

**PERHITUNGAN HARGA POKOK JASA RAWAT INAP
DENGAN METODE *ACTIVITY-BASED COSTING*
STUDI KASUS PADA RSUD JOGJAKARTA**



SKRIPSI

Oleh :

Nama : Dwi Andini Puspitawati
No. Mahasiswa : 00312296

**FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS ISLAM INDONESIA
JOGJAKARTA
2004**

**PERHITUNGAN HARGA POKOK JASA RAWAT INAP
DENGAN METODE *ACTIVITY-BASED COSTING*
STUDI KASUS PADA RSUD JOGJAKARTA**

SKRIPSI

disusun dan diajukan untuk memenuhi sebagai salah satu syarat untuk
mencapai derajat Sarjana Strata-1 jurusan Akuntansi
pada Fakultas Ekonomi UII

Oleh :

Nama : Dwi Andini Puspitawati
No. Mahasiswa : 00312296

**FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS ISLAM INDONESIA
JOGJAKARTA
2004**

PERNYATAAN BEBAS PLAGIARISME

“ Dengan ini saya menyatakan bahwa dalam skripsi ini tidak terdapat karya yang pernah diajukan untuk memperoleh gelar kesarjanaan di suatu perguruan tinggi, dan sepanjang pengetahuan saya juga tidak terdapat karya atau pendapat yang pernah ditulis atau diterbitkan oleh lain, kecuali yang secara tertulis diacu dalam naskah ini dan disebutkan dalam referensi. Dan apabila di kemudian hari terbukti bahwa pernyataan ini tidak benar maka saya sanggup menerima hukuman atau sanksi apapun sesuai peraturan yang berlaku.”

Yogyakarta, 10 Desember 2004

Penyusun,

(Dwi Andini Puspitawati)

BERITA ACARA UJIAN SKRIPSI

SKRIPSI BERJUDUL

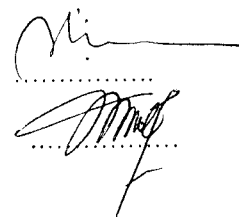
PERHITUNGAN HARGA POKOK JASA RAWAT INAP DENGAN METODE
ACTIVITY BASED COSTING STUDI KASUS PADA RSUD YOGYAKARTA

Disusun Oleh: DWI ANDINI PUSPITAWATI
Nomor mahasiswa: 00312296

Telah dipertahankan di depan Tim Penguji dan dinyatakan LULUS
Pada tanggal : 9 Desember 2004

Penguji/Pembimbing Skripsi : Dra. Isti Rahayu, M.Si, Ak

Penguji : Dra. Neni Meidawati, M.Si, Ak



Mengetahui
Dekan Fakultas Ekonomi
Universitas Islam Indonesia

Drs. Suwarsono, MA



PERSEMBAHAN



Skripsi ini saya persembahkan kepada :

- 1. Allah SWT*
- 2. Ayahanda dan ibunda yang tercinta*
- 3. Kakak dan adikku yang tersayang*
- 4. Mas Kokov loh yah*
- 5. Sahabat karibku dayu, qq, bobon, sinta, eva, tri, n vita miss u
all*
- 6. Teman-teman terdekat yang saya sayangi*
- 7. Pihak-pihak lain yang belum saya sebutkan, terima kasih atas
semua bantuannya.*
- 8. Almameterku Universitas Islam Indonesia Jogjakarta*



MOTTO

“Orang berbudi akan menerima nasihat walau hanya berupa ucapan ringan,tetapi hewan takkan menerimanya selain dengan lecutan yang pedih”(Habib Thohir Bin Yahya)

“Mereka yang seringkali meninggalkan sunnah akan terbiasa dan akhirnya mudah untuk meninggalkan yang wajib”(Habib Thohir bin Yahya)

“Sesungguhnya sesudah kesulitan itu ada kemudahan.Maka apabila kamu telah selesai(dari sesuatu urusan),kerjakanlah dengan sungguh-sungguh(urusan)yang lain.”(QS.Alam Nasyrah :6-7)

“Ridho Alllah terletak pada ridhoan kedua orang tua,dan murka Allah terletak pada kemurkaan keduanya.”(H.R Tarmidzi dan Hakim)

“Barang siapa ditanyakan kepadanya tentang sesuatu ilmu yang diketahui tetapi tidak mau menerangkan kepada penanya,maka Allah akan membelenggunya dengan api pada hari kiamat.”(H.R Ibnu Majah dari Abu Hurairah)

Kata Pengantar



Assalammu'alaikum Wr. Wb

Alhamdulillahirrabbi'l'amin, Segala puji dan rasa syukur yang tak terhingga penulis panjatkan kehadirat Allah SWT. Yang telah melimpahkan rahmat, hidayah juga inayah-Nya, sehingga penulis dapat menyelesaikan penulisan skripsi ini dengan judul **“PERHITUNGAN HARGA POKOK JASA RAWAT INAP DENGAN METODE *ACTIVITY-BASED COSTING* STUDI KASUS PADA RSUD JOGJAKARTA”**. Skripsi ini disusun sebagai salah satu syarat untuk memperoleh gelar Sarjana S-1 pada jurusan Akuntansi di Fakultas Ekonomi Universitas Islam Indonesia.

