhitungan biaya satuan diantaranya;

- a. *Full Costing*, metode menentukan harga pokok produksi, yang membebankan seluruh biaya produksi sebagai harga pokok produksi, baik biaya produksi yang berperilaku variable maupun tetap, merupakan total biaya produksi (biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, biaya variable, biaya tetap). Total biaya non produksi (biaya administrasi dan umum biaya tenaga kerja tak langsung).
- b. *Variabel costing* merupakan salah satu metode penentuan harga pokok produksi yang membebankan hanya biaya produksi yang berperilaku variable saja kepada produk. Jika organisasi menggunakan pendekatan variable costing dalam penentuan

harga pokok produksinya, *full cost* merupakan total biaya variable (biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, biaya variable biaya administrasi dan umum variable biaya pemasaran variable) ditambah dengan total biaya tetap (biaya overhead tetap biaya administrasi dan umum tetap biaya pemasaran tetap).

4. Biaya Satuan (*Unit Cost*)

Unit Cost atau biaya satuan adalah biaya yang dikeluarkan untuk menghasilkan satu produk, dan merupakan biaya rata-rata hasil perhitungan dari biaya total dibagi sejumlah biaya produksi. Menurut (Supriyono, 2001) biaya satuan (*Unit Cost*) adalah seluruh biaya yang dibebankan dalam melaksanakan kegiatan produksi atau menghasilkan jasa atau kegiatan tertentu dibagi dengan jumlah satuan produk atau jasa yang dihasilkan.

Manajemen rumah sakit sangat membutuhkan input dalam bentuk informasi yang lengkap. Hal ini bertujuan agar rumah sakit tetap mampu memberikan pelayanan yang bermutu serta mampu bertahan di tengah-tengah persaingan yang ketat. Salah satu informasi yang sangat diperlukan oleh manajemen rumah sakit adalah sebagai informasi dalam pengambilan keputusan dan menjalankan fungsinya adalah analisis biaya satuan (*unit cost*).

C. Tinjauan Umum tentang *Activity Based Costing* (ABC)

1. Definisi *Activity Based Costing System* (ABC System)

Metode analisis biaya berdasarkan aktivitas merupakan metode terbaik dari berbagai metode analisis biaya. *Activity Based Costing System* (ABC System), merupakan system informasi tentang pekerjaan atau aktivitas yang mengkonsumsi sumber daya dan menghasilkan nilai bagi konsumen.

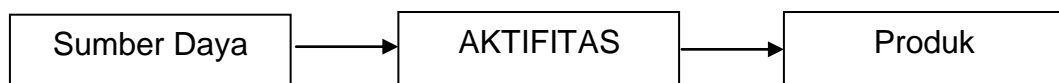
Menurut (Samryn L. M, 2012) dalam (Bachtiar & Putri, 2018) menyebutkan definisi *Activity-Based Costing System* sebagai berikut:

“*Activity Based Costing* atau biasa juga disebut akuntansi aktivitas merupakan suatu sistem yang berfokus pada aktivitas sebagai objek biayanya dan menggunakan biaya aktivitas tersebut sebagai cost driver bagi objek biaya selain aktivitasnya”.

Activity based costing merupakan metode costing yang dirancang untuk menyediakan informasi biaya bagi manajer untuk pembuatan keputusan s/trategi dan keputusan lain yang mempengaruhi kapasitas dan biaya tetap. Pengambil keputusan yang berpengalaman tidak menggunakan informasi akuntansi tanpa mempertimbangkan potensi ketidakakuratannya. Data yang tidak akurat dapat menyesatkan dan menghasilkan kesalahan yang berpotensi menghasilkan pengambilan keputusan strategis yang kurang optimal (Garrison dan Norren, 2000) dalam (Urfah, 2015).

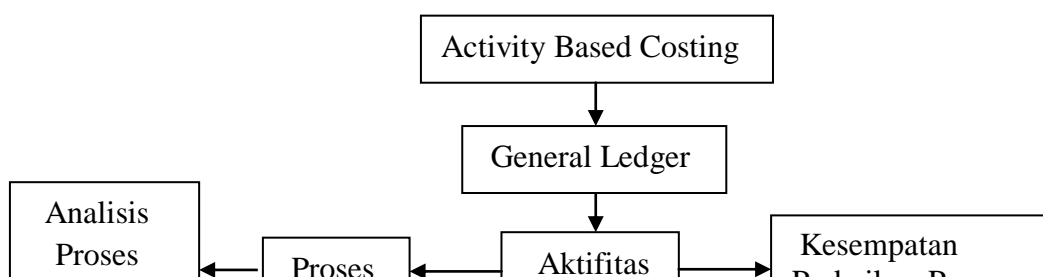
Pengertian Metode ABC, menurut Maher adalah “*a cost method that first assigns costs to activities and then assigns them to product based on the product consumption of activities.*”

(Maher,1997). Definisi lainnya adalah “*ABC is method of product costing that focused on the activities performed to produce product. It then assigns the cost of activities to product by using cost drivers that measure the activities performed.*” (Weygandt et.Al, 1996), Jadi ABC adalah sistem akumulasi biaya dan pembebanan biaya ke produk dengan menggunakan berbagai *cost driver*, dilakukan dengan menelusuri biaya dari aktifitas dan setelah itu menelusuri biaya dari aktifitas ke produk.



