

**PENERAPAN *ACTIVITY BASED COSTING*
PADA TARIF JASA RAWAT INAP
RUMAH SAKIT UMUM DAERAH DI MAKASSAR**



Diajukan Oleh:

GABRYELA HORMAN PELO

A 311 08 254

**JURUSAN AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS HASANUDDIN
MAKASSAR**

2012

**PENERAPAN *ACTIVITY BASED COSTING*
PADA TARIF JASA RAWAT INAP
RUMAH SAKIT UMUM DAERAH DI MAKASSAR**

Diajukan Oleh :

GABRYELA HORMAN PELO

A 311 08 254

**Skripsi Sarjana Lengkap Untuk Memenuhi Salah Satu Syarat
Guna Memperoleh Gelar Sarjana Ekonomi
Jurusan Akuntansi Pada Fakultas Ekonomi
Universitas Hasanuddin**

Telah disetujui oleh :

Pembimbing I



Drs. SYAMSUDDIN, M.Si., Ak
NIP : 19670414199412101

Tanggal Persetujuan (16/7/2012)



Pembimbing II



Dra. SRI SUNDARI, M.Si., Ak
NIP : 196602201994122001

Tanggal Persetujuan (12/7/2012)

**PENERAPAN *ACTIVITY BASED COSTING* PADA TARIF JASA
RAWAT INAP RUMAH SAKIT UMUM DAERAH DAYA
DI MAKASSAR**

OLEH:
GABRYELA HORMAN PELO
A 311 08 254

TELAH DIUJI DAN LULUS TANGGAL 09 AGUSTUS 2012

TIM PENGUJI

| <u>Nama Penguji</u> | <u>Jabatan</u> | <u>Tanda Tangan</u> |
|--|-----------------------|--|
| 1. Drs. Syamsuddin, M.Si, Ak | (Ketua, FE-UH) | 1.  |
| 2. Dra. Hj. Sri Sundari, M.Si, Ak | (Sekretaris, FE-UH) | 2.  |
| 3. DR. Grace T. Pontoh, SE, M.Si, Ak | (Anggota, FE-UH) | 3.  |
| 4. Drs. M. Christian Mangiwa, M.Si, Ak | (Anggota, FE-UH) | 4.  |
| 5. Drs. Asri Usman, M.Si, Ak | (Anggota, FE-UH) | 5.  |

DISETUJUI OLEH,

Jurusan Akuntansi
Fakultas Ekonomi
Universitas Hasanuddin
Ketua



DR. H. Abdul Hamid Habbe, SE, M.Si.

Tim Penguji
Jurusan Akuntansi
Fakultas Ekonomi Unhas
Ketua



Drs. Syamsuddin, M.Si, Ak

KATA PENGANTAR



Segala puji dan syukur penulis sampaikan kepada Tuhan Yang Maha Esa karena atas kemurahan-Nya maka penulis dapat menyelesaikan penulisan skripsi ini dengan judul "**PENERAPAN *ACTIVITY BASED COSTING* PADA TARIF JASA RAWAT INAP RUMAH SAKIT UMUM DAERAH DAYA DI MAKASSAR.** Penulis juga mengucapkan syukur oleh karena penyertaan-Nya sehingga penulis dapat menyelesaikan penulisan skripsi ini tepat pada waktunya.

Penulis menyadari bahwa skripsi ini masih jauh dari kesempurnaan, namun di balik itu semua, penulis ingin menyampaikan ucapan terima kasih yang setulus-tulusnya kepada semua pihak yang turut berperan serta dalam penyusunan skripsi ini. Terima kasih secara khusus penulis sampaikan kepada **Sebrune Pelo** dan **Dina Sara** selaku orang tua penulis yang dengan tulus dan ikhlas memberikan doanya, dukungan, semangat dan nasehat untuk penyelesaian skripsi ini.

Tidak lupa pula pada bagian ini, dengan segala kerendahan hati dan rasa hormat yang setinggi-tingginya mengucapkan terima kasih yang sebesar-besarnya kepada:

1. Bapak **Prof. Dr. Muhammad Ali, SE, M.Si** selaku Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Hasanuddin.
2. Bapak **Dr. H. Abdul Hamid Habbe, M.Si., Ak.** selaku Ketua Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Hasanuddin.
3. Bapak **Drs. Syamsuddin, M.Si., Ak.** selaku Dosen Pembimbing I dan Ibu **Dra.Hj. Sri Sundari, M.Si., Ak.** selaku Dosen Pembimbing II yang telah meluangkan waktu

ditengah kesibukannya untuk memberikan bimbingan, petunjuk dan arahan dalam penyusunan skripsi ini.

4. Pihak RSUD Daya Makassar yang telah memberikan bantuan dan informasi kepada penulis dalam penyusunan skripsi ini.
5. Saudari-saudariku tersayang (Christi & Monika) yang telah mendoakan, menemani, membantu dalam proses penyelesaian skripsi ini.
6. Kekasihku tersayang (Ryan Alfaro Amaia, S.E) yang telah memberikan banyak masukan, doa, bantuan tenaga, *support, tips & trick*, kepercayaan, dan kesetiaan.. Terima kasih telah membuktikan bahwa sejauh apapun ombak pergi, pasti akan selalu kembali ke pantai. *GBUs and our love*.
7. Sepupuku yang cantik (Diah Ayu Distira Sara) yang sudah mau jadi tempatku bertanya-tanya seputar rumah sakit.
8. Kakak rohaniku (Filly Londa) yang banyak memberikan *support* dan doa utamanya selama masa-masa galau.
9. PMKO FE-UH yang telah membuat saya merasakan banyak pengalaman yang berharga. Terima kasih buat doa, dukungan, serta kepercayaan yang pernah diberikan untuk menjadi tim redaksi Pigeon.
10. Adik-adik rohaniku (Fani, Jeni, Afi, Helni, Dili) yang telah membuat saya merasa bahagia pernah menjadi "kakak". Terima kasih untuk doa dan kepercayaan kalian. Tetap semangat mendukung pelayanan di kampus, bukan karena PMKO, bukan karena saya, dan bukan karena siapapun tapi karena kita memang hidup untuk melayani-Nya.
11. Teman-teman angkatanku (08STACKLE) yang telah memberikan banyak informasi dan dukungan. Senang bisa menjadi bagian dari kalian.

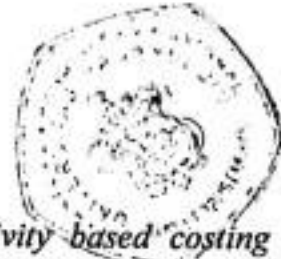
12. Siloamers (Sonda, Desi, Lia, Wulan, Yuli, Icad, Ari, Go, Denden) buat kebersamaan dan topangan doanya. Jangan lelah bekerja di ladang-Nya Tuhan.
13. Staf-staf LPMI Makassar (kak Emi, bu Tin & pak Yopi, kak Daud, kak Yusuf, pak Sandy & bu Tiaras, serta yang tidak sempat disebutkan satu-satu) yang saya yakin terus mendoakan kami, para mahasiswa tingkat akhir.
14. *My pain killers* (Welvitha Ruth Rahayu & Jean Christine) yang sudah dengan sangat baik menemani saat masa-masa suram lewat candaan dan cerita-ceritanya meski kadang tidak tahu permasalahannya.
15. Bapak Baso Amir, S.Sos. yang sudah membantu segala proses administrasi di jurusan. Terima kasih buat segala informasinya buat saya dan teman-teman.
16. Pak Asmari dan Pak Safar yang sudah membantu segala proses pendaftaran ujian. Terima kasih buat kesabaran dan segala informasinya.
17. Kepada semua pihak yang tidak dapat disebutkan namanya, penulis ucapkan terima kasih dan semoga Tuhan memberkati kita semua.

Bantuan dari semua pihak, kiranya Tuhan yang memperhitungkan. Diharapkan kritik dan saran demi penyempurnaan penulisan selanjutnya. Pada akhirnya penulis berharap skripsi ini dapat bermanfaat bagi setiap pembacanya.

Makassar, 14 Agustus 2012

Penulis

ABSTRAK



GABRYELA HORMAN PELO. *Penerapan Activity based costing Sebagai Dasar Penetapan Tarif Jasa Rawat Inap Pada RSUD Daya Makassar. (Dibimbing oleh Drs. Syamsuddin, M.Si., Ak. dan Dra. Sri Sundari, M.Si., Ak.).*

Kata Kunci: *activity based costing, cost driver.*

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menambah pengetahuan tentang penentuan tarif jasa rawat inap dengan menggunakan *activity based costing*, dapat dijadikan sebagai acuan dalam menetapkan tarif jasa rawat inap pada RSUD Daya Makassar dan sebagai alat pembanding dengan tarif rawat inap yang ditetapkan selama ini, serta menjadi salah satu masukan yang memberikan informasi mengenai *activity based costing* terutama dalam penerapannya pada sebuah rumah sakit yang orientasi utamanya adalah pelayanan masyarakat.

Penelitian ini dilaksanakan pada RSUD Daya Makassar yang terletak di Jalan Perintis Kemerdekaan Km 14 Makassar.

Metode analisis yang digunakan adalah dengan menggunakan metode deskriptif komparatif yaitu analisis tarif rumah sakit saat ini, menetapkan metode biaya berdasarkan *activity based costing*, kemudian membandingkan tarif rawat inap rumah sakit berdasarkan *activity based costing* dengan realisasinya.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa dari perhitungan tarif rawat inap dengan menggunakan *activity based costing*, apabila dibandingkan dengan tarif yang digunakan oleh rumah sakit maka *activity based costing* memberikan hasil yang lebih besar untuk VIP, Kelas II, III dan memberikan hasil yang lebih kecil untuk Kelas I. Hal ini disebabkan karena pembebanan biaya *overhead* pada masing-masing produk. Pada *activity based costing*, biaya *overhead* pada masing-masing produk dibebankan pada banyak cost driver. Sehingga dalam *activity based costing*, telah mampu mengalokasikan biaya aktivitas kesetiap kamar secara tepat berdasarkan konsumsi masing-masing aktivitas.

ABSTRACT

GABRYELA HORMAN PELO. Implementation of Activity based costing as the Basis for Determination of Tarif Service Inpatient Hospital Resources at RSUD Daya Makassar. (Supervised by Drs. Shamsuddin, M.Si., Ak. And Dra. Sri Sundari, M.Si., Ak.).

Keywords: activity based costing, cost driver.

The purpose of this study was to gain knowledge about the determination of rates of hospitalization services using activity based costing, can be used as reference in setting tariffs inpatient services at RSUD Daya Makassar and as a means of comparison with the rates of hospitalization for this set, as well as being one of the inputs that provide information about activity based costing, especially in its application to a hospital that is the main orientation of community service.

The research was conducted at hospitals located in the RSUD Daya Makassar at Pioneer Road Km 14 Makassar. The method of analysis used descriptive method is to use the comparative analysis of the current hospital rates, set the cost method is based on activity based costing, and then compare the hospitalization rates based on activity based costing with its realization.

The results showed that the calculation of hospitalization rates by using activity based costing, when compared with the rates used by the hospital activity based costing provides greater results for the VIP, Class II, III and yields smaller for Class I. This is because the overhead of loading on each product. On activity based costing, overhead costs for each product are charged to cost a lot of drivers. So that the activity based costing, has been able to allocate the cost of the activity room kesetiap appropriately based on the consumption of each activity.

DAFTAR ISI



| | | |
|---|---|----|
| HALAMAN JUDUL | i | |
| LEMBAR PENGESAHAN PEMBIMBING | ii | |
| LEMBAR PENGESAHAN PENGUJI | iii | |
| KATA PENGANTAR | iv | |
| ABSTRAK | vii | |
| ABSTRACT | viii | |
| DAFTAR ISI | ix | |
| DAFTAR GAMBAR | x | |
| DAFTAR TABEL | xi | |
| BAB I | PENDAHULUAN | |
| 1.1 | Latar Belakang Masalah..... | 1 |
| 1.2 | Rumusan Masalah | 3 |
| 1.3 | Tujuan Penelitian | 4 |
| 1.4 | Kegunaan Penelitian | 4 |
| 1.5 | Ruang Lingkup Batasan Penelitian | 4 |
| 1.6 | Sistematika Penulisan | 5 |
| BAB II | TINJAUAN PUSTAKA | |
| 2.1 | Definisi Biaya | 7 |
| 2.2 | Klasifikasi Biaya | 8 |
| 2.3 | Pengertian <i>Activity Based Costing</i> | 10 |
| 2.4 | Konsep-Konsep <i>Activity Based Costing</i> | 11 |
| 2.5 | Manfaat dan Keterbatasan <i>Activity Based Costing</i> | 12 |
| 2.6 | Syarat Penerapan <i>Activity Based Costing</i> | 13 |
| 2.7 | Perbandingan Biaya Produk Tradisional dan <i>Activity Based Costing</i> | 15 |
| 2.8 | Pengertian Biaya Overhead Pabrik | 22 |
| 2.9 | Pembebanan Biaya Overhead Pada <i>Activity Based Costing</i> | 22 |
| 2.10 | CostDriver | 24 |
| 2.11 | <i>Activity Based Costing</i> Untuk Perusahaan Jasa | 27 |
| 2.12 | Penelitian Terdahulu | 28 |
| BAB III | METODE PENELITIAN | |
| 3.1 | Rancangan Penelitian | 31 |
| 3.2 | Lokasi dan Waktu | 31 |
| 3.3 | Metode Pengumpulan Data | 31 |
| 3.4 | Jenis & Sumber Data | 32 |

| | | |
|-----------------------------|---|----|
| | 3.4.1 Jenis Data | 32 |
| | 3.4.2 Sumber Data | 32 |
| | 3.5 Analisis Data | 32 |
| BAB IV | GAMBARAN UMUM PERUSAHAAN | |
| | 4.1 Sejarah RSUD Daya Makassar | 34 |
| | 4.2 Kegiatan Pokok RSUD Daya Makassar | 36 |
| | 4.3 Pembagian Tugas dan Struktur Organisasi RSUD Daya Makassar | 36 |
| | 4.4 Penyajian Data Ruang Rawat Inap | 40 |
| BAB V | HASIL DAN PEMBAHASAN | |
| | 5.1 Mengidentifikasi Aktivitas-Aktivitas | 45 |
| | 5.2 Membebaskan Biaya Untuk Masing-Masing Aktivitas . | 47 |
| | 5.3 Menentukan Pemicu Biaya | 59 |
| | 5.4 Menghitung Harga Pokok Rawat Inap | 62 |
| | 5.5 Perbandingan Dalam Penetapan Tarif Jasa Rawat Inap.. | 67 |
| BAB VI | PENUTUP | |
| | 6.1 Kesimpulan | 68 |
| | 6.2 Keterbatasan Penelitian | 69 |
| | 6.3 Saran | 69 |
| DAFTAR PUSTAKA | | 70 |

DAFTAR GAMBAR

| No. | | Halaman |
|-----|--|---------|
| 2.1 | Konsep Dasar <i>Activity Based Costing</i> | 12 |
| 2.2 | Model ABC..... | 24 |
| 5.1 | Struktur Organisasi RSUD Daya Makassar | 37 |

DAFTAR TABEL

| No. | | Halaman |
|-----|---|---------|
| 2.1 | Biaya Produk dan Biaya Periode di Organisasi Bisnis | 9 |
| 2.2 | Perbedaan Penetapan Harga Pokok Produk Metode Tradisional dan <i>Activity Based Costing</i> | 18 |
| 2.3 | Penelitian Terdahulu | 28 |
| 4.1 | Tarif Jasa Rawat Inap | 42 |
| 4.2 | Lama Hari Pasien Rawat Inap | 43 |
| 4.3 | Jumlah Pasien Rawat Inap | 44 |
| 5.1 | Identifikasi Aktivitas | 47 |
| 5.2 | Harga Perolehan Fasilitas Kamar | 50 |
| 5.3 | Biaya Aktivitas Penginapan Pasien RSUD Daya Makassar | 55 |
| 5.4 | Luas Bangunan RSUD Daya Makassar | 59 |
| 5.5 | Total Biaya Aktivitas Kelas VIP | 63 |
| 5.6 | Total Biaya Aktvitas Kelas I | 64 |
| 5.7 | Total Biaya Aktivitas Kelas II | 65 |
| 5.8 | Total Biaya Aktivitas Kelas III | 66 |
| 5.9 | Perbandingan Dalam Penetapan Tarif Jasa Rawat Inap | 67 |

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Pada organisasi yang berorientasi profit atau yang bertujuan mencari laba, penjualan adalah sumber utama yang menghasilkan laba. Organisasi seperti itu akan berusaha menekan jumlah biaya yang dikeluarkan. Begitu pula dengan organisasi yang berorientasi nonprofit juga tetap berusaha akan meningkatkan penjualan dengan tujuan menjaga kelangsungan operasional organisasi dan memberikan pelayanan yang sebaik-baiknya demi kepuasan konsumen.