Dalam penulisan skripsi ini penulis telah berusaha semaksimal mungkin untuk memberikan hasil yang terbaik. Namun demikian penulis juga mempunyai keterbatasan kemampuan dalam penulisan skripsi ini. Oleh karena itu penulis menyadari tanpa adanya bimbingan, dukungan dan bantuan baik secara moril maupun materiil dari berbagai pihak, maka skripsi ini dapat terselesaikan.

Pada kesempatan ini penulis menghaturkan ucapan terimakasih kepada :

1. Bapak Drs. H. Suwarsono, MA selaku Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Islam Indonesia.

2. Ibu Dra. Isti Rahayu, MSi, Ak. selaku dosen pembimbing skripsi yang telah memberikan bimbingan, pengarahan, dorongan serta motivasi bagi penulis dalam menyelesaikan penulisan skripsi ini.
3. Ibu Dra. Neni Meidawati, M.Si, Ak, selaku dosen penguji skripsi.
4. Drs. Arief Bachtiar, selaku Dosen Pembimbing Akademik.
5. Para staff dan karyawan RSUD Yogyakarta yang telah membantu dalam penyelesaian skripsi ini.
6. Bapak Ibu dosen serta seluruh staff dan karyawan di lingkungan fakultas ekonomi UII, terima kasih atas keramahannya dan bantuannya.
7. Untuk Mama dan Papa yang telah mencurahkan kasih sayang, doa, serta dukungan baik moril maupun materiil selama ini. Inilah persembahan terbaik yang mampu ananda berikan.
8. Buat kakak dan adikku, makasih atas dukungannya ya, love ya.
9. Mas Kokov yang selalu mendukung langkahku dengan penuh kasih sayang dan kesabaran. I hope it will be forever and Lup yu.
10. To my best friend dayu yang cuantiq makasih buat spiritnya, qq yang bawel thanks udah kasih dukungan, bobon (keep the spirit, jomblo bukan masalah ayo maju terus pantang mundur...), eva yang centil, tri manis, vita yang baek (dini kangen kalian), sinta n wisnu (thanks udah bagi keceriaan, undangan nikahnya ditunggu lho), dan untuk anak2 kelas D angkatan 00, Shadow Speed smoga tetep kompak.

11. Buat temen2 KKN angkatan 26 unit 101 (mas Koko, aa' Dian, mas Novan, mas Yudha, si Boss, mba' Uthe, mba' Tree, abangku Joe yang makin culun, n mas Ihan) moga sukses guys.
12. Pihak-pihak yang belum penulis sebutkan yang turut mambantu baik dengan moril maupun materiil sehingga skripsi ini dapat terselesaikan terima kasih atas kebaikan dan perhatian yang kalian berikan.

Penulis menyadari sepenuhnya bahwa skripsi ini jauh dari sempurna, maka saran dan kritik yang membangun sangat penulis harapkan guna perbaikan di masa mendatang. Jika terdapat kelebihan atas skripsi ini, maka semua itu berasal dari Allah SWT. Dan jika terdapat kekurangan, itu tidak lepas dari penulis sebagai makhluk ciptaan-Nya. Di tengah keterbatasan penulis dalam penulisan skripsi ini, penulis berharap kiranya skripsi ini bermanfaat bagi pembaca. Semoga Allah SWT membimbing dan menyertai setiap langkah kita. Amiin.

Wassalamu'alaikum Wr.Wb.