Gambar 2.1 Aktifitas mengkonsumsi sumber daya untuk menghasilkan produk.

Sumber daya ditentukan oleh aktifitas-aktifitas yang dilakukan, sedangkan aktifitas-aktifitas ditentukan berdasarkan kebutuhan yang digunakan oleh obyek biaya. Konsep dasar ABC menyatakan bahwa aktifitas mengkonsumsi sumber daya untuk memproduksi satu keluaran. Biaya-biaya harus dipisahkan sesuai dengan tingkat aktifitas-aktifitas berdasarkan sumber-sumber daya yang dikonsumsi. Jadi, dalam ABC pemisahan biaya, tidak bergantung pada berapa banyak unit yang diproduksi atau di jual. Dasar alokasi biaya yang digunakan dalam ABC adalah variabel-variabel keuangan dan non-keuangan.



Gambar 2.2 Hubungan Sistem ABC dengan Proses Bisnis

ABC berguna karena dapat memberikan informasi mengenai sumber daya dan hubungan biaya terhadap kinerja dan *outcomes*. Dengan ABC, manajer dapat mengambil kebijakan untuk melakukan efisiensi biaya tanpa menimbulkan dampak negatif terhadap kualitas pelayanan yang diberikan. Pengambilan kebijakan tersebut akan terbantu dalam melakukan pengembangan kualitas berkelanjutan (*costinuos quality improvement*).

Mulyadi (2007) dalam (Urfah, 2015) menyatakan bahwa terdapat dua tahap kegiatan dalam pembebanan biaya overhead dengan sistem activity based costing, yaitu:

a. Tahap Pertama

Pengumpulan biaya dalam *cost pool* yang memiliki aktivitas yang sejenis atau homogen, terdiri dari 4 langkah:

- 1) Mengidentifikasi dan menggolongkan biaya kedalam berbagai aktivitas.
- 2) Mengklasifikasikan biaya kedalam berbagai aktivitas

3) Menentukan tarif/unit Cost Driver

b. Tahap Kedua

Penelusuran dan pembebanan biaya aktivitas kemasing-masing produk yang menggunakan *cost driver*. Perbandingan Sistem Akuntansi Tradisional dan Activity Based Costing Perbedaan antara sistem ABC dan sistem tradisional telah diungkapkan Carter (2009), menyatakan bahwa perbandingan antar kedua metode tersebut, yaitu:

- 1) Jumlah tempat pembebanan biaya dan dasar alokasi cenderung lebih banyak pada metode activity based costing, tetapi hal ini sebagian besar disebabkan karena banyak sistem tradisional menggunakan satu tempat pembebanan biaya atau satu dasar alokasi untuk semua tempat pembebanan biaya.
- 2) Homogenitas dari biaya dalam suatu tempat pembebanan biaya pada metode activity based costing mengharuskan perhitungan tempat pembebanan biaya dari suatu aktivitas, maupun identifikasi atas suatu pemicu aktivitas untuk suatu aktivitas yang signifikan.

3) Semua metode activity based costing merupakan sistem perhitungan dua tahap, sedangkan sistem tradisional dapat berupa sistem perhitungan satu atau dua tahap. Dalam metode activity based costing, pada tahap pertama tempat pembebanan biaya aktivitas dibentuk ketika biaya sumber daya dialokasikan ke aktivitas berdasarkan cost driver. Tahap kedua, biaya aktivitas dialokasikan dari tempat pembebanan biaya aktivitas ke produk atau objek biaya final lainnya. Sebaliknya, sistem tradisional menggunakan penggerak biaya tingkat dua tahap hanya apabila jika departemen atau pusat biaya lain dibuat. Pada kasus ini biaya ditentukan berdasarkan fungsinya menggunakan penggerak aktivitas tingkat unit melalui tarif keseluruhan pabrik.

Mulyadi (2005 :15) dalam (Effendi, 2015) mengungkapkan bahwa Activity Based Costing System (ABC System) adalah sistem informasi biaya berbasis aktivitas yang didesain untuk memotivasi personal dalam melakukan pengurangan biaya dalam jangka panjang melalui pengelolaan aktivitas. Pada awal perkembangannya, ABC System dimanfaatkan untuk memperbaiki kecermatan perhitungan biaya produk dalam perusahaan-perusahaan manufaktur saja yang menghasilkan banyak produk, tapi pada perkembangan selanjutnya ABC System tidak lagi terbatas pemanfaatannya hanya untuk menghasilkan informasi biaya produk yang akurat di dalam

perusahaan manufaktur saja, namun sekarang meluas pada perusahaan dagang dan perusahaan jasa.

Hal-hal yang perlu diperhatikan dalam penerapan Activity Based Costing pada perusahaan jasa adalah:

1) *Identifying and Costing Activities*

Mengidentifikasi dan menghargai aktivitas dapat membuka beberapa kesempatan untuk pengoperasian yang efisien.

2) *Special Challenger*

Perbedaan antara perusahaan jasa dan perusahaan manufaktur akan memiliki Permasalahan sulitnya mengalokasikan biaya ke aktivitas. Selain itu jasa tidak dapat menjadi suatu persediaan, karena kapasitas yang ada namun tidak dapat digunakan menimbulkan biaya yang tidak dapat dihindari.