Rumah sakit adalah salah satu contoh organisasi yang berorientasi nonprofit. Tugas utama rumah sakit adalah memberikan jasa pengobatan, perawatan, dan pelayanan kesehatan. Dalam memberikan jasa pelayanan kesehatan, rumah sakit memperoleh penghasilan dari pendapatan jasa dan fasilitas yang diberikan, salah satunya adalah jasa rawat inap, di mana pendapatan dari jasa tersebut didapat dari tarif yang harus dibayar oleh pemakai jasa rawat inap. Penentuan tarif jasa rawat inap merupakan suatu keputusan yang sangat penting, karena dapat mempengaruhi profitabilitas suatu rumah sakit.

Berdasarkan kondisi tersebut diatas, maka rumah sakit dituntut untuk dapat memanfaatkan teknologi dan tenaga-tenaga ahli di bidang kesehatan, bidang komunikasi, informasi, dan bidang transportasi yang dapat mendukung jasa pelayanan kesehatan sehingga rumah sakit mampu memberikan pelayanan kesehatan yang terbaik. Pemanfaatan berbagai teknologi dan tenaga-tenaga ahli

membuat biaya operasional yang dikeluarkan rumah sakit menjadi besar yang akan berdampak pada tarif rawat inap yang tinggi.

Untuk mengendalikan biaya, pihak rumah sakit memerlukan sistem akuntansi yang tepat, khususnya metode penghitungan penentuan biaya guna menghasilkan informasi biaya yang akurat berkenaan dengan biaya aktivitas pelayanannya. Selama ini pihak rumah sakit dalam menentukan harga pokoknya hanya menggunakan sistem biaya tradisional yang penentuan harga pokoknya tidak lagi mencerminkan aktivitas yang spesifik karena banyaknya kategori yang bersifat tidak langsung dan cenderung tetap (*fixed*).

Perhitungan harga pokok pada awalnya diterapkan dalam perusahaan manufaktur, akan tetapi dalam perkembangannya perhitungan harga pokok telah diadaptasi oleh perusahaan jasa, perusahaan dagang, dan sektor nirlaba. Dalam pasal 3 Surat Keputusan Menteri Kesehatan Nomor 560/MENKES/SK/IV/2003 tentang Pola Tarif Perjan Rumah Sakit diperhitungkan atas dasar *unit cost* dari setiap jenis pelayanan dan kelas perawatan, yang perhitungannya memperhatikan kemampuan ekonomi masyarakat, standar biaya dan atau *benchmarking* dari rumah sakit yang tidak komersil. Kenyataan ini menunjukkan bahwa pemerintah telah menyadari pentingnya perhitungan harga pokok termasuk dalam sektor pelayanan kesehatan.

Seiring berkembangnya ilmu pengetahuan pada awal 1900-an lahirlah suatu sistem penentuan harga pokok berdasarkan aktivitas yang dirancang untuk mengatasi distorsi biaya. Sistem akuntansi ini disebut *Activity Based Costing* (ABC). Dalam metode ABC, timbulnya biaya disebabkan oleh adanya aktivitas

yang dihasilkan produk. Pendekatan ini menggunakan *cost driver* yang berdasar pada aktivitas yang menimbulkan biaya dan akan lebih baik apabila diterapkan pada perusahaan yang menghasilkan keanekaragaman produk.

Rumah Sakit Umum Daerah (RSUD) Daya Makassar adalah objek yang dijadikan fokus penelitian yang terletak di kota Makassar menawarkan berbagai jenis pelayanan, yaitu: pelayanan rawat jalan, pelayanan rawat darurat, pelayanan ICU, pelayanan rawat inap, klinik rawat gigi dan mulut, dan laboratorium. Untuk pelayanan rawat inap RSUD Daya Makassar mempunyai 4 tipe kamar yang ditawarkan sesuai dengan tingkat pasien yang ada, yaitu: kelas III, kelas II, kelas I, dan VIP.

RSUD Daya Makassar menghitung tarif kamar rawat inapnya atas dasar *unit cost*. Perhitungan *unit cost* dilakukan secara terpisah untuk setiap jenis kelas rawat inap. Cara perhitungannya yaitu dengan menjumlahkan biaya tetap, biaya semi variabel, dan biaya variabel sehingga dihasilkan biaya total. Kemudian biaya total dibagi dengan jumlah hari rawat inap. Penentuan tarif dengan menggunakan cara tersebut akan menghasilkan informasi yang kurang akurat dalam menentukan tarif yang harus dibayar oleh pemakai jasa rawat inap. Berdasarkan latar belakang di atas penelitian ini diberi judul **“PENERAPAN *ACTIVITY BASED COSTING* PADA TARIF JASA RAWAT INAP RUMAH SAKIT UMUM DAERAH DI MAKASSAR.”**

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang yang diuraikan di atas, maka yang menjadi masalah pokok dalam penelitian ini adalah:



1. bagaimana penentuan tarif rawat inap pada RSUD Daya Makassar dengan menggunakan *activity based costing system*?
2. berapa besarnya perbedaan tarif jasa rawat inap pada RSUD Daya Makassar dengan menggunakan perhitungan akuntansi biaya tradisional dan *activity based costing system*?

1.3 Tujuan Penelitian

Adapun tujuan dari penelitian ini adalah:

1. untuk mengetahui bagaimana penentuan tarif jasa rawat inap dengan menggunakan *activity based costing system* pada RSUD Daya Makassar.
2. untuk mengetahui besarnya perbandingan tarif jasa rawat inap dengan menggunakan akuntansi biaya tradisional dan *activity based costing system*.

1.4 Kegunaan Penelitian

Kegunaan yang diharapkan dari hasil penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. sebagai bahan pertimbangan bagi pihak RSUD Daya Makassar dalam menerapkan pembebanan biaya *overhead* secara tepat dan akurat untuk penetapan harga pokok produksi.
2. sebagai bahan bacaan atau literatur bagi penelitian selanjutnya yang berkaitan dengan penelitian ini.
3. dapat menambah ilmu pengetahuan dan wawasan bagi penulis khususnya dalam penerapan *activity based costing system* menurut teori dan kondisi nyata di lapangan.

1.5 Ruang Lingkup Batasan Penelitian

Permasalahan pada penelitian ini dibatasi agar tidak terjadi kesalahan dalam menyusun penelitian ini. Batasan masalah pada penulisan ini adalah:

- a. data-data yang digunakan dari rumah sakit hanya mencakup data tahun 2011.
- b. penentuan tarif rawat inap yang akan diteliti adalah jenis perawatan umum.
- c. tarif jasa rawat inap hanya sebatas harga kamar pada rumah sakit.

1.6 Sistematika Penulisan

Skripsi ini ditulis menurut sistematika penulisan sebagai berikut:

BAB I : Pendahuluan

Merupakan bab yang menguraikan tentang latar belakang masalah pokok, rumusan masalah, tujuan, kegunaan penulisan serta sistematika penulisan.

BAB II : Landasan Teori

Merupakan bab yang menguraikan tentang beberapa konsep dasar sebagai landasan teori dan tinjauan kepustakaan yang diperlukan sehubungan dengan pembahasan masalah.

BAB III : Metode Penelitian

Merupakan bab yang menguraikan tentang rancangan penelitian, lokasi dan waktu penelitian, metode pengumpulan data, jenis dan sumber data, serta analisis data.

BAB IV : Gambaran Umum Perusahaan

Menguraikan tentang sejarah singkat perusahaan, struktur, dan fungsi organisasi.



BAB V : Pembahasan

Menguraikan tentang penentuan tarif jasa rawat inap dengan menggunakan *activity based costing system*.

BAB VI : Penutup

Berisi kesimpulan yang diperoleh berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan serta saran-saran yang menjadi alternatif bagi objek penelitian.

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Definisi Biaya

Menurut Kamus Aliminsyah dan Padji (2003: 177) biaya adalah penurunan dalam modal (hak kekayaan) pemilik, biasanya melalui pengeluaran uang aktiva, yang terjadi sehubungan dengan usaha untuk menghasilkan pendapatan. Sedangkan menurut Mulyadi (2007: 10) definisi biaya adalah pengorbanan sumber ekonomi yang dihitung dalam satuan uang yang telah terjadi atau kemungkinan akan terjadi untuk mencapai tujuan tertentu.

Dalam bahasa Indonesia istilah *cost* dan *expenses* seringkali diterjemahkan sama, yaitu biaya. Padahal dalam pengertian yang sebenarnya terdapat perbedaan antar *cost* dan *expenses*. Dalam akuntansi biaya, istilah *cost* dapat diartikan sebagai harga pokok atau biaya produksi yang dikeluarkan untuk memperoleh barang atau jasa sedangkan *expenses* adalah biaya yang telah digunakan untuk menghasilkan pendapatan. Untuk itu harus dibedakan pengertian antara *cost* dan *expenses*.

Menurut Mulyadi istilah *cost* atau biaya dapat dinyatakan sebagai kas atau nilai setara kas yang dikorbankan untuk memperoleh barang dan jasa yang diharapkan akan membawa manfaat sekarang atau masa yang akan datang. Sedangkan *expenses* adalah biaya sumber daya yang telah atau akan dikorbankan untuk mewujudkan tujuan tertentu.

Berdasarkan kedua pendapat di atas, dapat disimpulkan bahwa *cost* adalah pengorbanan sumber-sumber ekonomi yang diukur dalam satuan uang dan

moneter, baik yang sudah atau akan terjadi untuk mencapai tujuan tertentu. *Cost* merupakan pengorbanan unsur-unsur ekonomis, ini memberi petunjuk bahwa setiap biaya merupakan pengorbanan tetapi tidak semua pengorbanan merupakan biaya.

2.2 Klasifikasi Biaya

Menurut Horngren, dkk. (1994: 53) klasifikasi biaya dapat dibuat dengan basis, yaitu:

- a. fungsi bisnis
 - i. Riset dan pengembangan
 - ii. Perancangan produk, jasa, dan proses
 - iii. Produksi
 - iv. Pemasaran
 - v. Distribusi
 - vi. Pelayanan konsumen
 - vii. Strategi dan administrasi
- b. pembagian ke objek biaya
 - i. Biaya langsung
 - ii. Biaya tidak langsung
- c. pola perilaku dihubungkan dengan perubahan pemicu biaya
 - i. Biaya variabel
 - ii. Biaya tetap
- d. agregat atau rata-rata
 - i. Biaya total
 - ii. Biaya unit

e. aktiva atau beban

- i. *Capitalized cost*: biaya yang mula-mula dicatat sebagai aktiva dan selanjutnya menjadi beban.
- ii. *Inventoriable cost*: biaya yang dikaitkan dengan pembelian barang untuk dijual kembali atau biaya yang dikaitkan dengan perolehan atau konversi material dan masukan pabrikasi lain menjadi barang untuk dijual.
- iii. *Period cost*: biaya yang dilaporkan sebagai beban dari periode yang dilaporkan.

Menurut Simamora (2002: 41) jenis biaya yang dikeluarkan dan cara biaya tersebut diklasifikasikan tergantung pada jenis organisasinya.

Tabel 2.1
Biaya Produk dan Biaya Periode di Organisasi Bisnis

| JENIS PERUSAHAAN | BIAYA PRODUK | BIAYA PERIODE |
|----------------------|--|--|
| Perusahaan Jasa | Biaya penyerahan jasa | Beban pemasaran |
| Perusahaan Dagang | Biaya pembelian barang dagang dari pemasok | Beban pemasaran Beban Administratif |
| Perusahaan Pabrikasi | Semua biaya pabrikasi, termasuk bahan baku langsung, tenaga kerja langsung, dan biaya <i>overhead</i> pabrik | Beban pemasaran Beban Administratif |

Sumber: Simamora (2002: 41)

Hansen dan Mowen (2004: 84) mengklasifikasikan biaya menurut perilakunya. Dalam menilai perilaku biaya, pertama yang harus dipertimbangkan adalah batasan waktu, dalam jangka panjang, semua biaya adalah variabel sedangkan dalam jangka pendek, paling tidak satu biaya adalah biaya tetap. Kemudian harus diidentifikasi sumber-sumber daya yang dibutuhkan dan output aktivitas. Terakhir, harus diukur input dan output dan menentukan pengaruh perubahan output pada biaya aktivitas.

2.3 Pengertian *Activity Based Costing System*

Activity Based Costing merupakan sistem yang menerapkan konsep-konsep akuntansi aktivitas untuk menghasilkan perhitungan harga pokok yang lebih akurat. Namun, dari prespektif manajerial, sistem ABC tidak hanya menawarkan lebih dari sekedar informasi biaya produk yang akurat akan tetapi juga menyediakan informasi tentang biaya dan kinerja dari aktivitas dan sumber daya serta dapat menelusuri biaya-biaya secara akurat ke objek biaya selain produk, misalnya pelanggan dan saluran distribusi. Perhitungan biaya berdasarkan aktivitas merupakan pendekatan perhitungan biaya yang membebankan biaya sumber daya ke objek biaya seperti produk, jasa, atau pelanggan berdasarkan aktivitas yang dilakukan untuk objek biaya tersebut.