Yogyakarta, 10 Desember 2004

Penulis

Dwi Andini P

DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL	i
HALAMAN PERNYATAAN BEBAS PLAGIARISME	ii
HALAMAN PENGESAHAN	iii
HALAMAN PERSEMBAHAN	iv
HALAMAN MOTTO	v
KATA PENGANTAR	vi
DAFTAR ISI	ix
DAFTAR TABEL	xiii
DAFTAR GAMBAR	xiv
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1. Latar Belakang Masalah.....	1
1.2. Rumusan Masalah.....	3
1.3. Tujuan Penelitian.....	3
1.4. Manfaat Penelitian.....	4
1.5. Metode Penelitian.....	5
1.5.1. Jenis data yang diperoleh.....	5
1.5.2. Cara Pengumpulan Data.....	5
1.5.3. Metode Analisis Data.....	5
1.6. Sistematika Pembahasan	6

BAB II LANDASAN TEORI.....	8
2.1. Pengertian Sistem Akuntansi Biaya Tradisional.....	8
2.1.1 Kelemahan Sistem Akuntansi Biaya Tradisional.....	9
2.1.2 Pembebanan Biaya <i>Overhead</i> Pada Sistem Tradisional.....	10
2.2. <i>Activity Based Costing</i>	11
2.2.1. Pengertian <i>Activity Based Costing</i>	11
2.2.1.1. <i>Cost Assignment View</i>	13
2.2.1.2. <i>Process View</i>	14
2.2.2. Syarat-syarat Penerapan <i>Activity Based Costing</i>	15
2.2.3. Implementasi <i>Activity Based Costing</i>	16
2.2.3.1. Manfaat Penerapan <i>Activity Based Costing</i>	16
2.2.3.2. Kendala Penerapan <i>Activity Based Costing</i>	17
2.2.4. Pentingnya <i>Activity Based Costing</i> Dalam Perusahaan Jasa....	19
2.3. Aktivitas.....	20
2.3.1. Pengertian Aktivitas.....	20
2.3.2. Pengelolaan dan Penggolongan Aktivitas.....	20
2.4. Cost Driver.....	22
2.4.1. Pengertian <i>Cost Driver</i>	22
2.4.2. Pengelompokan <i>Cost Driver</i>	23
2.5. Proses Pembebanan Biaya Pada <i>Activity Based Costing</i>	25
2.6. Pendekatan <i>Activity Based Costing</i> Untuk Perusahaan Jasa.....	27
2.7. Penerapan <i>Activity Based Costing</i> Pada Sektor Jasa Rumah Sakit.....	28

BAB III GAMBARAN UMUM RUMAH SAKIT	29
3.1. Sejarah Perkembangan RSUD Kota Yogyakarta.....	29
3.2. Lokasi dan Susunan Organisasi RSUD Kota Yogyakarta.....	31
3.2.1. Lokasi.....	31
3.2.2. Susunan Organisasi.....	32
3.3. Tugas, Peran, Falsafah, Visi, Misi dan Semboyan RSUD Kota Yogyakarta.....	36
3.3.1. Tugas RSUD Kota Yogyakarta.....	36
3.3.2. Peran RSUD Kota Yogyakarta.....	36
3.3.3. Falsafah RSUD Kota Yogyakarta.....	36
3.3.4. Visi RSUD Kota Yogyakarta.....	36
3.3.5. Misi RSUD Kota Yogyakarta.....	37
3.3.6. Semboyan RSUD Kota Yogyakarta.....	37
3.4. Sarana dan Prasarana.....	37
3.5. Eksistensi.....	42
3.6. Jenis Pelayanan.....	43
3.7. Penetapan Harga Pokok Rawat Inap pada RSUD Yogyakarta.....	45
BAB IV ANALISIS DATA	48
4.1. Analisis Perhitungan Harga Pokok Rawat Inap RSUD Yogyakarta.....	48
4.2. Tahap-tahap Penentuan Harga Pokok.....	50
4.2.1. Tahap Pertama.....	51
4.2.1.1. Identifikasi Aktivitas.....	51

4.2.1.2. Menentukan <i>cost driver</i>	53
4.2.1.3. Menghitung tarif <i>cost driver</i>	56
4.2.1.4. Membebankan biaya ke produk dengan menggunakan tarif <i>cost driver</i> dan ukuran aktivitas.....	57
4.2.2. Tahap Kedua.....	62
4.2.2.1. Penentuan Harga Pokok Kelas Perawatan.....	62
4.2.2.2. Penentuan Tarif Kelas Perawatan.....	63
BAB V PENUTUP	65
5.1. Kesimpulan.....	65
5.2. Keterbatasan Penelitian.....	66
5.3. Saran.....	66
REFERENSI	68

DAFTAR GAMBAR

Gambar	Hal
1. Dua Sudut Pandang <i>Activity Based Costing</i>	13
2. Pembebanan Dua Tahap Pada <i>Activity Based Costing</i>	25
3. Struktur Organisasi RSUD Kota Yogyakarta.....	36