3) *Output Diversity*

Perusahaan jasa juga memiliki kesulitan-kesulitan dalam mengidentifikasi output yang ada. Pada perusahaan jasa, diversity yang menggambarkan aktivitas-aktivitas pendukung pada hal-hal yang berbeda mungkin sulit untuk dijelaskan atau ditentukan.

2. Manfaat Sistem Biaya *Activity Based Costing*

Sistem Biaya Activity Based Costing memiliki banyak manfaat Menurut Ahmad (2014) dalam (Bachtiar & Putri, 2018) terdapat beberapa manfaat yaitu :

- a. Menyatukan biaya produk lebih akurat dan informatif, yang mengarahkan pengukuran probabilitas produk lebih akurat

terhadap keputusan strategik, tentang harga jual, lini produk, pasar dan pengeluaran modal.

- b. Pengukuran yang lebih akurat tentang biaya dipicu oleh aktivitas, sehingga membantu manajemen meningkatkan nilai produk (*product value*) dan nilai proses (*process value*).
- c. Memudahkan memberikan informasi tentang biaya relevan untuk pengambilan keputusan.

Selain itu terdapat manfaat dari penerapan sistem Activity-Based Costing menurut Dunia dan Abdullah (2012:328) dalam (Kaunang & Walandouw, 2015) sebagai berikut:

- a. Membantu mengidentifikasi ketidakefisienan yang terjadi dalam proses produksi, baik per departemen, per produk atau pun per aktivitas.
- b. Membantu pengambilan keputusan dengan lebih baik karena perhitungan biaya atas suatu objek biaya menjadi lebih akurat.
- c. Membantu mengendalikan biaya (terutama biaya overhead pabrik) kepada level individual dan level departemental.

3. Tahap-Tahap dalam Perencanaan Sistem Biaya *Activity Based Costing*

Kerangka proses pengolahan data dalam ABC sistem dibagi menjadi dua tahap antara lain;

- a. *Activity Based Process Costing* (ABPC), yaitu pembebanan sumber daya (Employee resources dan expense resources) ke aktifitas. Tahapan ABPC melalui beberapa langkah;
- 1) Pembebanan sumber daya ke aktifitas, dengan menggunakan *direct tracing* dan alokasi. Sumber daya dibebankan kepada aktifitas yang mengkonsumsinya.
 - 2) Indetifikasi sumberdaya yang akan dibebankan kepada aktifitas. Pembebanan sumberdaya ke aktifitas ditujukan untuk menghasilkan pembebanan sumber daya secara adil, sesuai dengan konsumsi aktifitas atas sumber daya yang bersangkutan. Sumber daya secara langsung dikonsumsi oleh suatu aktifitas dibebankan kepada aktifvitas yang bersangkutan dengan *direct tracing*.
 - 3) Untuk membebani konsumsi sumber daya tidak langsung aktifitas ke aktifitas melalui;
 - a) *Driver tracing* dengan pertimbangan ada atau tidaknya hubungan sebab akibat dengan perubahan aktifitas.
 - b) Alokasi, basis dasarnya bersifat sembarang.
 - 4) Keadilan pembebanan aktifitas dipengaruhi oleh karakteristik terjadinya sumber daya tersebut yaitu;
 - a) Sumber daya yang dikonsumsi secara merata sepanjang tahun, seperti gaji, energi, biaya telekomunikasi, supplies kantor. Dibebankan setiap bulan ke aktifitas yang mengkonsumsi berdasarkan jumlah sesungguhnya sumber

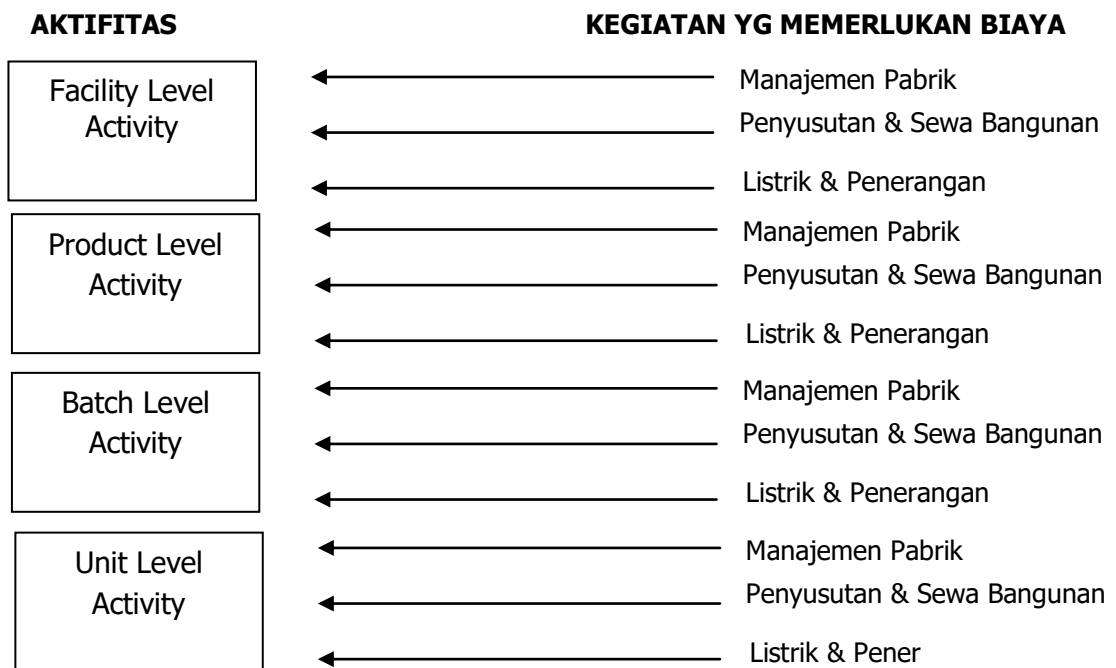
daya yang dikonsumsi dalam bulan yang bersangkutan. *Resource driver rate* dihitung dengan cara, *actual total resource* dibagi dengan *Actual resource driver quantity*. *Actual total resource* adalah total biaya sesungguhnya yang dikeluarkan atau terjadi dalam bulan, yang kemudian dibagi dengan actual resource driver untuk menghasilkan actual resource driver rate. *Actual resource driver rate* digunakan untuk menghitung konsumsi sumber daya oleh aktifitas tertentu dengan cara mengalikan *cost* sesungguhnya dengan *resource driver quantity* yang dikonsumsi oleh aktifitas yang bersangkutan.