Garrison dan Norren (2000: 148) mendefenisikan "*activity based costing* adalah sistem perhitungan harga pokok produksi yang dirancang untuk menyediakan informasi biaya bagi manajer untuk pembuatan keputusan strategi dan keputusan lain yang mempengaruhi kapasitas dan biaya tetap." Dasar pemikiran pendekatan perhitungan harga pokok produksi berdasarkan aktivitas ini adalah bahwa produk atau jasa perusahaan merupakan hasil dari aktivitas dan aktivitas tersebut menggunakan sumber daya yang menyebabkan timbulnya biaya. Biaya dari sumber daya dibebankan ke aktivitas berdasarkan aktivitas yang menggunakan atau mengkonsumsi sumber daya (penggerak konsumsi sumber daya) dan biaya dari aktivitas dibebankan ke objek biaya berdasarkan aktivitas yang dilakukan untuk objek biaya berdasarkan aktivitas yang dilakukan untuk objek biaya (penggerak konsumsi aktivitas). *Activity based costing* mengakui hubungan sebab akibat atau hubungan langsung antara biaya sumber daya,

penggerak biaya, aktivitas, dan objek biaya dalam membebankan biaya pada aktivitas dan kemudian pada objek biaya.

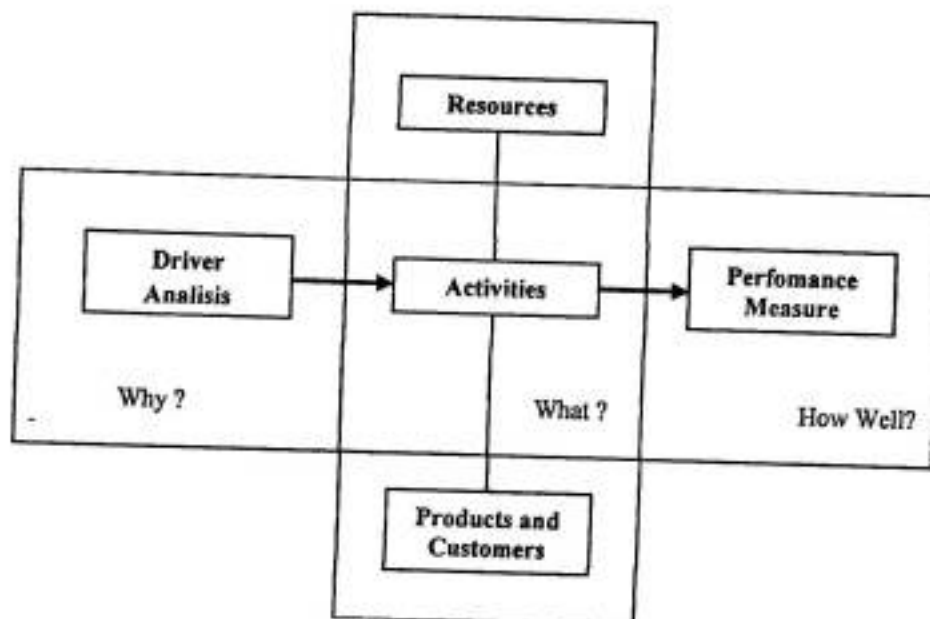
ABC membebankan biaya *overhead* ke objek biaya seperti produk atau jasa dengan mengidentifikasi sumber daya dan aktivitas juga biaya serta jumlah yang dibutuhkan untuk memproduksi *output*. Dengan menggunakan penggerak biaya konsumsi sumber daya, perusahaan menentukan biaya sumber daya yang dikonsumsi oleh aktivitas atau pusat aktivitas (tempat penampungan biaya aktivitas) dan menghitung biaya dari suatu unit aktivitas. Kemudian perusahaan membebankan biaya dari suatu aktivitas atau pusat aktivitas ke produk jadi dengan mengalihkan biaya dari setiap aktivitas dengan jumlah aktivitas yang dikonsumsi oleh setiap objek biaya.

2.4 Konsep-Konsep *Activity Based Costing System*

Activity Based Costing System (ABC) adalah suatu sistem akuntansi yang terfokus pada aktivitas-aktivitas yang dilakukan untuk menghasilkan produk/jasa. ABC menyediakan informasi perihal aktivitas-aktivitas dan sumber daya yang dibutuhkan untuk melaksanakan aktivitas-aktivitas tersebut. Aktivitas adalah setiap kejadian atau kegiatan yang merupakan pemicu biaya (*cost driver*) yakni, bertindak sebagai faktor penyebab dalam pengeluaran biaya dalam organisasi. Aktivitas-aktivitas ini menjadi titik perhimpunan biaya. Dalam sistem ABC, biaya ditelusuri ke aktivitas dan kemudian ke produk. Sistem ABC mengasumsikan bahwa aktivitas-aktivitaslah yang mengkonsumsi sumber daya dan bukannya produk.

Ada dua dimensi sistem ABC menurut Hansen dan Mowen (2004: 392), yaitu:

1. dimensi biaya (*cost dimension*), menyediakan informasi biaya mengenai sumber daya, aktivitas-aktivitas, produk, dan pelanggan (dari objek biaya lainnya yang mungkin menjadi perhatian perusahaan).
2. dimensi proses (*process dimension*), menyediakan informasi mengenai aktivitas apa yang dilakukan, mengapa, dan sebaik apa aktivitas tersebut dilakukan. Dimensi ini memungkinkan perusahaan melakukan peningkatan-peningkatan kinerja yang berkesinambungan dengan mengukur hasilnya.



Gambar 2.1
Konsep Dasar *Activity Based Costing*

Sumber : Don R. Hansen and Maryanne M. Mowen (2004: 393)

2.5 Manfaat dan Keterbatasan *Activity Based Costing*

Activity Based Costing (ABC) diimplementasikan dalam sejumlah perusahaan, dan manajer yang *familiar* dengan metode ABC dapat mengelola biaya-biaya dengan lebih baik. ABC menyediakan tidak hanya data biaya yang relatif akurat, tapi juga informasi mengenai asal biaya. Biaya-biaya dipertahankan melalui penghapusan aktivitas tidak bernilai tambah, pengembangan proses dan

outsourcing. Dengan demikian, manajemen dapat mempertahankan bahkan meningkatkan mutu produk atau jasa dengan tetap berfokus pada pengurangan biaya. Menurut Hansen dan Mowen (2004: 232) manfaat dari *activity based costing* adalah sebagai berikut:

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

Kelemahan dari sistem *activity based costing* ini adalah sebagai berikut:

1. alokasi, beberapa biaya dialokasikan secara sembarangan, karena sulitnya menemukan aktivitas biaya tersebut. Contoh: pembersihan pabrik dan pengelolaan proses produksi.
2. mengabaikan biaya-biaya tertentu yang diabaikan dari analisis. Contoh: iklan, riset, pengembangan, dan sebagainya.
3. pengeluaran dan waktu yang dikonsumsi. Selain memerlukan biaya yang mahal juga memerlukan waktu yang cukup lama.

2.6 Syarat Penerapan *Activity Based Costing*

Menurut Supriyono (2001: 246), dalam penerapannya penentuan harga pokok dengan menggunakan sistem *Activity Based Costing* (ABC) menyaratkan tiga hal:

1. perusahaan mempunyai tingkat *diversifikasi* yang tinggi. Sistem ABC menyaratkan bahwa perusahaan memproduksi beberapa macam produk atau lini produk yang diproses dengan menggunakan fasilitas yang sama. Kondisi

yang demikian tentunya akan menimbulkan masalah dalam membebankan biaya ke masing-masing produk.

2. tingkat persaingan industri yang tinggi, yaitu terdapat beberapa perusahaan yang menghasilkan produk yang sama atau sejenis, maka perusahaan akan semakin meningkatkan persaingan untuk memperbesar pasarnya. Semakin besar tingkat persaingan maka semakin penting peran informasi tentang harga pokok dalam mendukung pengambilan keputusan manajemen.
3. biaya *overhead* lebih dominan dibandingkan biaya tenaga kerja langsung. Sistem ABC akan kehilangan relevansinya bila biaya tenaga kerja langsung lebih dominan dibandingkan dengan biaya *overhead*, karena penggunaan akuntansi biaya tradisionalpun akan lebih akurat.

Menurut Supriyono (2001: 247), ada dua hal mendasar yang harus dipenuhi sebelum kemungkinan penerapan metode ABC, yaitu:

1. biaya berdasarkan *non unit* harus merupakan persentase yang signifikan dari biaya *overhead*. Jika hanya terdapat biaya *overhead* yang dipengaruhi hanya oleh volume produksi dari keseluruhan *overhead* pabrik maka jika digunakan akuntansi biaya tradisionalpun informasi biaya yang dihasilkan masih akurat sehingga penggunaan sistem ABC kehilangan relevansinya. Artinya ABC akan lebih baik diterapkan pada perusahaan yang biaya *overheadnya* tidak hanya dipengaruhi oleh volume produksi saja.
2. rasio konsumsi antara aktivitas berdasarkan unit dan berdasarkan *non unit* harus berbeda. Jika rasio konsumsi antar aktivitas sama, itu artinya semua biaya *overhead* yang terjadi bisa diterangkan dengan satu pemicu biaya. Pada kondisi ini penggunaan sistem ABC justru tidak tepat karena sistem ABC

hanya dibebankan ke produk dengan menggunakan pemicu biaya baik unit maupun *non unit* (memakai banyak *cost driver*). Apabila berbagai produk rasio konsumsinya sama, maka sistem akuntansi biaya tradisional atau sistem ABC membebankan biaya *overhead* dalam jumlah yang sama. Jadi perusahaan yang produksinya homogen (diversifikasi paling rendah) mungkin masih dapat menggunakan sistem tradisional tanpa ada masalah.

2.7 Perbandingan Biaya Produk Tradisional dan *Activity Based Costing*

Sistem penentuan harga pokok produk dengan metode konvensional yang berdasarkan pada volume sangat bermanfaat jika tenaga kerja langsung dan bahan baku merupakan faktor yang dominan dalam produksi. Sistem penentuan harga pokok produk dengan metode konvensional mengasumsikan bahwa semua biaya diklasifikasikan sebagai biaya tetap atau biaya variabel berkaitan dengan perubahan unit atau volume produk yang diproduksi, maka unit produk atau pendorong lainnya sangat berhubungan dengan unit yang diproduksi seperti jam tenaga kerja langsung atau jam mesin. Hal ini merupakan satu-satunya pendorong yang dianggap penting karena pendorong kegiatan berdasarkan unit bukan satu-satunya pendorong yang menjelaskan hubungan penyebab. Oleh karena itu banyak pembebanan biaya produk harus diklasifikasikan sebagai alokasi.

Berdasarkan penjelasan di atas biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung disebut juga dengan biaya utama (*prime cost*), sedangkan biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik sering pula disebut sebagai biaya konversi (*conversion cost*), yang merupakan biaya untuk mengkonversi atau mengubah bahan baku menjadi produk jadi. *Overhead* pabrik (*factory overhead*) adalah biaya bahan tidak langsung, pekerja tidak langsung dan semua biaya

pabrikasi lainnya yang tidak dapat dibebankan langsung ke produk tertentu. Secara sederhana dapat dinyatakan bahwa *overhead pabrik* mencakup semua biaya pabrikasi kecuali semua yang dicatat sebagai biaya langsung, yaitu bahan langsung dan pekerja langsung.

Bahan langsung adalah semua bahan yang membentuk bagian integral dari barang jadi dan yang dapat dimasukkan langsung dalam kalkulasi biaya produk. Pertimbangan utama dalam mengelompokkan bahan ke dalam bahan langsung adalah kemudahan penelusuran proses perubahan bahan tersebut sampai menjadi barang jadi. Tenaga kerja langsung adalah karyawan yang dikerahkan untuk mengubah bahan langsung menjadi produk jadi. Biaya ini meliputi gaji para karyawan pabrik yang dapat dibebankan kepada produk tertentu.

Akuntansi biaya konvensional (tradisional) memiliki kelebihan dan kekurangan. Adapun kelebihan dari akuntansi biaya konvensional ini adalah sebagai berikut.

1. Mudah diterapkan, sistem akuntansi biaya konvensional tidak banyak menggunakan *cost driver*, dalam mengalokasikan biaya produksi tidak langsung sehingga memudahkan manajemen dalam melakukan perhitungan.
2. Mudah diaudit. Biaya produksi tidak langsung dialokasikan berdasarkan *volume based measured*, sehingga memudahkan auditor dalam melakukan proses audit.

Kekurangan dari sistem akuntansi biaya tradisional ini adalah sebagai berikut.

1. Dapat mendistorsi biaya produk

Beberapa penyebab distorsi biaya adalah sebagai berikut.

- a. Biaya *overhead* tidak ditelusuri ke produk secara individual.
- b. Total komponen biaya *overhead* dalam suatu biaya produksi senantiasa terus meningkat. Pada saat persentase biaya *overhead* semakin besar, maka distorsi biaya produk pun menjadi besar.
- c. Banyak kegiatan yang termasuk dalam biaya administrasi dan penjualan yang sebenarnya dapat ditelusuri ke produk.

2. Berorientasi fungsional

Biaya diakumulasikan berdasarkan item lini, kemungkinan berdasarkan fungsi seperti perekayasaan dalam setiap item lini. Orientasi fungsi ini tidak cocok dengan realitas fungsional silang yang sering digunakan pada perusahaan manufaktur. Beberapa faktor yang mengakibatkan suatu sistem biaya menjadi usang adalah adanya otomatisasi, yaitu perkembangan teknologi pemanufakturan, kompetisi yang intensif, penyederhanaan proses manufaktur (*product just in time*).

Activity based costing system adalah sistem yang terdiri atas dua tahap, yaitu tahap pertama melacak biaya pada berbagai aktivitas, dan tahap kedua membebankannya ke berbagai produk. Penentuan harga pokok produk secara konvensional juga melibatkan dua tahap, namun pada tahap pertama biaya-biaya tidak dilacak ke aktivitas melainkan ke suatu unit organisasi misalnya pabrik, atau departemen-departemen. Baik pada sistem konvensional maupun *activity based costing*, tahap kedua meliputi pelacakan biaya ke berbagai produk. Perbedaan prinsip perhitungan dari kedua metode tersebut adalah jumlah *cost driver* yang digunakan. Sistem penentuan harga pokok dengan ABC menggunakan *cost driver*

yang jauh lebih banyak dibandingkan dengan sistem konvensional yang hanya menggunakan satu atau dua *cost driver* berdasarkan unit.

Perbedaan antara penentuan harga pokok produk tradisional dan sistem ABC dapat dilihat pada Tabel 2.2.