DAFTAR TABEL

Tabel	Hal
Tabel 3.1. Jumlah tempat tidur unit rawat inap.....	37
Tabel 3.2. Fasilitas yang tersedia pada setiap kelas perawatan.....	38
Tabel 3.3. Harga Pokok RSUD Kota Yogyakarta.....	39
Tabel 3.4. Jumlah Pasien RSUD Kota Yogyakarta.....	39
Tabel 3.5. Jumlah Luas Lantai RSUD Kota Yogyakarta.....	40
Tabel 3.6. Jumlah Hari Perawatan RSUD Kota Yogyakarta.....	40
Tabel 3.7. Biaya Rawat Inap RSUD Kota Yogyakarta.....	47
Tabel 4.1. Biaya Rawat Inap.....	49
Tabel 4.2. <i>Cost Driver</i> Untuk Tiap Aktivitas.....	54
Tabel 4.3. Tarif <i>Cost Driver</i>	56
Tabel 4.4. Harga Pokok Rawat Inap Kelas III.....	58
Tabel 4.5. Harga Pokok Rawat Inap Kelas II.....	59
Tabel 4.6. Harga Pokok Rawat Inap Kelas I.....	60
Tabel 4.7. Harga Pokok Rawat Inap Kelas Utama.....	61
Tabel 4.9. Harga Pokok Rawat Inap Tiap Kelas.....	62
Tabel 4.10. Tarif Rawat Inap Tiap Kelas.....	63
Tabel 5.1. Perbandingan Harga Pokok.....	65
Tabel 5.2. Perbandingan Tarif.....	66

BAB I PENDAHULUAN

1.1. LATAR BELAKANG MASALAH

Rumah sakit merupakan suatu organisasi yang memberikan pelayanan kesehatan dan bersifat sosial. Dalam melakukan kegiatannya Rumah Sakit lebih mengutamakan kepentingan masyarakat dan tidak mencari keuntungan secara komersial, tetapi dituntut untuk berkembang sesuai dengan perkembangan ilmu kedokteran dan kebutuhan masyarakat akan pelayanan kesehatan. Rumah Sakit mempunyai tugas utama memberikan pengobatan dan perawatan kepada pasien, meningkatkan pelayanan kesehatan serta untuk memenuhi kebutuhan masyarakat dibidang kesehatan.

Dalam memberikan jasanya, rumah sakit tidak terlepas dari pembiayaan pelayanan kesehatan. Rumah sakit dituntut untuk dapat menetapkan pembiayaan pelayanan kesehatan secara tepat dan efisien dengan tetap memperhitungkan resiko atau hasil yang akan diperoleh dalam menentukan besarnya tarif yang harus dibayar oleh pemakai jasa. Salah satu alternatif yang ditawarkan oleh para ahli ekonomi antara lain dengan cara menentukan harga pokok produk atau jasa berdasarkan aktivitas atau lebih dikenal dengan nama *Activity-Based Costing (ABC)*. Menurut Cooper dan Kaplan (1991;215), ada beberapa persyaratan yang harus diperhatikan oleh perusahaan dalam menentukan *Activity-Based Costing*, yaitu

1. Perusahaan mempunyai tingkat diversitas produk yang cukup tinggi.
2. Tingkat persaingan industri yang tinggi.
3. Biaya pengukuran yang rendah.

Salah satu fasilitas yang diberikan oleh rumah sakit adalah rawat inap. Pendapatan jasa rawat inap tersebut akan diperoleh dengan tarif yang harus dibayar oleh pemakai jasa rumah sakit tersebut. Dalam menentukan harga pokok jasa rawat inap, jika perhitungan harga pokok produk jasanya menggunakan sistem akuntansi biaya konvensional akan menghasilkan informasi yang kurang akurat karena masih menggunakan dasar pembebanan dengan dasar tenaga kerja, kondisi semacam ini mendistorsi ketepatan penghitungan biaya jasa.

Output pada perusahaan jasa adalah manfaat dari jasa itu sendiri yang kebanyakan tidak berwujud, contohnya kecepatan suatu jasa, kualitas suatu informasi, kepuasan konsumen. Karena output pada perusahaan jasa tidak berwujud membuat perhitungan menjadi sulit. Sekalipun sulit, dewasa ini bisnis jasa mulai menggunakan metode *Activity-Based Costing* pada bisnisnya.

Mengingat pentingnya harga pokok jasa rawat inap yang tepat bagi rumah sakit, baik untuk mencapai tujuan berupa non profit maupun untuk menghadapi tingkat persaingan yang semakin tinggi, maka diperlukan suatu analisis metode yang sesuai dengan penentuan harga pokok jasa rawat inap yaitu dengan cara penerapan metode *Activity-Based Costing*, hal ini dilakukan karena metode yang selama ini diterapkan oleh rumah sakit adalah metode konvensional.