- b) Sumber daya yang dikonsumsi secara *sporadic* sepanjang tahun, misal; bonus, insentif, perawatan gedung, mesin dan peralatan, dibebankan ke aktifitas yang mengkonsumsinya berdasarkan *resource driver rate*.
- c) *Resource driver rate* dihitung dengan cara, *Budgeted total resource* dibagi *budgeted resource driver quantity*. *Budgeted total resource* adalah perkiraan biaya untuk jangka waktu anggaran. *Budgeted resource driver rate* digunakan untuk menghitung konsumsi sumber daya oleh aktifitas tertentu, dengan cara mengalihkan biaya menurut anggaran tersebut dengan *resource driver quantity*.
- d) *Capacity resource* yang dikonsumsi dalam jangka panjang, misalnya sumberdaya investasi dalam aktiva tetap berwujud

dan tidak berwujud. Disediakan untuk aktifitas bisnis selama jangka waktu umur ekonomis investasi tersebut. Seluruh biaya yang berkaitan dengan penyediaan kapasitas, seperti biaya depresiasi dan operasional kapasitas tersebut selama umur ekonomis investasi dibagi dengan total kapasitas yang dapat disediakan oleh investasi tersebut, hasilnya sebagai dasar menghitung biaya pembebanan *capacity resource* ke aktifitas, *Resource driver rate* untuk *capacity resource* dihitung dengan formula; *Budgeted total resource at normal capacity* dibagi *resource driver quantity at normal capacity*

- b. *Activity Based Object Costing*, yaitu pembebanan *Activity Cost* ke *Cost Object* (ABOC). Tahapan kedua ini melalui beberapa langkah;
- 1) Membebankan biaya aktifitas penunjang ke aktifitas primer dengan basis *activity driver*.
 - 2) Menentukan tipe *activity driver* untuk setiap aktifitas yang mengkonsumsi aktifitas oleh jasa pelayanan, yang selanjutnya digunakan untuk membebankan biaya aktifitas primer ke jasa pelayanan. *Activity driver* dibagi 4 kelompok;
 - a) *Facility level activity*, adalah aktifitas yang diperlukan agar suatu produk atau jasa dapat diproduksi, tetapi tidak berhubungan dengan jumlah unit, batch maupun jenis produk atau jasa. Merupakan *common cost* untuk semua produk atau jasa yang dihasilkan dalam aktifitas tersebut, contoh pemeliharaan gedung, keamanan dan sebagainya.

- b) *Unit level activity*, membentuk *activity cost pool*, yaitu activity yang sama digabung kedalam satu *activity cost pool* sehingga menggunakan satu *activity driver*. Biaya yang timbul disebut unit *driven*. Misalnya unit *driven* adalah jam tenaga kerja langsung. Semakin banyak unit yang diproduksi, maka semakin banyak jam tenaga kerja langsung yang dibutuhkan.
- c) *Batch level activity*, adalah aktifitas yang dilakukan sekali untuk setiap *batch*, biaya dibebankan berdasarkan jumlah *batch* yang dilakukan. Biaya yang timbul disebut *batch driven cost*. misalnya; biaya set up mesin.
- d) *Product level activity*, aktifitas yang dilakukan untuk memelihara rancangan atau proses atau aktifitas yang memungkinkan setiap jenis produk secara individual dapat diproduksi. Beban biaya yang terjadi pada aktifitas ini dapat ditelusuri pada setiap jenis produk atau jasa yang dihasilkan, tetapi sumber daya yang dikonsumsi tidak tergantung pada jumlah unit ataupun *batch* dari produk atau jasa yang dihasilkan. Semakin sering aktifitas ini dilakukan. Maka semakin besar biaya yang dibutuhkan.