Tabel 2.2
Perbedaan Penetapan Harga Pokok Produk
Metode Tradisional dan *Activity Based Costing*

| | Metode Tradisional | Metode ABC |
|--------------------------|---|--------------------------------------|
| Tujuan | <i>Inventory level</i> | <i>Product costing</i> |
| Lingkup | Tahap produksi | Tahap desain, produksi, pengembangan |
| Fokus | Biaya bahan baku, tenaga kerja langsung | Biaya <i>overhead</i> |
| Periode | Periode akuntansi | Daur hidup produk |
| Teknologi yang digunakan | Metode manual | Komputer telekomunikasi |

Sumber: Mulyadi, 2007

Berikut ini adalah contoh perbandingan perhitungan ABC dengan tradisional:

PT Blocher memproduksi dan menjual printer dalam dua jenis kualitas:

| | Canggih | Reguler |
|----------------------------------|----------------|----------------|
| Volume produksi | 5.000 | 15.000 |
| Harga jual | \$ 400.000 | \$ 200.000 |
| Bahan langsung dan upah langsung | \$ 200.000 | \$ 80.000 |
| Jam kerja langsung | 25.000 | 75.000 |

Sumber: Ahmad, 2007

Identifikasi aktivitas, *cost pool* yang dianggarkan dan driver aktivitas

| Aktivitas | <i>Cost Pool</i> Dianggarkan (\$) | Driver Aktivitas |
|------------------|--|-------------------------|
| Rekayasa | 125.000 | Jam rekayasa |
| Setup | 300.000 | Jumlah <i>setup</i> |
| Perputaran Mesin | 1.500.000 | Jam mesin |
| Pengepakan | 75.000 | Jumlah pengepakan |
| Jumlah | 2.000.000 | |

Sumber: Ahmad, 2007

Data unit aktivitas atau transaksi sesungguhnya

| Aktivitas | Konsumsi Aktivitas | | Total |
|---------------------|--------------------|---------|---------|
| | Canggih | Reguler | |
| Jam rekayasa | 5.000 | 7.500 | 12.500 |
| Jumlah <i>setup</i> | 200 | 100 | 300 |
| Jam mesin | 50.000 | 100.000 | 150.000 |
| Jumlah pengepakan | 5.000 | 10.000 | 15.000 |

Sumber: Ahmad, 2007

Bahasan

Penentuan *overhead* tradisional:

Overhead dialokasikan berdasarkan jam tenaga kerja langsung

| | | |
|--|--------------------------|-------------------|
| Total jam tenaga kerja langsung (JKL) | $25.000 + 75.000$ | $= 100.000$ JKL |
| Tarif <i>overhead</i> per JKL | $\$ 2.000.000 / 100.000$ | $= \$ 20$ per JKL |
| <i>Overhead</i> dibebankan ke "Canggih" | $\$ 20 \times 25.000$ | $= \$ 50.000$ |
| Biaya <i>overhead</i> per unit "Canggih" | $500.000 / 5.000$ | $= \$ 100$ |
| <i>Overhead</i> dibebankan ke "Reguler" | $\$ 20 \times 75.000$ | $= 1.500.000$ |
| Biaya <i>overhead</i> per unit "Reguler" | $\$ 1.500.000 / 15.000$ | $= 100$ |

Sumber: Ahmad, 2007

Analisis ABC

| Driver aktivitas | Biaya | Konsumsi Aktivitas | Tarif Aktivitas |
|---------------------|------------|--------------------|-----------------|
| (1) | (2) | (3) | (4) = 2 x 3 |
| Jam rekayasa | \$ 125.000 | 12.500 | \$ 10 |
| Jumlah <i>setup</i> | 300.000 | 300 | 1.000 |
| Jam mesin | 1.500.000 | 150.000 | 10 |
| Jumlah pengepakan | 75.000 | 15.000 | 5 |
| | 2.000.000 | | |

Sumber: Ahmad, 2007

Biaya *overhead* pabrik dibebankan kedua jenis:

Printer "Canggih"

| Dasar Aktivitas | Tarif Aktivitas | Jumlah Aktivitas | <i>Overhead</i> Total | <i>Overhead</i> per Unit |
|---------------------|-----------------|------------------|-----------------------|--------------------------|
| (1) | (2) | (3) | (4) = 2 x 3 | (5) |
| Jam rekayasa | \$ 10 | 5.000 | \$ 50.000 | \$ 10 |
| Jumlah <i>setup</i> | 1.000 | 200 | 200.000 | 40 |
| Jam mesin | 10 | 50.000 | 500.000 | 100 |

| | | | | |
|-------------------|---|-------|--------|---|
| Jumlah pengepakan | 5 | 5.000 | 25.000 | 5 |
|-------------------|---|-------|--------|---|

Sumber: Ahmad, 2007

Printer "Reguler"

| Dasar Aktivitas | Tarif Aktivitas | Jumlah Aktivitas | Overhead Total | Overhead per Unit |
|---------------------|-----------------|------------------|----------------|-------------------|
| (1) | (2) | (3) | (4) = 2 x 3 | (5) |
| Jam rekayasa | \$ 10 | 7.500 | \$ 75.000 | \$ 5 |
| Jumlah <i>setup</i> | 1.000 | 100 | 100.000 | 6,67 |
| Jam mesin | 10 | 100.000 | 1.000.000 | 66,67 |
| Jumlah pengepakan | 5 | 10.000 | 50.000 | 3,33 |

Sumber: Ahmad, 2007

Perbandingan profitabilitas sistem tradisional:

| | CANGGIH | REGULER |
|-------------------------|---------|---------|
| Harga jual per unit | \$ 400 | \$ 200 |
| Biaya per unit: | | |
| Bahan & tenaga langsung | \$ 200 | \$ 80 |
| Overhead per unit | 100 | 100 |
| Biaya per unit | \$300 | \$ 180 |
| Margin | \$100 | \$ 20 |

Sumber: Ahmad, 2007

Perbandingan profitabilitas sistem ABC:

| | CANGGIH | REGULER |
|---------------------------|---------|----------|
| Harga jual per unit | \$ 400 | \$ 200 |
| Biaya produk per unit | | |
| Bahan dan tenaga langsung | \$ 200 | \$80 |
| Overhead pabrik: | | |
| Rekayasa | \$ 20 | \$ 5 |
| Setup | 40 | 6,67 |
| Perputaran mesin | 100 | 66,67 |
| Pengepakan | 5 | 3,33 |
| Biaya per unit | 155 | 81,67 |
| Margin | \$ 20 | \$ 45 |
| | | \$ 38,33 |

Sumber: Ahmad, 2007

Perbandingan Dua Pendekatan Penentuan Biaya:

| Uraian | Metode Alokasi | | Perbedaan |
|--------------------------|----------------|------------|-------------|
| | Tradisional | ABC | |
| | (1) | (2) | (3) = 2 - 1 |
| CANGGIH | | | |
| Overhead total | \$ 500.000 | \$ 775.000 | (\$275.000) |
| Margin overhead per unit | 100 | 155 | (55) |

| | | | |
|--------------------------|--------------|--------------|-------------|
| Margin per unit | 100 | 45 | 55 |
| REGULER | | | |
| Overhead total | \$ 1.500.000 | \$ 1.225.000 | (\$275.000) |
| Margin overhead per unit | 100 | 81,67 | 18,33 |
| Margin per unit | 20 | 38,33 | (18,33) |

Sumber: Ahmad, 2007

2.8 Pengertian Biaya Overhead Pabrik

Menurut Armanto (2006: 47) definisi biaya *overhead* pabrik adalah semua biaya pabrikasi selain dari bahan baku dan buruh langsung (biaya pemeliharaan, biaya penyusutan gedung, dsb).

Biaya *overhead* pabrik memiliki dua ciri khas yang harus dipertimbangkan dalam pembebanannya pada hasil produksi secara layak. Ciri-ciri ini menyangkut hubungan khusus antara *overhead* pabrik dengan (1) produk itu sendiri dan (2) jumlah volume produksi. Berbeda dengan bahan langsung dan upah (buruh) langsung, biaya *overhead* pabrik merupakan bagian yang tidak berwujud dari barang jadi. Ciri kedua menyangkut perubahan sebagian unsur biaya *overhead* karena adanya perubahan volume produksi, yaitu *overhead* bisa bersifat tetap, variabel atau semivariabel.

Biaya *overhead* pabrik diklasifikasikan menjadi tiga kelompok berdasarkan karakteristiknya dalam hubungannya dengan produksi. Tiga kelompok tersebut adalah:

1. Biaya Overhead Variabel (*Variabel Factory Overhead Cost*)

Total biaya *overhead* variabel berubah-ubah sebanding dengan unit yang diproduksi, yaitu semakin besar unit yang diproduksi, semakin tinggi total biaya variabelnya. Biaya variabel per unit konstan walaupun produksi berubah.

2. Biaya *Overhead* Tetap (*Fixed Factory Overhead Cost*)

Total biaya *overhead* pabrik tetap adalah konstan dalam tingkat hasil tertentu, tanpa dipengaruhi oleh adanya perubahan tingkat produksi sampai suatu tingkat hasil tertentu (*relevant range*). Contoh biaya *overhead* pabrik tetap adalah sewa gedung pabrik.

3. Biaya *Overhead* Semivariabel

Biaya *overhead* semivariabel adalah biaya yang sifatnya tidak semuanya tetap dan juga tidak semuanya variabel, tetapi mempunyai karakteristik keduanya.

Biaya *overhead* pabrik semivariabel akhirnya harus dipisahkan ke komponen biaya tetap atau biaya variabel untuk keperluan perencanaan dan pengendalian.

2.9 Pembebanan Biaya *Overhead* Pada *Activity Based Costing*

ABC sistem mengalokasikan biaya *overhead* melalui prosedur dua tahap, yaitu sebagai berikut.

1. Prosedur tahap pertama

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

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

Langkah pertama dalam prosedur tahap pertama ABC adalah penggolongan berbagai aktivitas. Berbagai aktivitas diklasifikasikan ke dalam beberapa kelompok yang mempunyai suatu interpretasi fisik yang mudah dan

jelas serta cocok dengan segmen-segmen proses produksi yang dapat dikelola. Setelah menggolongkan berbagai aktivitas, maka langkah kedua adalah menghubungkan beberapa biaya dengan setiap kelompok aktivitas.

Setelah itu, langkah ketiga adalah penentuan kelompok-kelompok biaya yang homogen. Kelompok biaya homogen adalah sekumpulan biaya *overhead* yang terhubung secara logis dengan tugas-tugas yang dilaksanakan dan berbagai macam biaya tersebut dapat diterangkan oleh *cost driver* tunggal. Kemudian langkah keempat adalah penentuan tarif kelompok, yaitu tarif biaya *overhead* per unit *cost driver* yang dihitung suatu kelompok aktivitas. Tarif kelompok dihitung untuk suatu kelompok aktivitas tertentu dibagi dasar pengukur aktivitas kelompok tersebut.

2. Prosedur tahap kedua

Dalam tahap kedua, biaya untuk setiap kelompok biaya *overhead* dilacak ke berbagai jenis produk. Hal ini dilaksanakan dengan menggunakan tarif kelompok yang dikonsumsi oleh setiap produk. Ukuran ini merupakan penyederhanaan kuantitas *cost driver* yang digunakan oleh setiap produk. *Overhead* ditentukan dari setiap kelompok biaya ke setiap produk dengan perhitungan sebagai berikut.

$$\text{Overhead yang dibebankan} = \text{Tarif kelompok} \times \text{Unit-unit Cost Driver yang Digunakan}$$

Gambar 2.2
Model ABC



Sumber : Garrison dan Noreen, 2000

2.10 *Cost Driver*

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

Jika perusahaan memiliki beberapa jenis produk maka biaya *overhead* yang terjadi ditimbulkan secara bersamaan oleh seluruh produk. Hal ini menyebabkan jumlah *overhead* yang ditimbulkan oleh masing-masing jenis produk harus diidentifikasi melalui *cost driver*.

Cost driver adalah kejadian atau aktivitas yang menyebabkan atau berakibat keluarnya biaya. Dalam ABC sistem, hal terpenting adalah mengidentifikasi *cost driver*. Terdapat tiga faktor penting dalam memilih *cost driver* yang tepat.

1. *Degree of correlation* (tingkat korelasi). Konsep dasar ABC adalah membebankan biaya-biaya dari setiap aktivitas ke lini produk, berdasarkan pada bagaimana setiap lini produk mengkonsumsi *cost driver*. Oleh karena itu, keakuratan pengalokasian setiap biaya tergantung pada tingkat korelasi antara konsumsi aktivitas dan konsumsi *cost driver*.
2. *Cost measurement*. Perancangan sistem informasi memerlukan *cost benefit trade offs*. Jumlah *activity cost pool* yang terdapat dalam suatu sistem ABC yang lebih banyak memerlukan *cost driver*, menyebabkan biaya implementasi menjadi lebih besar. Namun demikian, korelasi yang tinggi antara *cost driver* dan konsumsi sesungguhnya dari setiap aktivitas menyebabkan perhitungan harga pokok semakin akurat.
3. *Behavioural effects*. Sistem informasi berpotensi tidak hanya untuk memfasilitasi keputusan, tetapi juga mempengaruhi perilaku pengambilan keputusan. Baik atau buruk pengaruhnya tergantung pada efek keperilaku. Dalam mengidentifikasi *cost driver*, analisis ABC perlu mempertimbangkan kemungkinan konsekuensi keperilaku. Seperti contoh dalam lingkungan produksi yang menggunakan *Just In Time (JIT)* tujuan utamanya adalah menurunkan persediaan dari aktivitas penanganan material sampai pada tingkat absolut yang mungkin. Di samping itu juga memiliki efek keperilaku yang menyebabkan manajer menunda-nunda jumlah waktu persediaan material, sehingga menurunkan biaya penanganan material.
Cost driver merupakan faktor yang dapat mempengaruhi konsumsi biaya variabel. Faktor ini menunjukkan salah satu penyebab utama tingkat aktivitas

yang akan menyebabkan biaya dalam aktivitas. Ada dua jenis biaya *cost driver*, yaitu:

1. *cost driver* berdasarkan unit

Cost driver berdasarkan unit membebankan biaya *overhead* pada produk melalui penggunaan tarif *overhead* tunggal oleh seluruh departemen.

2. *cost driver* berdasarkan non-unit

Cost driver berdasarkan non unit merupakan faktor-faktor penyebab selain unit yang menjelaskan konsumsi *overhead*.

Contoh *cost driver* berdasarkan unit pada perusahaan jasa adalah luas lantai, jumlah pasien, jumlah kamar yang tersedia. Aktivitas yang ada dalam perusahaan sangat kompleks dan banyak jumlahnya. Oleh karena itu perlu pertimbangan yang matang dalam menentukan pemicu biayanya atau *cost driver*.

1. Penentuan *cost driver* yang dibutuhkan.

Penentuan banyaknya *cost driver* yang dibutuhkan berdasarkan pada keakuratan laporan *product cost* yang diinginkan dan kompleksitas output perusahaan. Semakin banyak *cost driver* yang digunakan, laporan biaya produksi semakin akurat. Dengan kata lain semakin tinggi keakuratan yang diinginkan, semakin banyak *cost driver* yang dibutuhkan.

2. Pemilihan *cost driver* yang tepat

Dalam pemilihan *cost driver* yang tepat ada tiga faktor yang harus dipertimbangkan:

- a. Kemudahan untuk mendapatkan data yang dibutuhkan dalam pemilihan *cost driver* (*cost measurement*). *Cost driver* yang membutuhkan biaya pengukuran lebih rendah akan dipilih.

- b. Korelasi antara konsumsi aktivitas yang diterangkan oleh *cost driver* terpilih dengan konsumsi aktivitas sesungguhnya (*degree of correklation*) *cost driver* yang memiliki korelasi tinggi akan dipilih.
- c. Perilaku yang disebabkan oleh *cost driver* terpilih (*behavior effect*). *Cost driver* yang menyebabkan perilaku yang diinginkan akan dipilih.