Rumah Sakit Umum biasanya memiliki berbagai macam fasilitas jasa rawat inap sehingga penentuan harga pokok jasa rawat inap dengan metode *Activity-Based Costing* lebih tepat karena metode ini mengukur secara cermat biaya-biaya yang dikeluarkan dalam setiap aktivitas untuk menghasilkan harga pokok yang sesuai pada masing-masing jasa rawat inapnya. Berdasarkan latar belakang tersebut diatas, maka penulis mengambil judul **“Perhitungan Harga Pokok Jasa Rawat Inap dengan Metode *Activity-Based Costing* pada Rumah Sakit Umum Daerah Yogyakarta.”**

1.2. RUMUSAN MASALAH

Berdasarkan latar belakang diatas, maka permasalahan yang dapat dikemukakan penulis:

- Bagaimana penerapan *Activity-Based Costing* dalam kaitannya dengan penentuan harga pokok jasa rawat inap RSUD ?

1.3. TUJUAN PENELITIAN

Adapun tujuan diadakannya penelitian ini adalah:

- Untuk mengetahui penerapan metode *Activity-Based Costing* dalam menentukan harga pokok jasa rawat inap Rumah Sakit

1.4. MANFAAT PENELITIAN

Penelitian penentuan harga pokok jasa rawat inap RSUD dengan metode *Activity-Based Costing* ini diharapkan bermanfaat:

1). Bagi Rumah Sakit

- a. Menganalisa kemungkinan penerapan metode *Activity-Based Costing* dalam menentukan harga pokok jasanya.
- b. Membantu rumah sakit dalam menentukan harga pokok jasa rawat inap dengan metode *Activity-Based Costing*.

2). Bagi Penulis

- a. Membandingkan teori yang diperoleh di bangku kuliah dengan praktek yang ada di rumah sakit.
- b. Memperoleh pengetahuan dalam bidang akuntansi biaya dan akuntansi manajemen dalam penentuan harga pokok jasa.

3). Bagi Pihak lain

- a. Sebagai referensi bagi pihak lain yang ingin mengadakan penelitian lebih lanjut.
- b. Sebagai bahan perbandingan dan pengetahuan bagi pihak lain.

1.5. METODE PENELITIAN

1.5.1. Jenis data yang diperoleh

1. Data Umum

Adalah data yang dikumpulkan berupa keadaan dan gambaran secara umum.

2. Data Khusus

Data yang diperoleh berupa angka-angka yang berasal dari sumbernya melalui wawancara dan observasi langsung terhadap pihak-pihak rumah sakit, yaitu direktur rumah sakit, bagian akuntansi dan staf-staf yang berkepentingan lainnya. Data yang diperlukan antara lain :

- a) Data struktur organisasi
- b) Data biaya rawat inap yang meliputi: biaya administrasi, biaya cucian, biaya perawatan, dan biaya pelayanan kesehatan.
- c) Data-data yang mendukung metode ABC, antara lain data biaya rawat inap, data lama hari pasien rawat inap, data jumlah pasien, data luas dan jumlah kamar rawat inap.

1.5.2. Cara Pengumpulan Data

1. Wawancara

2. Observasi

3. Dokumentasi

1.5.3. Metode Analisis Data

1. Tahap Pertama

- a). Mengidentifikasi dan menggolongkan biaya kedalam berbagai aktivitas.

b). Mengklasifikasikan aktivitas biaya kedalam kategori aktivitas.

- Unit Level Activity Costs
- Batch- Related Activity Costs
- Product Sustaining Activity Costs
- Facility Sustaining Activity Costs

c). Mengidentifikasi Cost Driver

d). Menentukan tarif perunit cost driver

2. Tahap Kedua

Penelusuran dan pembebanan biaya aktivitas ke masing-masing produk dengan menggunakan cost driver.

1.4. SISTEMATIKA PEMBAHASAN

Agar penulisan skripsi ini lebih terarah dan sistematis, maka secara garis besar penulisan skripsi ini adalah:

BAB I : PENDAHULUAN

Berisi pendahuluan yang terdiri dari latar belakang masalah, perumusan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian, metode penelitian dan sistematika penelitian.

BAB II : LANDASAN TEORI

Berisi tentang pengertian akuntansi biaya tradisional, kelemahan sistem akuntansi tradisional, pembebanan biaya overhead pada metode tradisional, pengertian *ABC*, syarat penerapan *ABC*, manfaat penerapan *ABC*, kendala

penerapan *ABC*, pengertian aktivitas, pengelolaan dan penggolongan aktivitas, pengertian *cost driver*, pengelompokan *cost driver*, proses pembebanan biaya pada *ABC*, pendekatan *ABC* untuk perusahaan jasa, penerapan *ABC* pada sektor jasa rumah sakit.