Gambar 2.3 Tingkatan aktifitas Pada Sistem Biaya ABC

- 3) Membentuk *activity cost pool*, adalah aktifitas yang memiliki *activity driver* yang sama di gabungkan ke dalam satu *activity cost pool* agar dapat di bebaskan sekaligus dengan menggunakan satu *activity driver*.
- 4) Menghitung *activity driver rate*, untuk membebaskan biaya aktifitas ke jasa pelayanan yang dihasilkan. aktifitas menghasilkan secara langsung produk atau jasa yang digunakan untuk pemuasan customer. Seluruh aktifitas penunjang harus dibebankan ke aktifitas primer. Dari aktifitas primer kemudian di hitung *activity driver rate* untuk membebaskan biaya aktifitas primer ke jasa pelayanan. Cara menghitung *activity drive rate* adalah total biaya aktifitas primer dibagi *activity driver quantity*.

5) Menghitung biaya jasa pelayanan, biaya produk atau jasa dihitung dengan membebankan biaya aktifitas ke jasa pelayanan dengan basis *activity driver*.

4. Keunggulan Sistem Biaya *Activity Based Costing*

Beberapa keunggulan dari sistem biaya Activity Based Costing (ABC) dalam menentukan biaya produksi adalah sebagai berikut :

- a. Biaya produk yang lebih realistis, khususnya pada industry manufaktur teknologi tinggi dimana biaya *overhead* adalah merupakan proporsi yang signifikan dari total biaya
- b. Semakin banyak *overhead* dapat ditelusuri ke produk. Dalam pabrik yang modern, terdapat sejumlah aktivitas non rantai pabrik yang berkembang. Analisis sistem biaya ABC itu sendiri memberi perhatian pada semua aktivitas sehingga biaya aktivitas yang non rantai pabrik dapat ditelusuri
- c. Sistem biaya mengakui bahwa aktivitaslah yang menyebabkan biaya (*activities cause cost*) bukanlah produk, dan produklah yang mengkonsumsi aktivitas.
- d. Sistem biaya ABC memfokuskan perhatian pada sifat riil dari perilaku biaya dan membantu dalam mengurangi biaya dan mengidentifikasi aktivitas yang tidak menambah nilai terhadap produk.
- e. Sistem biaya ABC mengakui kompleksitas dari diversitas produksi yang modern dengan menggunakan banyak pemacu biaya (*Multiple cost drivers*).

- f. Sistem biaya ABC memberikan suatu indikasi yang dapat diandalkan dari biaya produk variabel jangka panjang (*long run variabel product cost*) yang relevan terhadap pengambilan keputusan yang strategic.
- g. Sistem biaya ABC cukup fleksibel untuk menelusuri biaya ke proses, pelanggan, atau tanggungjawab manajerial, dan juga biaya produk.

D. Matriks Penelitian Terdahulu

Tabel 2.1

Perbedaan dengan Penelitian Terdahulu

No.	Nama Peneliti dan Judul Penelitian	Perbedaan
1.	Agus Sudarmaji (2000) "Analisis Penarifan Retribusi Pelayanan Persampahan/Kebersihan dengan Metoda <i>Activity Based Costing</i> ".	Metode yang digunakan pada penelitian ini adalah kuantitatif. Kemudian metode pengumpulan datanya ditambah dengan wawancara.
2.	Widhi Ariesrianti Rochdianingrum (2011) "Potensi Retribusi Kebersihan Sampah Rumah Tangga dalam Pendapatan Asli Daerah Studi Kasus di Kota Semarang".	Variabel pada penelitian ini adalah <i>Unit Cost</i> pelayanan kebersihan menggunakan metode tradisional dan <i>Activity Based Costing</i> . Subjek penelitian ini adalah PD Kebersihan Kota Bandung.
3.	Amirah Basheen Said (2011) "Analisis Perbandingan Penetapan Tarif Inap Rumah Sakit dengan Metode Tradisional dan Metode ABC serta Implikasinya terhadap Pendapatan Rawat Inap Rumah sakit (Studi Kasus Rumah Sakit	Penelitian ini tidak memiliki variabel terikat. Subjek penelitian ini adalah PD Kebersihan Kota Bandung

	Muhammadiyah Bandung)	
4.	A. Gunasekaran (1999) “ <i>Application of activity-based costing: some case Experiences</i> ”	Metode yang digunakan pada penelitian ini adalah kuantitatif. Kemudian metode pengumpulan datanya ditambah dengan wawancara. Menggunakan satu variabel yaitu <i>Unit Cost</i> pelayanan kebersihan dengan dimensi metode tradisional dan <i>Activity Based Costing</i> .
5.	Joon Jong No, Brian H. Kleiner (1997) “How to implement activity-based costing”	Metode yang digunakan pada penelitian ini adalah kuantitatif. Kemudian metode pengumpulan datanya ditambah dengan wawancara. Menggunakan satu variabel yaitu <i>Unit Cost</i> pelayanan kebersihan dengan dimensi metode tradisional dan <i>Activity Based Costing</i> .
6.	Muhlas Aziz (2010) “Penentuan Harga Pokok Produk Jasa Transportasi Menggunakan Metode <i>Activity Based Costing</i> ”	Penelitian ini menggunakan metode kuantitatif.
7.	Widhi Ariesrianti Rochdianingrum (2011) “Potensi Retribusi Kebersihan Sampah Rumah Tangga dalam Pendapatan Asli Daerah Studi Kasus di Kota Semarang”	Variabel pada penelitian ini adalah <i>Unit Cost</i> pelayanan kebersihan menggunakan metode tradisional dan <i>Activity Based Costing</i> . Subjek penelitian ini adalah PD Kebersihan Kota Bandung.