2.11 *Activity Based Costing* untuk Perusahaan Jasa

Jasa adalah setiap kegiatan atau manfaat yang ditawarkan oleh suatu pihak kepada pihak lain yang pada dasarnya tidak terwujud dan tidak menghasilkan kepemilikan sesuatu. Proses produksinya tidak dikaitkan dengan suatu produk fisik. Departemen jasa menurut Garrison (2000: 206) adalah "Semua yang meliputi departemen-departemen yang tidak langsung berkaitan dengan aktivitas operasi suatu organisasi." Departemen jasa berfungsi sebagai penyedia jasa atau membantu penyediaan aktivitas-aktivitas yang diperlukan dalam operasi organisasi. Prinsip utama penerapan *activity based costing system* baik untuk departemen jasa maupun untuk perusahaan jasa tidak berbeda. Kedua organisasi tersebut (departemen jasa dan perusahaan jasa) sama-sama menghasilkan produk yang sulit untuk diidentifikasi.

Penerapan *activity based costing system* pada perusahaan jasa disebabkan karena perusahaan jasa menghasilkan produk yang tidak berwujud (*intangible*) dan bervariasi sehingga menimbulkan kesulitan dalam menentukan biaya aktivitas dalam menghasilkan jasa tersebut. Menggunakan *activity based costing system* dalam organisasi jasa pada dasarnya merupakan tindakan untuk mengatur aktivitas yang berhubungan dengan jasa. Manajemen aktivitas ini berdasarkan prinsip bahwa proses aktivitas atau usaha akan mengkonsumsi sumber daya

sedangkan *service costing* ditentukan dengan cara menelusuri secara lebih spesifik terhadap *support cost* (biaya pendukung) yang secara tradisional dialokasikan ke semua produk jasa melalui *direct basis*, misalkan tenaga kerja langsung, pemakaian peralatan atau persediaan. Sedangkan dalam *activity based costing system*, diperlukan penelusuran-penelusuran aktivitas pembantu ke masing-masing produk jasa.

2.12 Penelitian Terdahulu

Sebelum dilakukannya penelitian ini, telah ditulis beberapa penelitian mengenai penetapan perhitungan suatu produk menggunakan metode ABC. Penelitian-penelitian tersebut akan dikemukakan sebagai berikut.

Tabel 2.3
Penelitian Terdahulu

| No. | Peneliti | Judul | Persamaan | Perbedaan | Kesimpulan |
|-----|----------------|--|--|--|---|
| 1. | Amijoyo (2007) | Penerapan <i>Activity Based Costing</i> sebagai alat ukur efektivitas dan efisiensi kinerja produksi pada PT. Industri Sandang Nusantara (Persero) Unit Patun Makateks | <ul style="list-style-type: none"> - <i>Activity Based Costing System</i> - Analisis deskriptif komparatif | <ul style="list-style-type: none"> - Analisis deskriptif kualitatif - Objek yang diteliti pada perusahaan manufaktur | Kinerja produksi perusahaan belum sepenuhnya berjalan secara efisien karena pemilihan <i>cost driver</i> yang kurang tepat sehingga terjadi ketidakakuratan dalam pembebanan <i>cost</i> tenaga kerja tidak langsung. |

| | | | | | |
|----|-----------------|---|--|---|---|
| 2. | Putri (2011) | Analisis Penggunaan Metode <i>Activity Based Costing</i> Sebagai Alternatif Dalam Menentukan Tarif SPP SMP-SMA Pada YPI Nasima Semarang Tahun 2010 | <i>Activity Based Costing System</i> | <ul style="list-style-type: none"> - Analisis deskriptif dan eksposisi - Objek yang diteliti pada SMP dan SMA | Dengan menggunakan metode ABC, Sekolah Nasima dapat merencanakan anggaran secara tepat, terperinci, dan terprogram sehingga memudahkan manajemen dalam menyetarakan pendapatan dan pengeluaran |
| 3. | Budiawan (2011) | <i>Activity Based Costing</i> sebagai alat pengendalian manajemen pada Hotel Taman Marannu Makassar | <i>Activity Based Costing System</i> | Analisis deskriptif | Metode ABC memberikan hasil yang lebih murah karena ABC membebankan biaya <i>overhead</i> pada masing-masing <i>cost driver</i> . |
| 4. | La Tinro (2010) | Analisis Perbandingan Metode Konvensional Dengan ABC System Dalam Hubungannya Dengan Akurasi Perhitungan Harga Pokok Produksi Pada PT. Best Stone Rubber Industries di Gresik | <ul style="list-style-type: none"> - Menggunakan <i>Activity Based Costing System</i> - Analisis deskriptif komparatif | <ul style="list-style-type: none"> - Objek yang diteliti pada perusahaan manufaktur | Terjadi subsidi silang antara produk yang bervolume tinggi yang diakibatkan oleh konsumsi relatif dari sumber daya yang dikonsumsi sehingga sistem ABC merupakan perhitungan yang lebih akurat. |

Sumber: Data Diolah



Berdasarkan hasil penelitian-penelitian sebelumnya terdapat persamaan dan perbedaan dengan penelitian ini. Seperti pada penelitian Dhania-Anggarani Putri (2011) yang meneliti penetapan tarif SPP pada SMP dan SMA dan penelitian lain yang diterapkan pada perusahaan manufaktur maupun hotel. Persamaannya terletak pada penggunaan *Activity Based Costing System* dalam mengalokasikan biaya-biaya. Adapun perbedaannya dapat dilihat dari objek yang diteliti maupun metode analisisnya.

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1 Rancangan Penelitian

Rancangan penelitian ini merupakan penelitian deskriptif komparatif yaitu analisis yang menjelaskan, meringkaskan berbagai kondisi, situasi dan variabel yang timbul pada objek penelitian, berdasarkan apa yang terjadi. Kemudian membandingkannya dengan kondisi, situasi ataupun variabel yang diterapkan oleh objek penelitian.

3.2 Lokasi dan Waktu

Penelitian ini dilakukan di Rumah Sakit Umum Daerah Daya yang berlokasi di Jalan Perintis Kemerdekaan Km 14. Waktu penelitian dimulai dari 18 Juni 2012 sampai dengan 21 Juni 2012.

3.3 Metode Pengumpulan Data

Dalam pengumpulan data sehubungan dengan penulisan ini, metode yang digunakan adalah penelitian lapangan (*field research*), yaitu penelitian yang dilakukan dengan meninjau langsung tempat yang menjadi objek penelitian. Penelitian tersebut dilaksanakan dengan cara sebagai berikut:

- i. melakukan wawancara dengan pimpinan dan karyawan yang berhubungan dengan data yang diperlukan dalam penulisan ini.

3.4 Jenis & Sumber Data

3.4.1 Jenis Data

Menurut Indriantoro dan Supomo (1999: 146), jenis data yang digunakan dalam penulisan ini adalah data dokumenter, yaitu jenis data penelitian yang

berupa faktur, jurnal, surat-surat, notulen hasil rapat, memo atau dalam bentuk laporan program.

3.4.2 Sumber Data

Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder, yaitu data yang diperoleh secara tidak langsung melalui media perantara (diperoleh dan dicatat oleh pihak lain). Data tersebut meliputi data biaya tetap, data biaya variabel, data pendukung jumlah pasien rawat inap, data pendukung lama hari pasien.

3.5 Analisis Data

Langkah-langkah analisis dalam penelitian ini adalah:

1. mengidentifikasi aktivitas
2. mengklasifikasikan biaya berdasar aktivitas ke dalam berbagai aktivitas
3. mengidentifikasi cost driver
4. menentukan tarif per unit *cost driver*

Untuk menentukan tarif per unit dihitung dengan rumus:

$$\text{tarif per unit } \textit{cost driver} = \frac{\text{jumlah aktivitas}}{\textit{cost driver}}$$

5. membebankan biaya ke produk dengan menggunakan tarif *cost driver* dan ukuran aktivitas

- a) Pembebanan biaya overhead dari tiap aktivitas ke setiap kamar dihitung dengan rumus sebagai berikut:

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

- b) Kemudian perhitungan tarif masing-masing tipe kamar dengan metode *activity based costing system* dapat dihitung dengan rumus sebagai berikut:

tarif per kamar = *cost* rawat inap + laba yang diharapkan



6. membandingkan perhitungan tarif jasa rawat inap berdasarkan sistem akuntansi biaya tradisional dengan *activity based costing system*.

BAB IV

GAMBARAN UMUM PERUSAHAAN

4.1 Sejarah RSUD Daya Makassar

Keberadaan RSUD Daya Makassar ditandai dengan adanya prakarsa Menkes tahun 1980 dengan menginstruksikan Direktur Jenderal Pelayanan Medik untuk mendirikan Puskesmas Daya Ujung Pandang yang saat ini Ujung Pandang berubah nama menjadi Makassar. Hal ini dikarenakan belum adanya pusat pelayanan kesehatan di daerah daya dan sekitarnya pada tahun 1980. Untuk itu Menteri Kesehatan bersama Direktur Jenderal Pemberantasan Penyakit Menular berangkat untuk memperoleh dana bantuan dari Sasakawa Memorial Health Foundation. Pada saat itu direncanakan Puskesmas Daya Makassar berkapasitas 10 tempat tidur dengan rencana dana yang diperlukan Rp 20.000.000 dan dari yang ternyata baru dapat direalisasikan tahun 1987. Puskesmas Daya sejak awal berdirinya mendatangkan dokter-dokter dan ahli rawat dari Unhas untuk meningkatkan kualitas kesehatan di daerah daya dan sekitarnya. Di Tahun 2004 muncul keinginan untuk membuat Puskesmas Daya menjadi rumah sakit, hal ini mendapat dukungan dari berbagai pihak khususnya Walikota H. Zainal Basri Palaguna. Pembangunan rumah sakit ini terinspirasi oleh jumlah penduduk di kecamatan daya yang terus meningkat sehingga membuat puskesmas daya tidak dapat memberikan pelayanan kesehatan dengan baik.

RSUD Daya Makassar dibangun di atas lahan seluas 2.216 meter persegi, dilengkapi dengan berbagai fasilitas seperti 250 tempat tidur pasien, bank darah,

ruang perawat gawat darurat, laboratorium kimia darah, dan ruang bedah. Pemerintah Makassar mengalokasikan anggaran sebesar Rp 1,5 miliar pada tahun 2010 untuk pembangunan RSUD Daya tahap ketiga. Total anggaran pembangunan dari 2007-2010 berkisar 50,5 Milyar Rupiah. Saat ini gedung rumah sakit terdiri dari 4 gedung, tiap gedung terdiri 3 lantai. Adapun ruang perawatan terdiri dari kelas VIP, kelas I, kelas II, dan kelas III. RSUD Daya Makassar juga merupakan rumah sakit rujukan dari puskesmas maupun rumah sakit umum daerah dari kabupaten di Sulawesi Selatan. Pada saat ini proses pembangunan RSUD Daya Masih dalam tahap penyelesaian akhir. RSUD Daya saat ini masih kekurangan dalam hal kelengkapan peralatan seperti endiskopi dan paraskopi (alat diagnosis penyakit dalam).

Berdasarkan SK Menteri Keuangan No. 2/KMK.05/2010 tanggal 5 Januari 2010, RSUD Daya Makassar telah ditetapkan sebagai Rumah Sakit yang menerapkan pola pengelolaan keuangan Badan Layanan Umum (BLU). Salah satu kewajiban RS yang telah menerapkan pola pengelolaan keuangan badan layanan umum adalah penyusunan rencana bisnis anggaran, sebagaimana diatur dalam pasal 10 Peraturan Pemerintah no 23 tahun 2005 yang menyatakan bahwa BLU wajib menyusun Rencana Bisnis dan Anggaran (RBA) tahunan yang merupakan penjabaran dari Rencana Strategis Kementerian/ Lembaga Negara (Renstra-KL).

Adapun batas-batas RSUD Daya Makassar adalah sebagai berikut:

1. Sebelah Utara Berbatasan dengan Jalan Kapasa Raya
2. Sebelah Selatan Berbatasan dengan pemukiman masyarakat

3. Sebelah Timur Berbatasan dengan Jalan Perintis Kemerdekaan Km.14
4. Sebelah Barat Berbatasan dengan Pasar Baru Daya

4.2 Kegiatan Pokok RSUD Daya Makassar

RSUD Daya Makassar menyelenggarakan kegiatan pelayanan jasa kesehatan, pendidikan dan pelatihan dan serta penelitian. Sifat kegiatan dimaksud berfungsi sosial, professional dan etis dengan pengelolaan keuangan berdasarkan prinsip ekonomi dan menerapkan praktek bisnis yang sehat.

Adapun visi misi Rumah Sakit Umum Daya Makassar sebagai berikut.

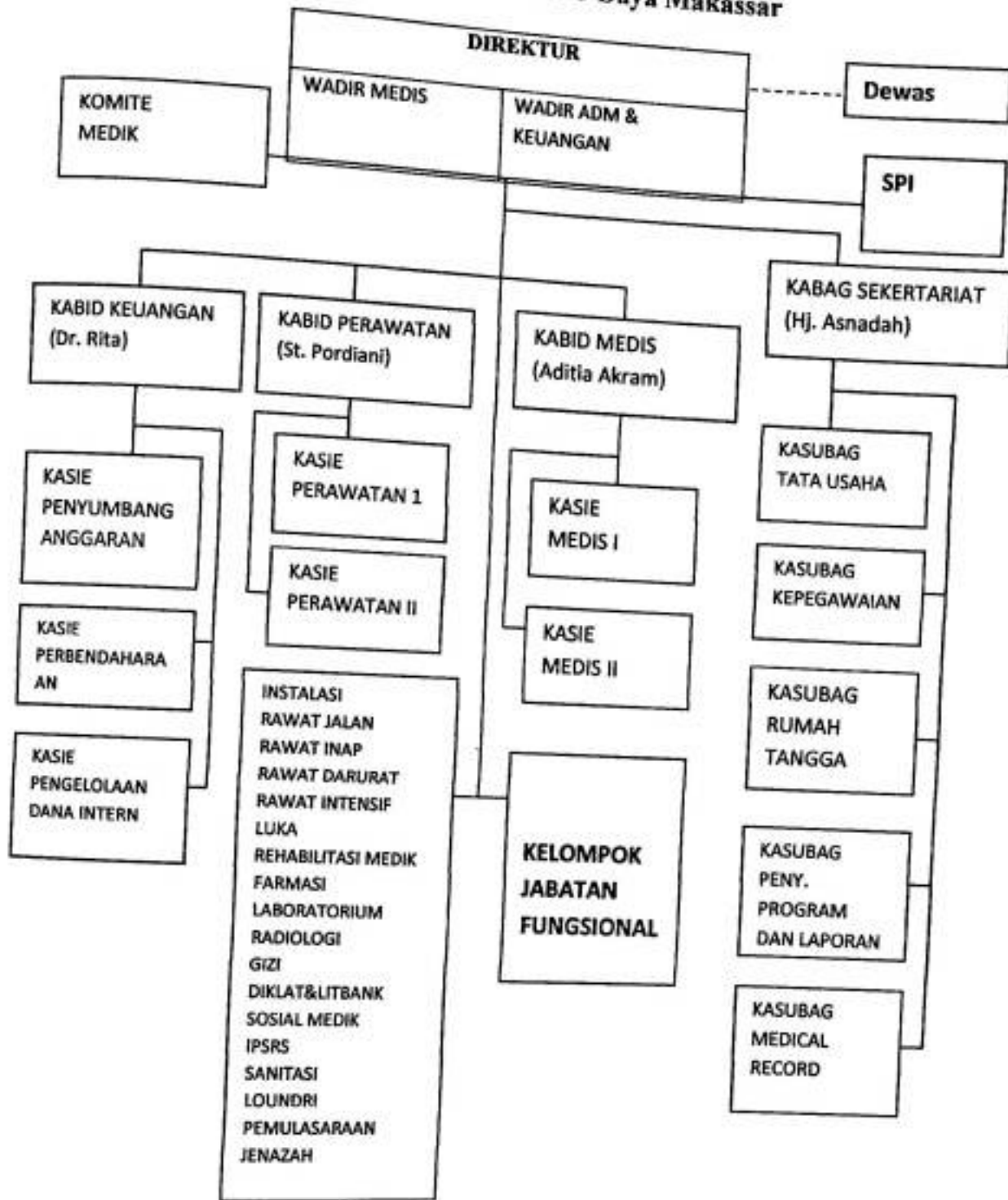
Visi: menjadi rumah sakit terkemuka di Indonesia.