BAB III : GAMBARAN UMUM

Berisi tentang Sejarah dan perkembangan rumah sakit, lokasi dan susunan organisasi, tugas, peran, falsafah, visi, misi, dan semboyan rumah sakit, sarana prasarana rumah sakit, eksistensi, jenis pelayanan, dan penetapan harga pokok rawat inap pada RSUD Yogyakarta.

BAB IV : ANALISIS DATA

Berisi tentang analisis perhitungan harga pokok rawat inap, metodologi penelitian, tahap-tahap penentuan harga pokok dan penentuan tarif kelas perawatan

BAB V: KESIMPULAN

Berisi tentang kesimpulan dan saran yang dianggap perlu dan relevan dengan kebutuhan rumah sakit.

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1. Pengertian Sistem Akuntansi Biaya Tradisional

Sistem Akuntansi biaya tradisional adalah sistem yang berfungsi sebagai pengukuran kinerja bulanan dan sebagai pembebanan biaya. Fungsi pengukuran kinerja bulanan dilaksanakan melalui sistem pelaporan bulanan dalam bentuk perbandingan antara realisasi versus anggaran biaya. Penyimpangan yang terjadi dimanfaatkan untuk umpan balik dan pengendalian. Pada produksi massa, penyimpangan dilaporkan pada tingkat pusat biaya. Pada produksi pesanan penyimpangan dilaporkan pada tingkat produk, meskipun biaya *overhead* pabrik dibebankan ke pusat biaya terlebih dahulu, sebelum akhirnya dibebankan ke produk dengan menggunakan tarif *overhead* pabrik. Sedangkan fungsi kedua dari sistem biaya tradisional adalah fungsi pembebanan biaya. Pembebanan biaya merupakan istilah yang memberikan kesan arbitrariness, tidak menunjukkan hubungan kausal antara biaya dengan obyek yang menyebabkan terjadinya biaya tersebut. Istilah alokasi digunakan apabila biaya sumberdaya dibebankan ke suatu pusat biaya atau produk dengan menggunakan ukuran yang tidak mempunyai hubungan dengan kuantitas sumberdaya yang dikonsumsi oleh pusat biaya atau produk tersebut. (Sulastining dan Zulkifli, 1999).

Sistem akuntansi biaya tradisional yang selama ini telah digunakan hanya dapat menyajikan informasi biaya pada tahap produksi. Sistem tradisional ini

dirancang berdasarkan kondisi perusahaan manufaktur yang bersifat mekanis. Di masa lalu, tahap produksi pada perusahaan manufaktur merupakan tahap yang signifikan, karena pada tahap produksi ini merupakan tahap pengolahan bahan mentah menjadi barang jadi yang menggunakan sumber daya material selama proses berlangsung. Sehingga dua tahap lainnya yaitu tahap desain dan pengembangan produk serta tahap distribusi terabaikan. Di masa sekarang, dua tahap itulah yang mempunyai peranan penting dalam rangka meraih segmentasi pasar. Sehingga pada perkembangan manufaktur modern dimana segala sesuatu dilakukan dengan otomatisasi, sistem akuntansi biaya tradisional menjadi *out-dated*.

2.1.1. Kelemahan Sistem Akuntansi Biaya Tradisional

Sistem akuntansi biaya tradisional dinilai tidak sesuai dengan lingkungan perusahaan saat ini. Menurut Cooper dan Kaplan (1992), sistem akuntansi tradisional mempunyai beberapa kelemahan, yaitu:

- a. Hanya mengalokasikan biaya tenaga kerja langsung sebagai dasar untuk mengalokasikan biaya *overhead* atau *cost centers* kepada produk dan jasa.
- b. Hanya dasar alokasi yang berkaitan dengan volume yang digunakan untuk mengalokasikan biaya *overhead* dari *cost centers* pada produk dan jasa.
- c. *Cost pool (cost centers)* yang terlalu besar dan berisi mesin yang mempunyai struktur biaya *overhead* yang sangat berbeda.

- d. Biaya pemasaran serta penyerahan produk dan jasa sangat berbeda diantara berbagai saluran distribusi, namun sistem akuntansi biaya tradisional tidak memperdulikan biaya pemasaran.