Dalam manajemen ada beberapa petunjuk spesifik yang menentukan apa yang menjadi Nilai Tambah bagi pelanggan (*Value Added*) dan yang tidak memberikan nilai tambah bagi pelanggan (*Non Value Added*). *Value added* (VA) adalah proses yang mempunyai nilai tambah, misalnya menulis data pasien pada rekam medis. *Non value added* (NVA)/*waste* adalah kegiatan yang tidak mempunyai nilai seperti pasien menunggu untuk mendapatkan pelayanan selanjutnya atau menunggu karena dokter belum datang.

Ada tiga hal yang harus diperhatikan untuk menentukan kegiatan yang dilakukan itu mempunyai nilai tambah atau tidak, yaitu:

- a. Pelanggan bersedia membayar kegiatan tersebut.
- b. Kegiatan itu dapat mengubah produk atau jasa menjadi lebih berarti dengan beberapa cara. Misalnya hasil foto radiologi membantu untuk penegakan diagnosis pasien.
- c. Kegiatan itu harus tepat sejak pertama kali dilakukan. Jika kegiatan yang dilakukan pertama kali tidak tepat, maka akan dibutuhkan tindakan lain untuk mengoreksinya dan akibatnya dibutuhkan waktu yang lebih lama. Kita tidak akan mendapatkan nilai tambah dari kegiatan yang berulang. Misalnya seorang dokter meresepkan obat untuk pasien yang mempunyai riwayat alergi terhadap obat tersebut, hal ini diketahui oleh perawat yang mengambil obat dan apoteker. Akibatnya proses ini menjadi *waste* karena harus diulang kembali.

E. Mapping Teori

Tabel 2.2
Mapping Teori

No.	Peneliti	Judul Penelitian	Tujuan Penelitian	Variabel	Metode Penelitian	Hasil	Perbedaan
1.	Arthorn Riewpaiboon, Saranya Malaroje, Sukalaya Kongsawatt	Effect of <i>costing</i> methods on <i>Unit Cost</i> of hospital medical services	Untuk mengeksplorasi variasi dari unit biaya pelayanan medis rumah sakit karena metode penetapan biaya yang berbeda digunakan dalam analisis.	Retrospective Descriptive	Metode Micro Costing	Penurunan total biaya modal tahunan rumah sakit US\$ 24,59% atau 13,02%. Biaya unit layanan operasi turun 3-4%.	

2.	Ragil Setia Dianingeti, Mohammad, Hadia Hossein, Ghaderi Shahram Ghaffari & Masoud Salehi	Indonesia Hospital Cost Analysis : A Micro-Costing Approach	Untuk membandingkan waktu untuk melakukan perhitungan <i>Unit Cost</i> menggunakan pendekatan <i>micro costing</i> di RSUD Kabupaten Indonesia.	Retrospective Descriptive	Micro Costing Average Method, Ratio of Lost to Charge	Penelitian ini menunjukkan bahwa <i>Unit Cost</i> tidak relevan dengan harga acuan yang ditetapkan oleh pemerintah.	
3.	Mahdi Javid, Mohammad Hadia, -Hossein Ghaderi Shahram Ghaffari & Masoud Salehi	Application of the Activity-Based Costing Method for Unit-Cost Calculation in a Hospital			Cross Sectional	ABC	Hasil yang diperoleh dari abc berbeda nyata dengan yang diperoleh dari tcd di rumah sakit kashain