Misi: memberikan pelayanan kesehatan bermutu dan paripurna dengan memanfaatkan teknologi mutakhir, meningkatkan profesionalisme dalam bidang pelayanan kesehatan dan manajemen rumah sakit, serta mewujudkan pelayanan kesehatan yang berbasis kemitraan.

4.3 Pembagian Tugas dan Struktur Organisasi RSUD Daya Makassar

Berdasarkan peraturan Menkes RI Nomor: 568/MENKES/SK/XII/82 telah ditetapkan organisasi dan tata kerja Rumah Sakit Umum Daya Makassar seperti tertera di bawah ini. Struktur organisasi Rumah Sakit BLU pada 31 Maret Tahun 2011 dapat dilihat pada Gambar 4.1.

Gambar 4.1
Struktur Organisasi RSUD Daya Makassar



Sumber: Buku Panduan RSUD Daya Makassar

Adapun pembagian tugas atau deskripsi jabatan dalam struktur tersebut beberapa di antaranya dapat di rinci sebagai berikut.

- a. Direktur
 - 1) Melakukan pengawasan dan bertanggung jawab atas kelancaran dinas di kantor yang dipimpinnya.
 - 2) Mengambil kebijaksanaan yang sangat perlu.
 - 3) Menjamin hubungan baik dengan pihak ketiga.
- b. Wakil Direktur administrasi dan keuangan
 - 1) Bertanggung jawab atas kelancaran dana.
 - 2) Melakukan pengawasan secara menyeluruh.
 - 3) Mengambil kebijaksanaan atau keputusan sesuai dengan wewenangnya.
 - 4) Membantu kelancaran tugas direktur.
- c. Bidang Keuangan
 - 1) Seksi Bendahara
 - i. Sub Seksi Kas Keluar Masuk
 - i. Mencatat semua tagihan hutang yang masuk.
 - ii. Bersama dengan bendahara membuat jadwal pembayaran hutang pembelian.
 - iii. Melakukan pembayaran hutang pembelian, hutang honor dokter dan hutang gaji karyawan.
 - iv. Melakukan pembayaran hutang PPh 21 ke kas negara dan melapor KPP.

- ii. Sub Seksi AKRI
 - a). Menerima dan menyimpan semua uang yang masuk baik dalam kas maupun bank.
 - b). Melakukan pembayaran terhadap semua kewajiban rumah sakit yang telah didukung dengan bukti yang sah.
 - c). Melakukan pencatatan atas semua transaksi keuangan baik keluar maupun yang masuk didukung dengan bukti yang sah.
 - d). Mengirim semua bukti keuangan yang asli kepada bagian akuntansi serta melakukan pengarsipan tembusannya.
 - e). Melakukan penyetoran ke bank.
 - f). Melakukan pengolahan terhadap dana kas kecil.
 - g). Berdasarkan rekening Koran yang diterima dari bank, disusun rekonsiliasi saldo kas yang benar, yang kemudian dikirim kepada bagian akuntansi.
 - h). Mengatur jadwal pembayaran kepada kreditur rumah sakit.
- 2) Seksi Pengelolaan Dana Intern
 - i. Mengelola jalannya semua operasional kerja di seksi akuntansi.
 - ii. Tiap akhir bulan melakukan posting kebuku besar.
 - iii. Secara periodik membuat laporan keuangan dan dilaporkan kepada bidang keuangan.
 - iv. Melakukan analisis-analisis atas laporan keuangan dan dilaporkan kepada kepala bidang keuangan.

v. Atas dasar laporan saldo piutang dari Kasubsie hutang-hutang membuat surat tagihan kepada para debitur.

3) Seksi Penyusunan Anggaran

i. Melaksanakan koordinasi, penyusunan dan penetapan rencana strategis, kebijakan dan program serta Anggaran.

ii. Membuat program-program RS dimasa mendatang. Penyusunan program ini berguna untuk mengembangkan RS agar lebih baik sehingga menumbuhkan kepercayaan masyarakat

iii. Mengadakan kerjasama dengan instansi dan pihak ekstern dalam hubungannya dengan bidang kesehatan misalnya asuransi kesehatan.

d. Satuan Pengawas

Bagian ini dibentuk sebagai tim yang bertugas untuk mengadakan pengawasan pelaksanaan tugas masing-masing bagian. Tim ini terdiri dari tenaga medis dan nonmedis.

4.4 Penyajian Data Ruang Rawat Inap

a. Ruang rawat inap dan fasilitas

Dalam memberikan pelayanan jasa rawat inap yang mencakup seluruh lapisan masyarakat, RSUD Daya Makassar menyediakan berbagai kelas jasa dimana masing-masing kelas memiliki fasilitas yang berbeda-beda.

i. KelasVIP

Fasilitas yang tersedia yaitu tempat tidur pasien, AC, TV, lemari kecil, jam dinding, meja pasien, kursi penunggu, kamar mandi dan kloset duduk.

ii. Kelas I

Fasilitas yang tersedia yaitu tempat tidur pasien, kipas angin, TV, jam dinding, meja pasien, dan kursi penunggu, kamar mandi, kloset.

iii. Kelas II

Fasilitas yang tersedia yaitu tempat tidur pasien, meja pasien, dan kursi penunggu.

iv. Kelas III

Fasilitas yang tersedia yaitu tempat tidur pasien dan kursi penunggu.

b. Penentuan tarif jasa rawat inap RSUD Daya Makassar

Berdasarkan penelitian yang dilakukan, diperoleh keterangan bahwa RSUD Daya Makassar menghitung tarif kamar rawat inapnya atas dasar *unit cost*. Perhitungan *unit cost* dilakukan secara terpisah untuk setiap jenis kelas rawat inap. Cara perhitungannya yaitu dengan menjumlahkan biaya tetap, biaya semi variabel, dan biaya variabel sehingga dihasilkan biaya total. Kemudian biaya total dibagi dengan jumlah hari rawat inap.

Adapun besarnya tarif jasa tiap kelas yang ditetapkan adalah :

Tabel 4.1
Tarif Jasa Rawat Inap
RSUD Daya Makassar

| | Kelas | Tarif/Hari (Rp) |
|----|-------|-----------------|
| 1. | VIP | 450.000 |
| 2. | I | 275.000 |
| 3. | II | 215.000 |
| 4. | III | 130.000 |

Sumber: RSUD Daya Makassar

c. Data Pendukung *Activity Based Costing System*

Dalam menentukan tarif jasa rawat inap dengan metode *activity based costing*, data-data yang dibutuhkan antar lain adalah data biaya rawat inap, data pendukung jumlah pasien rawat inap, data pendukung lama hari pasien rawat inap, dan data pendukung luas ruangan rawat inap. Adapun data pendukung *activity based costing* sebagai berikut :

TABEL 4.2
Lama Hari Pasien Rawat Inap
Tahun 2011

| BULAN | VIP | I | II | III |
|--------------|------------|--------------|--------------|--------------|
| JANUARI | 67 | 100 | 302 | 201 |
| FEBRUARI | 44 | 142 | 197 | 284 |
| MARET | 61 | 102 | 196 | 204 |
| APRIL | 83 | 97 | 278 | 195 |
| MEI | 63 | 141 | 209 | 283 |
| JUNI | 51 | 126 | 216 | 253 |
| JULI | 49 | 147 | 139 | 294 |
| AGUSTUS | 56 | 194 | 202 | 388 |
| SEPTEMBER | 51 | 112 | 144 | 224 |
| OKTOBER | 51 | 215 | 189 | 430 |
| NOVEMBER | 31 | 126 | 94 | 253 |
| DESEMBER | 44 | 123 | 184 | 253 |
| TOTAL | 651 | 1.625 | 2.350 | 3.262 |

Sumber: RSUD Daya Makassar

TABEL 4.3
Jumlah Pasien Rawat Inap
Tahun 2011

| BULAN | VIP | I | II | III |
|--------------|------------|------------|------------|------------|
| JANUARI | 25 | 67 | 87 | 51 |
| FEBRUARI | 31 | 44 | 64 | 62 |
| MARET | 30 | 54 | 74 | 60 |
| APRIL | 33 | 51 | 71 | 130 |
| MEI | 35 | 51 | 76 | 94 |
| JUNI | 42 | 48 | 68 | 74 |
| JULI | 37 | 35 | 75 | 71 |
| AGUSTUS | 21 | 49 | 69 | 92 |
| SEPTEMBER | 16 | 56 | 76 | 93 |
| OKTOBER | 35 | 51 | 71 | 113 |
| NOVEMBER | 20 | 31 | 51 | 86 |
| DESEMBER | 36 | 44 | 64 | 69 |
| TOTAL | 394 | 581 | 846 | 995 |

Sumber: RSUD Daya Makassar

BAB V

ANALISIS DAN PEMBAHASAN

5.1 Mengidentifikasi Aktivitas-Aktivitas

Aktivitas-aktivitas yang ada pada RSUD Daya Makassar diidentifikasi sebagai berikut.

Aktivitas Pelayanan Administrasi Umum

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

Aktivitas Pelayanan Perawatan Pasien

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

Aktivitas *Visite* Dokter

Aktivitas *visite* dokter ini adalah aktivitas kunjungan dokter setiap hari untuk mengontrol kesehatan pasien rawat inap.

Aktivitas Penginapan Pasien

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

Aktivitas Pelayanan Pencucian atau *Laundry*

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

f. Aktivitas Pelayanan Pembersihan Kamar atau *Cleaning Service*

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

g. Aktivitas Pelayanan Pemberian Makan

Aktivitas pelayanan pemberian makan pasien adalah aktivitas pelayanan rumah sakit kepada pasien dengan menyediakan makanan sebanyak 3 kali dalam sehari.

h. Aktivitas Pemeliharaan Bangunan

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

Tabel 5.1
Identifikasi Aktivitas

| NO. | AKTIVITAS |
|-----|--|
| 1. | Aktivitas Pelayanan Administrasi Umum |
| 2. | Aktivitas Pelayanan Perawatan Pasien |
| 3. | Aktivitas <i>Visite</i> Dokter |
| 4. | Aktivitas Penginapan Pasien |
| 5. | Aktivitas Pelayanan Pencucian atau <i>Laundry</i> |
| 6. | Aktivitas Pelayanan Pembersihan Kamar atau <i>Cleaning</i> |
| 7. | Aktivitas Pelayanan Pemberian Makan |
| 8. | Aktivitas Pemeliharaan Bangunan |

Sumber: RSUD Daya Makassar, telah diolah kembali

5.2 Membebankan Biaya Untuk Masing-Masing Aktivitas

Setelah mengetahui aktivitas-aktivitas yang ada, maka pada tahap dua dilakukan proses pengidentifikasian biaya-biaya yang timbul atas pengkonsumsian sumber daya saat melakukan aktivitas tersebut.

a. Aktivitas Pelayanan Administrasi Umum

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

- i. Aktivitas ini dilayani 6 pegawai per hari untuk 3 kali *shift*, jadi satu kali *shift* ada 2 pegawai yang bertugas. Sehingga biaya gaji Rp.1.500.000 per orang untuk 1 bulan, jadi untuk 6 orang sebanyak Rp 9.000.000 per bulan atau Rp.108.000.000 per tahun.

- ii. Fasilitas yang terdapat dalam ruangan pelayanan administrasi umum antara lain: meja, kursi, rak buku dan komputer. Penyusutan fasilitas ruangan pelayanan administrasi umum per tahun sebesar Rp. 1.500.000 (dari harga pembelian sebesar Rp. 15.000.000 dan disusutkan dengan menggunakan metode penyusutan garis lurus, dengan masa manfaat 10 tahun).
- iii. Aktivitas pelayanan administrasi umum ini membutuhkan alat tulis seperti kertas, pulpen, stempel, dan kuitansi. Biaya yang timbul atas konsumsi alat tulis diperkirakan sebesar Rp. 4.800.000.
- iv. Aktivitas ini membutuhkan alat komunikasi yaitu telepon dengan biaya sebesar Rp 1.440.936 per tahun.
- v. Aktivitas pelayanan administrasi umum membutuhkan sumber listrik untuk penerangan. Beban yang ditanggung atas sumber listrik yang dikonsumsi sebesar 0,075 kwh dengan asumsi pemakaian lampu 24 jam per hari, sehingga menghasilkan daya 1,8 kwhh ($0,075 \text{ kwh} \times 24 \text{ jam}$). Biaya listrik per kwhh sebesar Rp. 755. Jadi, biaya penggunaan listrik selama setahun dalam ruangan ini sebesar Rp.496.035

Dengan demikian didapat total biaya untuk aktivitas pelayanan administrasi umum selama tahun 2011 sebesar:

| | |
|----------------------------|-----------------|
| | Rp. 108.000.000 |
| Biaya gaji | 1.500.000 |
| Biaya penyusutan fasilitas | 4.800.000 |
| Biaya alat tulis kantor | 1.440.936 |
| Biaya telepon | |

Biaya listrik

Total biaya aktivitas pelayanan administrasi umum

496.035

Rp 116.236.971

b. Aktivitas Pelayanan Perawatan Pasien

Aktivitas ini dilakukan oleh perawat untuk membantu keperluan pasien selama menjalani rawat inap. Jumlah perawat yang menangani seluruh kelas sebanyak 36 orang. Setiap kelas dilayani oleh 9 orang perawat per hari untuk 3 kali *shift*, jadi satu kali *shift* ada 3 perawat yang bertugas. Setiap perawat menerima gaji sebesar Rp 1.545.000 per bulan. Jadi total beban untuk aktivitas pelayanan perawatan pasien sebesar Rp 667.440.000 ($36 \times 12 \times \text{Rp } 1.545.000$)

c. Aktivitas *Visite* Dokter

Aktivitas *visite* dokter ini adalah kunjungan dokter untuk mengontrol perkembangan kesehatan pasien. Jumlah dokter yang menangani seluruh kelas sebanyak 14 orang. Setiap kelas dilayani oleh 2 orang dokter per hari untuk 2 kali *shift*, jadi satu kali *shift* ada seorang dokter yang bertugas. Setiap dokter menerima gaji sebesar Rp 2.750.000 per bulan. Jadi total beban untuk aktivitas pelayanan perawatan pasien sebesar Rp 462.000.000 ($14 \times 12 \times \text{Rp } 2.750.000$).

d. Aktivitas Penginapan Pasien

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

Tabel 5.2
Harga Perolehan Fasilitas Kamar

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

Sumber: RSUD Daya Makassar

i. Aktivitas Penginapan Kelas VIP

a). Fasilitas kelas VIP terdiri dari:

| | |
|---------------------|-------------|
| Tempat tidur pasien | Rp. 750.000 |
| AC | 3.900.000 |
| TV | 1.750.000 |
| Kulkas | 2.500.000 |
| Lemari kecil | 450.000 |
| Jam dinding | 50.000 |
| Meja pasien | 950.000 |
| Kursi penunggu | 150.000 |



Total harga perolehan fasilitas kelas Utama Rp 1.050.000,00. Masa manfaat 10 tahun. Biaya penyusutan fasilitas kelas VIP adalah Rp 1.050.000 (metode garis lurus).