Walaupun terdapat banyak kelemahan dalam sistem tradisional ini, namun masih ada sebagian besar perusahaan yang menggunakannya. Menurut William Duncan (1996), ada beberapa alasan mengapa sebagian besar perusahaan masih menggunakan sistem ini antara lain sebagai berikut:

- a. Porsi biaya overhead pabrik masih dipandang relatif tidak penting terhadap total biaya.
- b. Metode pembebanan biaya berdasarkan jam tenaga kerja langsung masih dipandang cukup tepat.
- c. Sebelum komputerisasi dan otomatisasi lebih lanjut dilakukan, *Activity Based Costing* dipandang sebagai birokrasi rumit daripada sistem tradisional.
- d. Kompetisi yang ada dipandang relatif regional, tidak cukup global sehingga akurasi informasi dan pembebanan biaya dipandang tidak begitu penting.
- e. Tingkat diversifikasi usaha yang rendah membuat dorongan untuk meningkatkan manajemen biaya yang lebih baik menjadi sangat kecil.

1.4.1. Pembebanan Biaya Overhead Pada Sistem Tradisional

Pada metode ini pembebanan *overhead cost* dilakukan berdasarkan kuantitas jasa atau produk yang diproduksi, sehingga metode ini juga dikenal dengan sistem pembebanan berbasis volume (*volume based system*) dimana biaya overhead yang

dibebankan dianggap proporsional dengan jumlah unit jasa atau produk yang dihasilkan.

Sistem tradisional hanya menggunakan pemicu aktivitas berbasis unit (*unit-based activity driver*) dalam membebankan biaya ke produk. *Unit-based activity driver* merupakan faktor yang menyebabkan perubahan biaya karena adanya perubahan jumlah unit yang diproduksi. Ciri-ciri alokasi biaya pada sistem tradisional, adalah pusat biaya sering berupa agregasi kegiatan yang tidak homogen, sehingga dasar alokasinya kurang cermat karena hanya berkaitan dengan volume produksi yang dihasilkan. (Mulyadi, 1992). Akibat selanjutnya adalah penetapan tarif atau harga yang didasarkan atas informasi biaya yang terdistorsi menjadi tidak tepat.

2.2. Activity Based Costing

2.2.1. Pengertian Activity Based Costing

Pada dasarnya *Activity Based Costing* adalah suatu sistem yang menerapkan konsep-konsep akuntansi aktivitas untuk menghasilkan perhitungan harga pokok yang lebih akurat melalui aktivitas.

Definisi *Activity Based Costing* menurut Mulyadi (1992) adalah sebagai berikut :

Activity Based Costing System pada dasarnya merupakan metode penentuan harga pokok produk atau jasa yang ditujukan untuk menyajikan informasi harga pokok produk atau jasa secara cermat bagi kepentingan manajemen, dengan mengukur secara cermat konsumsi sumber daya dalam setiap aktivitas yang digunakan untuk menghasilkan produk atau jasa.

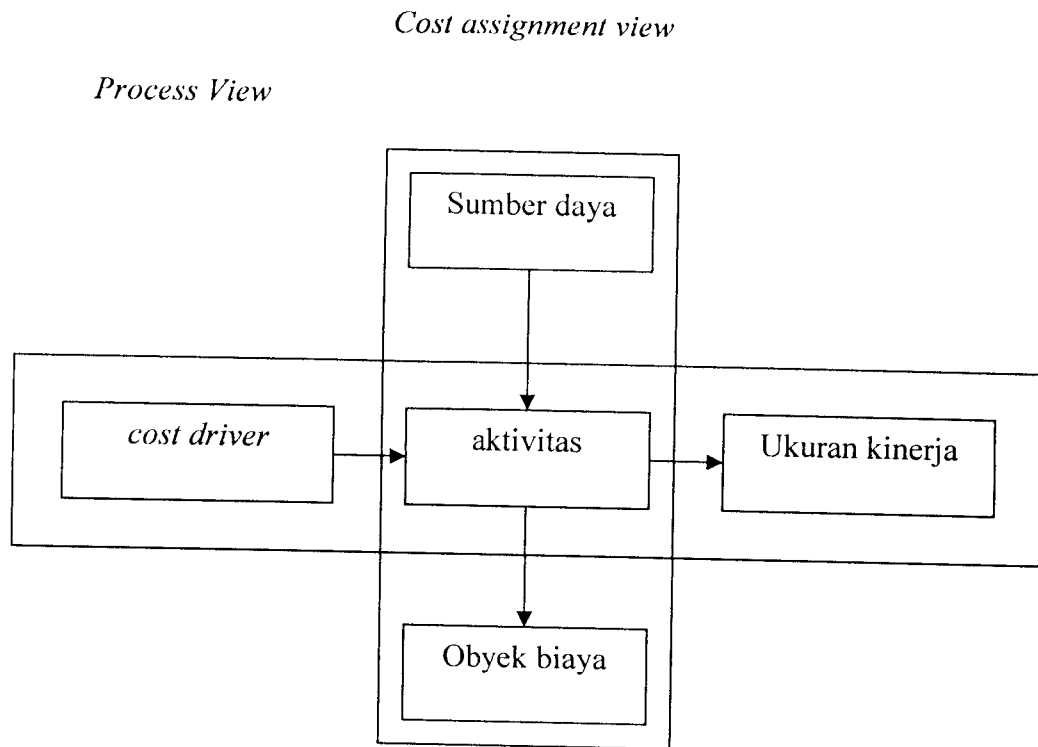
Hansen & Mowen (2000) mengemukakan bahwa *Activity-Based Costing* yaitu :