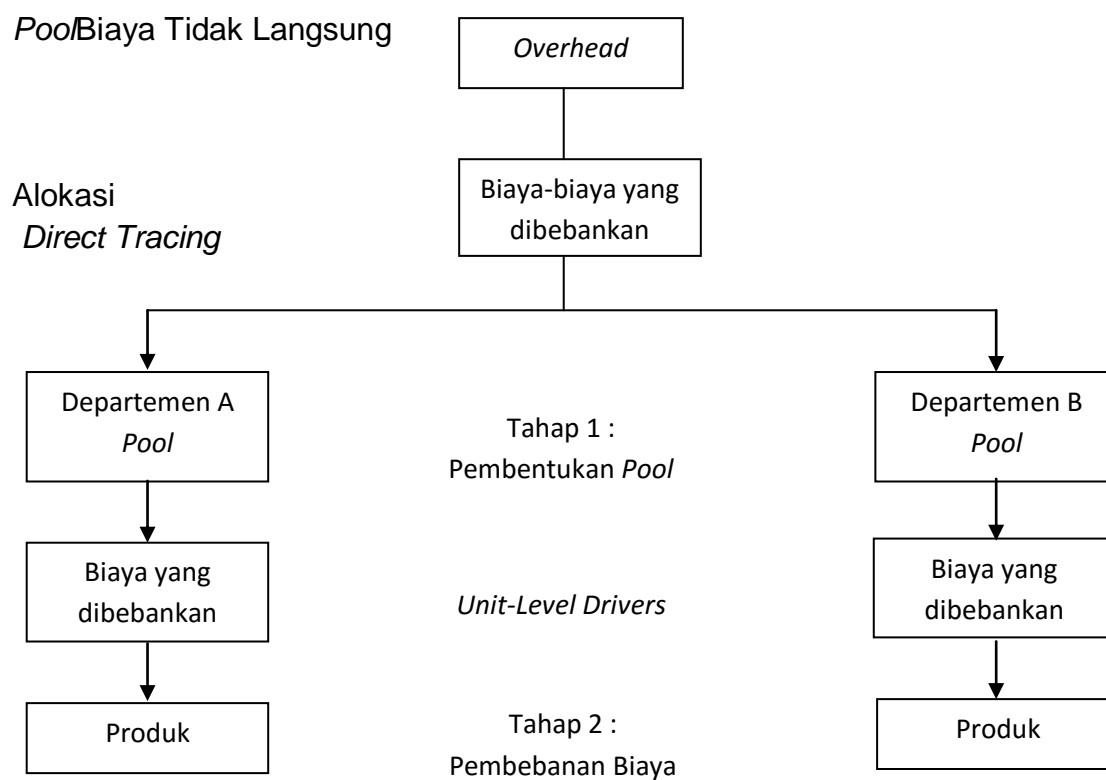
4.	Brando Kaunang, Stanley Kho Walandouw	Penerapan Metode <i>Activitybased Costing System</i> Dalam Menentukan Besarnya Tarif Jasa Rawat Inap Pada Rumah Sakit Umum Bethesda Kota Tomohon	Untuk mengetahui penerapan metode <i>Activity Based Costing</i> dalam menentukan besarnya tarif jasa rawat inap pada rumah sakit umum Bethesda Tomohon.		Analisis Deskriptif	Hasil perhitungan tarif rawat inap menggunakan metode ABC, bila dibandingkan dengan metode tradisional maka metode ABC memberikan laba yang lebih besar kecuali pada kelas VIP dan Utama I yang memberikan laba lebih kecil.	
----	---------------------------------------	--	---	--	---------------------	--	--

5.	Rijal Maulana Haqim, Firman Pribadi	<i>Unit Cost Analysis of Sectio Caesarea with Activity Based Costing in Yogyakarta Hospital</i>	Mengetahui selisih di antara metode ABC dan metode tradisional.	Studi Kualitatif	<i>Activity Based Costing</i>		
6.	- Zuzana Spacrova - David Epstein - Leticia Garcia-Mochon - Joan Rovira - Antonio Olry de Labry Lima - Jaime Espin	A General Framework for classifying costing methods for economic evaluation of health care.	Untuk mengeksplorasi varian dari unit biaya pelayanan medis RS karena metode penetapan biaya yang berbeda digunakan dalam analisis.	Retrospective Descriptive	Micro Costing Method	Penurunan total biaya modal tahunan RS US\$ 24,596% atau 13,02% Biaya unit layanan 0- operasi turun 3-4%.	