- b). Data yang diberikan dari bagian keuangan untuk biaya listrik yang dikeluarkan oleh RSUD Daya Makassar, adalah biaya keseluruhan penggunaan listrik untuk semua departemen karena pencatatan mereka tidak memisahkan per departemen untuk penggunaan listriknya, maka dasar penentuan pemakaian listrik oleh penggunaan fasilitas untuk kelas utama berdasarkan daya dari masing-masing fasilitas tersebut dikali estimasi lama penggunaannya dalam sehari sehingga didapatkan pemakaian listrik per hari sebesar 25 kwh per hari. Tarif PLN per kwhh sebesar Rp.755, maka pemakaian listrik untuk kelas VIP selama tahun 2011 sebesar Rp 12.287.625 ($25 \text{ kwh} \times \text{Rp.755} \times 651 \text{ hari}$).
- c). Sama halnya dengan beban listrik, bagian keuangan juga memberikan data pemakaian air untuk keseluruhan departemen. Jadi dasar penghitungan pemakaian beban air pada kamar rawat inap kelas VIP didasarkan pada berapa liter air yang digunakan per hari. Merujuk pada bak air yang dapat menampung air sekitar 250 liter ($0,25 \text{ m}^3$) dan bak tersebut diisi kira-kira satu hari satu kali. Maka dapat dihitung pemakaian air dengan menggunakan satuan 1 m^3 . Tarif dari PDAM, Rp.3.500/ m^3 . Dengan demikian pemakaian air per hari sebesar Rp.875 ($0,25 \text{ m}^3 \times \text{Rp.3.500}$), sehingga total pemakaian air untuk kelas VIP selama tahun 2011 sebesar Rp.569.625 ($\text{Rp.875} \times 651 \text{ hari}$).

Dengan demikian, total beban untuk aktivitas pemberian fasilitas pasien kelas VIP selama tahun 2011 sebesar Rp 13.907.250 (Rp.1.050.000 + Rp.12.287.625 + Rp.569.625).

ii. Aktivitas Penginapan Kelas I

a). Fasilitas kelas I terdiri dari:

| | |
|---------------------|-------------|
| Tempat tidur pasien | Rp. 750.000 |
| TV | 1.750.000 |
| Kipas angin | 325.000 |
| Jam dinding | 50.000 |
| Meja pasien | 950.000 |
| Kursi penunggu | 150.000 |

Total harga perolehan fasilitas kelas I Rp.3.975.000. Masa manfaat 10 tahun. Biaya penyusutan fasilitas kelas utama adalah Rp.397.500 (metode garis lurus).

b). Pemakaian listrik kelas I sebesar 15 kwh per hari. Tarif PLN per kwhh sebesar Rp.755, maka pemakaian listrik untuk kelas I selama tahun 2011 sebesar Rp.18.403.125 (15 kwh x Rp.755 x 1625 hari).

c). Sama halnya dengan beban listrik, bagian keuangan juga memberikan data pemakaian air untuk keseluruhan departemen. Jadi dasar penghitungan pemakaian beban air pada kamar rawat inap kelas I didasarkan pada berapa liter air yang digunakan per hari. Merujuk pada bak air yang dapat menampung air sekitar 250 liter (0,25 m³) dan bak tersebut diisi kira-kira satu hari satu kali. Tarif dari PDAM,

Rp.3.500/m³, sementara 1 m³ air = 1000 liter. Dengan demikian dapat pemakaian air per hari sebesar Rp.875 (0,25 m³ x Rp.3.500), sehingga total pemakaian air untuk kelas Utama selama tahun 2011 sebesar Rp 853.125 (Rp.525 x 1625 hari).

Dengan demikian total beban untuk aktivitas pemberian fasilitas pasien kelas I selama tahun 2011 sebesar Rp 19.653.750 (Rp 397.500 + Rp 18.403.125 + Rp 853.125).

iii. Aktivitas Penginapan Kelas II

a). Fasilitas kelas II terdiri dari:

| | |
|---------------------|-------------|
| Tempat tidur pasien | Rp. 750.000 |
| Kipas Angin | 325.000 |
| Meja pasien | 950.000 |
| Kursi penunggu | 150.000 |
| Jam dinding | 50.000 |

Total harga perolehan fasilitas kelas II Rp 2.225.000. Masa manfaat 10 tahun. Biaya penyusutan fasilitas kelas II adalah Rp 222.500 (metode garis lurus).

b). Pemakaian listrik per hari untuk kamar kelas II sebesar 8 kwh per hari. Tarif PLN per kwhh sebesar Rp.755, maka pemakaian listrik untuk kelas II selama tahun 2011 sebesar Rp 12.419.750 (7 kwh x Rp.755 x 2.350 hari).

Dengan demikian, total beban untuk aktivitas pemberian fasilitas pasien kelas II selama tahun 2011 sebesar Rp 12.642.250 (Rp 222.500 + Rp 12.419.750)

iv. Aktivitas Penginapan Kelas III

a). Fasilitas kelas III terdiri dari:

Tempat tidur pasien Rp. 750.000

Jam dinding 50.000

Kursi penunggu 150.000

Total harga perolehan fasilitas kelas III Rp.950.000. Masa manfaat 10 tahun. Biaya penyusutan fasilitas kelas III adalah Rp.95.000 (metode garis lurus).

b). Pemakaian listrik per hari untuk kamar kelas III sebesar 0,5 kwh per hari. Tarif PLN per kwhh sebesar Rp.755, maka pemakaian listrik untuk kelas III selama tahun 2011 sebesar Rp.1.231.405 (0,5 kwh x Rp.755 x 3.262 hari).

Dengan demikian, total beban untuk aktivitas pemberian fasilitas pasien kelas III selama tahun 2011 sebesar Rp.1.326.405 (Rp.95.000 + Rp.1.231.405).

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

Tabel 5.3
Biaya Aktivitas Penginapan Pasien
RSUD Daya Makassar

| No. | Kelas | Biaya Aktivitas (Rp) |
|-----|-------|----------------------|
| 1. | VIP | 13.907.250 |
| 2. | I | 19.653.750 |
| 3. | II | 2.314.100 |
| 4. | III | 1.326.405 |

Sumber: data diolah

e. Aktivitas Pelayanan Pencucian atau *Laundry*

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

- i. Biaya gaji karyawan *laundry* (3 orang Karyawan @Rp. 500.000) yaitu Rp 1.500.000.
- ii. Peralatan *laundry* yaitu 2 mesin cuci 7 kg @Rp. 5.000.000 dengan masa manfaat 10 tahun. Biaya penyusutan peralatan *laundry* per tahun adalah Rp 1.000.000.
- iii. Biaya perlengkapan *laundry*, meliputi deterjen bubuk, bayclin 600ml, pengharum cucian, dan trika. Total biaya yang dikeluarkan untuk perlengkapan cuci sebesar Rp 10.676.500.
- iv. Biaya listrik untuk mesin cuci dengan perkiraan 7,5 kwh per hari, sehingga beban listrik aktivitas *laundry* untuk selama tahun 2011 sebesar (7,5 kwh x Rp.755 x 365 hari) yaitu Rp 2.066.812.

- v. Biaya penggunaan air untuk aktivitas pencucian yaitu sebesar 325 liter per hari sehingga beban air aktivitas *laundry* selama tahun 2011 sebesar Rp 415.187 ($325/1000 \text{ liter} \times \text{Rp.}3.500 \times 365 \text{ hari}$).

Dengan demikian, total biaya untuk pencucian secara keseluruhan tahun 2011 adalah:

| | | |
|---|-----------|----------------|
| Biaya gaji karyawan | Rp | 1.500.000 |
| Biaya penyusutan peralatan <i>laundry</i> | Rp | 1.000.000 |
| Biaya perlengkapan <i>laundry</i> | Rp | 10.676.500 |
| Biaya listrik | Rp | 2.066.812 |
| Biaya air | <u>Rp</u> | <u>415.817</u> |
| Total biaya aktivitas pelayanan pencucian | Rp | 15.659.129 |

f. Aktivitas Pelayanan Pembersihan Kamar atau *Cleaning Service*

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

- i. Karyawan *cleaning service* yang melayani unit rawat inap terdiri dari 2 orang berstatus PNS dan 10 orang berstatus non PNS. Biaya gaji seorang karyawan *cleaning service* berstatus PNS per bulan Rp.1.000.000 dan Biaya gaji seorang karyawan *cleaning service* berstatus non PNS per bulan Rp.500.000, sehingga biaya gaji karyawan *cleaning service* per tahun sebesar Rp.7.000.000 ($(2 \times \text{Rp } 1.000.000) + (10 \times 500.000)$).
- ii. Biaya perlengkapan *cleaning service* meliputi *super pell*, *portex*, dan pengharum kamar mandi. Total biaya untuk perlengkapan *cleaning* selama tahun 2011 adalah Rp 7.250.000

- iii. Biaya peralatan *cleaning service* meliputi *wet mop, window washer, stick telescopic, floor squeegee, lobby duster, spray gun, kain lap*, dan peralatan lainnya. Biaya pembelian peralatan *cleaning* selama tahun 2011 sebesar Rp1.800.000.

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

| | | |
|---|----|------------------|
| Biaya gaji | Rp | 7.000.000 |
| Biaya perlengkapan <i>cleaning service</i> | Rp | 7.250.000 |
| Biaya peralatan alat <i>cleaning service</i> | Rp | <u>1.800.000</u> |
| Total biaya aktivitas pelayanan pembersihan kamar | Rp | 16.050.000 |

g. Aktivitas Pelayanan Pemberian Makan

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

- Jumlah karyawan dapur sebanyak 2 orang per hari untuk 2 kali *shift*, jadi satu kali *shift* ada 1 perawat yang bertugas. Karyawan dapur menerima gaji Rp 10.000 per *shift* sehingga biaya gaji karyawan dapur selama 1 tahun Rp 7.300.000 (2 orang x 365 hari x Rp 10.000).
- Biaya bahan makanan pasien selama setahun adalah Rp 559.900.000.
- Biaya penyusutan fasilitas dapur seperti kompor, panci, penggorengan, piring, sendok, kursi, lemari, teflon, rak, kulkas termos, dan wajan diperkirakan sebesar Rp 3.400.000 (dari harga perolehan secara keseluruhan diperkirakan Rp.17.000.000 dengan masa manfaat 5 tahun).

- iv. Biaya gas dan minyak tanah untuk keperluan dapur untuk tahun 2011 sebesar Rp.5.960.000.
- v. Biaya listrik meliputi pemakaian lampu, kulkas, termos diperkirakan sebesar 10,97 kwh per hari sehingga beban listrik selama tahun 2011 untuk aktivitas pemberian makan pasien sebesar Rp 3.023.057 (10,97 kwhh x Rp.755 x 365 hari).
- vi. Biaya penggunaan air untuk aktivitas pemberian makan pasien yaitu sebesar 325 liter per hari sehingga beban air aktivitas *laundry* selama tahun 2011 sebesar Rp 415.187 (325/1000 liter x Rp.3.500 x 365 hari).

Jadi, total biaya aktivitas pemberian makan pasien sebesar:

| | | |
|--|----|----------------|
| Biaya gaji karyawan | Rp | 7.300.000 |
| Biaya bahan makanan | Rp | 559.900.000 |
| Biaya penyusutan fasilitas | Rp | 3.400.000 |
| Biaya gas dan minyak tanah | Rp | 5.960.000 |
| Biaya listrik | Rp | 3.023.057 |
| Biaya air | Rp | <u>415.187</u> |
| Total biaya aktivitas pemberian makan pasien | Rp | 579.998.244 |

ivitas Pemeliharaan Bangunan

s bangunan RSUD Daya Makassar adalah sebagai berikut:

Tabel 5.4
Luas Bangunan RSUD Daya Makassar

| Nama Bangunan | Luas Gedung (m ²) |
|---------------|-------------------------------|
| Kantor | 513 |
| VIP | 80 |
| Kelas I | 100 |
| Kelas II | 144 |
| Kelas III | 384 |
| Total | 1.221 |

Sumber: RSUD Daya Makassar

Aktivitas pemeliharaan bangunan terdiri dari biaya-biaya sebagai berikut:

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

Menentukan Pemicu Biaya

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

a. Aktivitas Pelayanan Administrasi Umum

Aktivitas pelayanan administrasi umum memiliki pemicu biaya yaitu banyaknya orang yang datang dan diputuskan untuk menjalani rawat inap, karena biaya pendataan ini meningkat seiring dengan jumlah orang

yang rawat inap. Semakin banyak pasien untuk didata maka biaya untuk pendataan semakin meningkat.

Tarif per unit cost driver

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

$$\text{Tarif per unit cost driver} = \frac{\text{Rp. 116.236.971}}{394 + 581 + 846 + 995}$$

$$\text{Tarif per unit cost driver} = \frac{\text{Rp. 116.236.971}}{2.816} = \text{Rp. 41.277,33}$$

b. Pelayanan Perawatan Pasien

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

Tarif per unit cost driver

$$= \frac{\text{Total biaya aktivitas pelayanan perawatan pasien}}{\text{Jumlah hari rawat inap}}$$

$$\text{Tarif per unit cost driver} = \frac{667.440.000}{651 + 1.625 + 2.350 + 3.262}$$

$$\text{Tarif per unit cost driver} = \frac{667.440.000}{7.888} = 84.614,60$$

c. Aktivitas *Visite* Dokter

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

$$\text{Tarif per unit cost driver} = \frac{\text{Total biaya aktivitas visite dokter}}{\text{Jumlah hari rawat inap}}$$

$$\text{Tarif per unit cost driver} = \frac{\text{Rp. 462.000.000}}{651 + 1.625 + 2.350 + 3.262}$$

$$\text{Tarif per unit cost driver} = \frac{462.000.000}{7.888} = 58.569,98$$

d. Aktivitas Pelayanan Pencucian atau *Laundry*

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

$$\text{Tarif per unit cost driver} = \frac{\text{Total biaya aktivitas pelayanan pencucian}}{\text{Jumlah pasien rawat inap}}$$

$$\text{Tarif per unit cost driver} = \frac{\text{Rp. 15.659.129}}{394 + 581 + 846 + 995}$$

$$\text{Tarif per unit cost driver} = \frac{15.659.129}{2.816} = 5.560,77$$

e. Aktivitas Pelayanan Pembersihan Kamar

Pemicu biaya dalam aktivitas pembersihan kamar adalah total luas bangunan RSUD Daya Makassar.

$$\text{Tarif per unit cost driver} = \frac{\text{Total biaya aktivitas pembersihan kamar}}{\text{Total luas bangunan}}$$

$$\text{Tarif per unit cost driver} = \frac{\text{Rp. 116.236.971}}{513 + 80 + 100 + 144 + 384}$$

$$\text{Tarif per unit cost driver} = \frac{116.236.971}{1.221 \text{ m}^2} = 95.197,39$$

f. Aktivitas Pelayanan Pemberian Makanan

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

$$\text{Tarif per unit cost driver} = \frac{\text{Total biaya aktivitas pemberian makanan}}{\text{Jumlah hari rawat inap}}$$

Tabel 5.5
Total Biaya Aktivitas Kelas VIP

| Aktivitas | Tarif Per Unit Cost Driver (Rp) | Driver | Jumlah (Rp) |
|--|--|-------------------|------------------------|
| Aktivitas pelayanan administrasi umum | 41.277,33 | 394 orang | 8.053.680,60 |
| Aktivitas pelayanan perawatan pasien | 84.614,60 | 651 hari | 30.454.203,78 |
| Aktivitas <i>visite</i> dokter | 58.569,98 | 651 hari | 21.080.309,50 |
| Aktivitas penginapan pasien | | | 13.907.250 |
| Aktivitas pelayanan pencucian atau <i>laundry</i> | 5.560,77 | 394 orang | 1.083.259,80 |
| Aktivitas pelayanan pembersihan kamar atau <i>cleaning</i> | 13.144,96 | 80 m ² | 1.051.596,80 |
| Aktivitas pelayanan pemberian makanan | 73.529,19 | 651 hari | 26.464.380,90 |
| Aktivitas pemeliharaan bangunan | 119.000,82 | 80 m ² | 9.520.065,60 |
| Total biaya aktivitas dibebankan ke kelas VIP | | | 184.013.788,07 |
| Jumlah hari pakai | | | 651 hari |
| Tarif rawat inap per kamar | | | 531.831,76 |

Sumber: data diolah

Tabel 5.6
Total Biaya Aktivitas Kelas I

| Aktivitas | Tarif Cost Driver (Rp) | Driver | Jumlah (Rp) |
|--|-----------------------------------|--------------------|------------------------|
| Aktivitas pelayanan administrasi umum | 41.277,33 | 581 orang | 23.982.128,73 |
| Aktivitas pelayanan perawatan pasien | 84.614,60 | 1625 hari | 137.498.725,00 |
| Aktivitas <i>visite</i> dokter | 58.569,98 | 1625 hari | 95.176.217,50 |
| Aktivitas penginapan pasien | | | 19.653.750 |
| Aktivitas pelayanan pencucian atau <i>laundry</i> | 5.560,77 | 581 orang | 3.230.807,37 |
| Aktivitas pelayanan pembersihan kamar atau <i>cleaning</i> | 13.144,96 | 100 m ² | 1.314.496,00 |
| Aktivitas pelayanan pemberian makanan | 73.529,19 | 1625 hari | 119.484.933,75 |
| Aktivitas pemeliharaan bangunan | 119.000,82 | 100 m ² | 11.900.082,00 |
| Total biaya aktivitas dibebankan ke kelas I | | | 412.241.140,35 |
| Jumlah hari pakai | | | 1625 |
| Tarif rawat inap per kamar | | | 253.686,86 |

Sumber: data diolah

Tabel 5.7
Total Biaya Aktivitas Kelas II

| Aktivitas | Tarif Cost Driver (Rp) | Driver | Jumlah (Rp) |
|--|-----------------------------------|--------------------|------------------------|
| Aktivitas pelayanan administrasi umum | 41.277,33 | 846 orang | 34.920.621,18 |
| Aktivitas pelayanan perawatan pasien | 84.614,60 | 2350 hari | 198.844.310,00 |
| Aktivitas <i>visite</i> dokter | 58.569,98 | 2350 hari | 137.639.453,00 |
| Aktivitas penginapan pasien | | | 2.314.100 |
| Aktivitas pelayanan pencucian atau <i>laundry</i> | 5.560,77 | 846 orang | 4.704.411,42 |
| Aktivitas pelayanan pembersihan kamar atau <i>cleaning</i> | 6.789,34 | 360 m ² | 1.892.874,24 |
| Aktivitas pelayanan pemberian makanan | 73.529,19 | 2350 hari | 172.793.596,50 |
| Aktivitas pemeliharaan bangunan | 61.463,62 | 360 m ² | 17.136.118,08 |
| Total biaya aktivitas dibebankan ke kelas II | | | 580.573.634,42 |
| Jumlah hari pakai | | | 2350 |
| Tarif rawat inap per kamar | | | 247.052,61 |

Sumber: data diolah

Tabel 5.8
Total Biaya Aktivitas Kelas III

| Aktivitas | Tarif Cost Driver (Rp) | Driver | Jumlah (Rp) |
|---|---------------------------|------------|----------------|
| Aktivitas pelayanan administrasi umum | 41.277,33 | 995 orang | 41.070.943,35 |
| Aktivitas pelayanan perawatan pasien | 84.614,60 | 3.262 hari | 276.012.825,20 |
| Aktivitas visite dokter | 58.569,98 | 3.262 hari | 191.055.274,76 |
| Aktivitas penginapan pasien | | | 1.378.405 |
| Aktivitas pelayanan pencucian atau laundry | 5.880,77 | 995 orang | 5.882.856,15 |
| Aktivitas pelayanan pencucian atau laundry cleaning | 8.880,80 | 995 orang | 8.880.800,00 |
| Aktivitas pelayanan pemberian makanan | 73.220,18 | 3.262 hari | 238.855.114,18 |
| Aktivitas pemeliharaan bangunan | 61.403,52 | 600 hari | 368.421,38 |
| Total biaya aktivitas dibebankan ke kelas III | | | 805.122.511,76 |
| Jumlah hari pakai | | | 3.262 hari |
| Tarif rawat inap per kamar | | | 246.819,19 |

Sumber: data diolah

5.5 Perbandingan Dalam Penetapan Tarif Jasa Rawat Inap

Tabel 5.9
Perbandingan Tarif Jasa Rawat Inap

| Kelas | Tarif Rumah Sakit (Rp) | Tarif ABC (Rp) | Selisih (Rp) |
|-------|------------------------|----------------|--------------|
| VIP | 450.000 | 531.831,76 | -81.831,76 |
| I | 275.000 | 253.686,86 | 21.313,14 |
| II | 215.000 | 247.052,61 | -32.052,61 |
| III | 130.000 | 246.934,28 | -116.934,28 |

Sumber: data diolah

Berdasarkan perhitungan di atas, dapat diketahui bahwa hasil perhitungan tarif jasa rawat inap dengan menggunakan *activity based costing* Kelas VIP Rp.531.831,76, Kelas I Rp.253.686,86, Kelas II Rp.247.052,61 dan Kelas III Rp.246.934,28. Dari hasil tersebut, jika dibandingkan dengan metode tradisional, terlihat bahwa untuk Kelas I memberikan hasil yang lebih kecil, sedangkan VIP, Kelas II dan Kelas III memberikan hasil yang lebih besar. Dengan selisih untuk Kelas VIP Rp.81.831,76, Kelas I Rp.21.313,14, Kelas II Rp.32.052,61, Kelas III Rp.116.934,28.

Perbedaan yang terjadi antara tarif jasa rawat inap dengan menggunakan metode tradisional dan metode ABC, disebabkan karena pembebanan biaya overhead pada masing-masing produk. Pada akuntansi biaya tradisional biaya overhead pada masing-masing produk dibebankan hanya pada satu *cost driver* saja. Akibatnya cenderung terjadi distorsi pada pembebanan biaya overhead. Sedangkan pada metode ABC telah mampu mengalokasikan biaya aktivitas ke setiap kamar secara tepat berdasarkan konsumsi masing-masing aktivitas.

BAB VI

KESIMPULAN DAN SARAN

6.1 Kesimpulan

Berdasarkan hasil perhitungan tarif jasa rawat inap pada bab sebelumnya maka dapat disimpulkan bahwa perhitungan tarif jasa rawat inap dengan menggunakan *activity based costing system*, 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 ABC diketahui besarnya tarif untuk Kelas VIP Rp.531.831,76, Kelas I Rp.253.686,86, Kelas II Rp.247.052,61 dan Kelas III Rp.246.934,28.

Dari hasil perhitungan tarif rawat inap dengan menggunakan *activity based costing system*, apabila dibandingkan dengan tarif rawat inap yang digunakan oleh rumah sakit saat ini terlihat bahwa untuk Kelas I memberikan hasil yang lebih kecil, sedangkan VIP, Kelas II dan Kelas III memberikan hasil yang lebih besar. Dengan selisih untuk Kelas VIP Rp.81.831,76, Kelas I Rp.21.313,14, Kelas II Rp.32.052,61, Kelas III Rp.116.934,28. Perbedaan tarif yang terjadi disebabkan karena pembebanan biaya overhead pada masing-masing produk. *Activity based costing system* telah mampu mengalokasikan biaya aktivitas ke setiap kamar secara tepat berdasarkan konsumsi masing-masing aktivitas.

6.2 Saran

RSUD Daya Makassar sebaiknya mulai mempertimbangkan tarif rawat inap dengan menggunakan *activity based costing system* karena dengan *activity based costing system* akan diperoleh informasi biaya rawat inap yang lebih akurat.

BAB VI

KESIMPULAN DAN SARAN



6.1 Kesimpulan

Berdasarkan hasil perhitungan tarif jasa rawat inap pada bab sebelumnya maka dapat disimpulkan bahwa perhitungan tarif jasa rawat inap dengan menggunakan *activity based costing system*, 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 ABC diketahui besarnya tarif untuk Kelas VIP Rp.531.831,76, Kelas I Rp.253.686,86, Kelas II Rp.247.052,61 dan Kelas III Rp.246.934,28.

Dari hasil perhitungan tarif rawat inap dengan menggunakan *activity based costing system*, apabila dibandingkan dengan tarif rawat inap yang digunakan oleh rumah sakit saat ini terlihat bahwa untuk Kelas I memberikan hasil yang lebih kecil, sedangkan VIP, Kelas II dan Kelas III memberikan hasil yang lebih besar. Dengan selisih untuk Kelas VIP Rp.81.831,76, Kelas I Rp.21.313,14, Kelas II Rp.32.052,61, Kelas III Rp.116.934,28. Perbedaan tarif yang terjadi disebabkan karena pembebanan biaya overhead pada masing-masing produk. *Activity based costing system* telah mampu mengalokasikan biaya aktivitas ke setiap kamar secara tepat berdasarkan konsumsi masing-masing aktivitas.

2 Keterbatasan Penelitian

1. Pemilihan rumah sakit yang kurang tepat karena RSUD lebih mengutamakan kepentingan sosial, sementara hasil perhitungan menggunakan ABC menyebabkan beberapa jenis kelas perawatan menjadi lebih mahal.
2. Tidak mempertimbangkan subsidi atau tunjangan-tunjangan kesehatan dari pemerintah dalam menghitung tarif rawat inap.
3. Perhitungan tarif rawat inap menggunakan data yang diberikan oleh bagian keuangan RSUD Daya, bukan data yang diambil atau diamati langsung dari laporan keuangan rumah sakit.

1.3 Saran

RSUD Daya Makassar sebaiknya mulai mempertimbangkan tarif rawat inap dengan menggunakan *activity based costing system* karena dengan *activity based costing system* akan diperoleh informasi biaya rawat inap yang lebih akurat.

DAFTAR PUSTAKA

Amali, Kamurudin. *Akuntansi Manajemen Dasar-Dasar Konsep Biaya dan Pengambilan Keputusan*, Edisi Revisi. Jakarta: Rajawali Pers, 2007.

Aliminsyah dan Pajji. *Kamus Istilah Akuntansi*, Cetakan Pertama, Bandung: Yrama Widya, 2006.

Amijoyo, M. Ali Sastro Amijoyo. 2007, *Penerapan Activity Based Costing Sebagai Alat Ukur Efektivitas dan Efisiensi Kinerja Produksi Pada PT. Industri Sandang Nusantara (Persero) Unit Patun Makateks*. Skripsi-S1. Makassar, Universitas Hasanuddin.

Armanto, Witjaksana, *Akuntansi Biaya*, Cetakan Pertama, Yogyakarta: Graha Ilmu, 2006.

Budiawan, Rakhmat. 2011. *Activity Based Costing Sebagai Alat Pengendalian Manajemen Pada Hotel Taman Marannu Makassar*. Skripsi-S1. Makassar, Universitas Hasanuddin.

Buku Panduan RSU Daya Makassar, 2011.

Garrison, Ray H. Eric W Noreen. *Managerial Accounting*. Diterjemahkan oleh A Totok Budisantoso dengan judul *Akuntansi Manajerial Buku 1*. Jakarta: Salemba Empat, 2000.

Hansen, Don R. Maryanne M Mowen. *Management Accounting 7th*. Diterjemahkan oleh Tim Penerjemah Penerbit Salemba dengan judul *Akuntansi Manajemen, Edisi 7*. Buku 1. Jakarta: Salemba Empat, 2004.

~~Erwin, Cecilia T. George Foster. Richard M. Dabir. Cost Accounting~~
~~Diterjemahkan oleh Pabih Susantingras dengan judul Akuntansi Biaya~~
~~Manajemen Manajerial Jakarta: Salemba Empat, 1991~~

~~Erwin, Cecilia T. George Foster. Richard M. Dabir. Cost Accounting~~
~~Diterjemahkan oleh Pabih Susantingras dengan judul Akuntansi Biaya~~
~~Manajemen Manajerial Jakarta: Salemba Empat, 1991~~

~~Erwin, Cecilia T. George Foster. Richard M. Dabir. Cost Accounting~~
~~Diterjemahkan oleh Pabih Susantingras dengan judul Akuntansi Biaya~~
~~Manajemen Manajerial Jakarta: Salemba Empat, 1991~~

~~Erwin, Cecilia T. George Foster. Richard M. Dabir. Cost Accounting~~
~~Diterjemahkan oleh Pabih Susantingras dengan judul Akuntansi Biaya~~
~~Manajemen Manajerial Jakarta: Salemba Empat, 1991~~

Simamora, Henry. *Akuntansi Manajemen, Edisi 2*. Yogyakarta: UPP AMP YKPN, 2002.

Supomo, Bambang, dkk. *Metodologi Penelitian Bisnis, Edisi Pertama*. Yogyakarta: BPFE, 1999.

Supriyono, R.A *Akuntansi Manajemen 3: Proses Pengendalian Manajemen*. Yogyakarta: BPFE, 2001.