F. Kerangka Teori

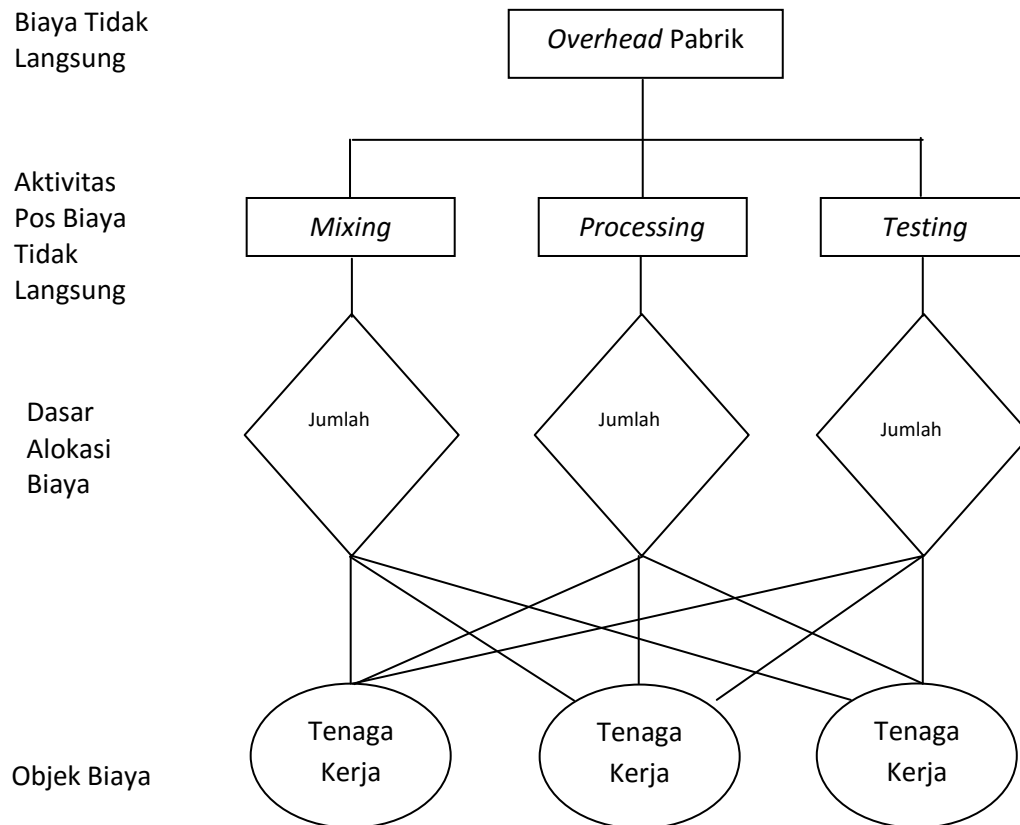
Gambar 2.6

Sistem Tradisional



Sistem Tradisional

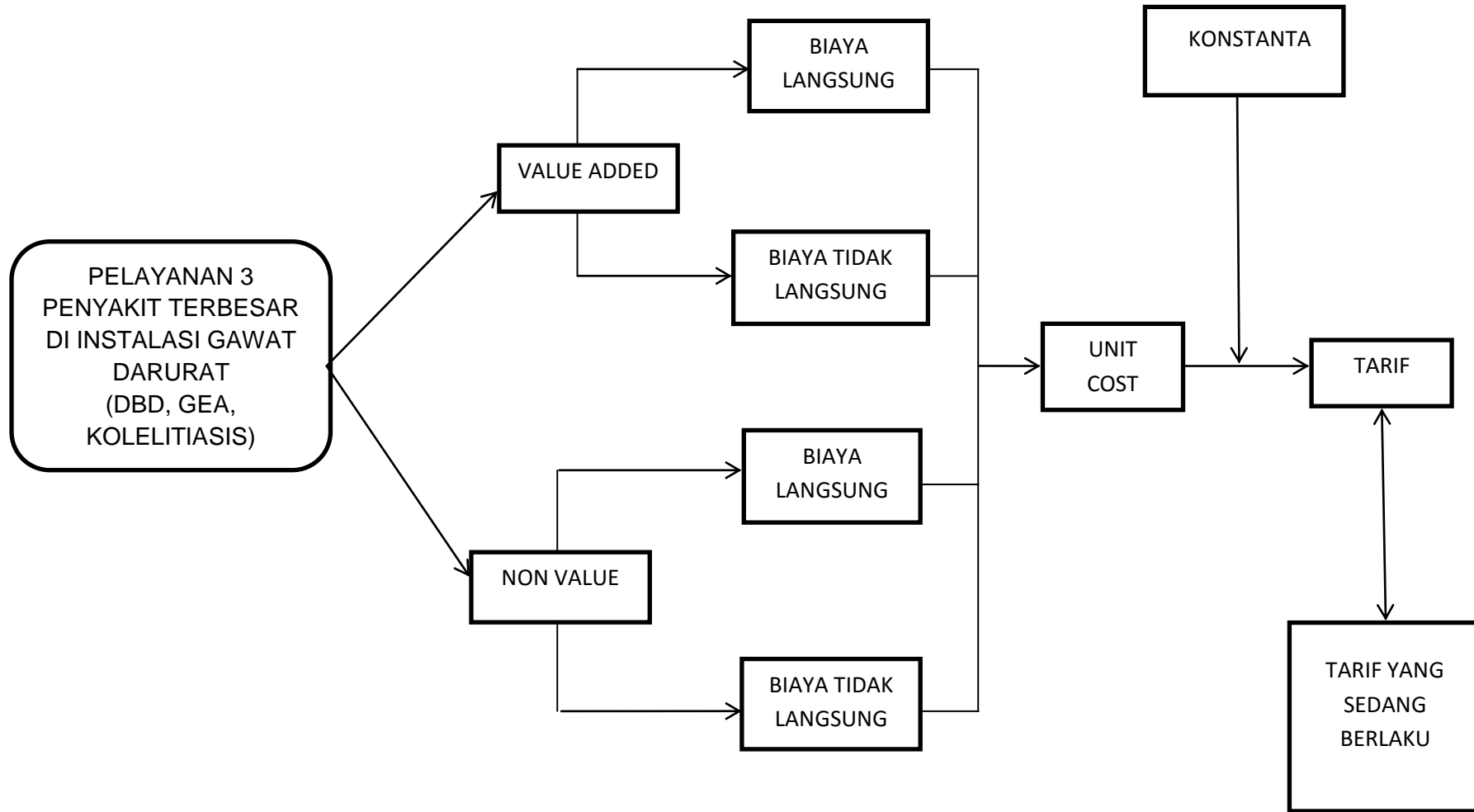
(Blocher, Chen dan Lin, 2000)

Sistem Activity Based Costing

**Sistem Activity Based Costing
(Mulyadi, 2007)**

G. Kerangka Konsep

Gambar 2.7 Kerangka Konsep Penelitian



H. Hipotesis

Menurut Sugiyono (2011:53), hipotesis merupakan jawaban dari permasalahan yang telah dirumuskan dalam perumusan masalah, sedangkan kebenaran dari hipotesis perlu diuji terlebih dahulu melalui analisis data.

Berdasarkan kerangka pemikiran yang telah dipaparkan, maka peneliti menduga bahwa *Unit Cost* dengan menggunakan *Activity Based Costing* lebih besar daripada *Unit Cost* dengan metode *Traditional Costing*.