Activity Based Costing System adalah sistem yang terdiri atas dua tahap yaitu melacak biaya pada berbagai aktivitas dan kemudian melacak biaya aktivitas tersebut ke berbagai produk.

Blocher, Chen, Lin (2000) memberikan pengertian *Activity-Based Costing* sebagai berikut :

Activity-Based Costing (ABC) adalah pendekatan penentuan biaya produk yang dibebankan biaya ke produk atau jasa berdasarkan konsumsi sumberdaya yang disebabkan karena aktivitas.

Dari beberapa definisi di atas, maka *Activity Based Costing* mempunyai dua sudut pandang utama, yaitu *Cost Assignment View* (sudut pandang pambebanan biaya) dan *Process View* (sudut pandang proses).



Gambar 1. Dua Sudut Pandang *Activity Based Costing*

Sumber : Barry, *Emerging Practices in cost Management*

1.4.1.1. *Cost Assignment View*

Sudut pandang ini menggambarkan kebutuhan organisasi untuk membebankan biaya ke aktivitas dan obyek biaya yang memakai aktivitas tersebut. Dengan mengetahui biaya yang timbul karena aktivitas tersebut, akan mempermudah pemahaman mengapa suatu sumber daya di konsumsi. *Cost Assignment View* dibentuk dari beberapa *building blocker* (tiga yang utama: sumber daya, aktivitas, dan obyek biaya).

Sumber daya

Sumber daya yang dihubungkan dengan aktivitas melalui *resources drivers* dan aktivitas ke obyek melalui *activity driver*. Sumber daya merupakan elemen-elemen ekonomi yang diarahkan ke kinerja aktivitas dan merupakan sumber biaya. Sumber daya dalam industri manufaktur meliputi tenaga kerja langsung, bahan baku langsung, produksi, dan biaya di luar produksi.

Aktivitas

Aktivitas yang saling berhubungan dikelompokkan dalam suatu pusat aktivitas (*activity centers*). Pusat aktivitas merupakan sekumpulan aktivitas yang mempunyai kesamaan dalam fungsi dan prosesnya. Berbagai macam faktor digunakan, yaitu *resource driver*, digunakan untuk membebankan biaya ke aktivitas. Setiap sumber daya yang dilacak ke aktivitas menjadi satu elemen biaya dalam suatu *activity cost pool* (pusat biaya yang dihubungkan dengan suatu aktivitas). Kemudian setiap *activity cost pool* dilacak ke obyek biaya melalui *activity driver*.

Obyek Biaya

Obyek biaya merupakan titik akhir pelacakan biaya. Obyek biaya dapat berupa produk, jasa, maupun konsumen.

2.2.1.2. Process View

Sudut pandang ini merefleksikan kebutuhan organisasi akan informasi baru, yaitu informasi tentang penyebab terjadinya aktivitas dan seberapa baik aktivitas itu

dilaksanakan. Proses adalah serangkaian aktivitas yang selalu terkait dalam pelaksanaan suatu tujuan tertentu.

Setiap aktivitas adalah konsumen dari aktivitas yang lain dan sebaliknya dalam aktivitas juga memiliki konsumen masing-masing. Aktivitas selalu menjadi bagian dari mata rantai konsumen dan seluruh aktivitas saling bekerja sama untuk memberi suatu nilai bagi konsumen luar.

Cost driver merupakan faktor-faktor yang menentukan besarnya sumber daya yang diperlukan untuk melaksanakan suatu aktivitas. Serta menjelaskan mengapa suatu aktivitas dilakukan. *Cost driver* juga menjelaskan seberapa besar sumber daya yang masih dikeluarkan untuk melakukan suatu pekerjaan. Keterangan ini dapat dimanfaatkan untuk perbaikan-perbaikan yang diperlukan.

Ukuran kinerja menggambarkan kerja yang telah dilakukan dengan hasil yang dapat dicapai dalam suatu aktivitas, dan menunjukkan seberapa baik suatu aktivitas itu telah dilaksanakan. Ukuran kinerja meliputi ukuran-ukuran: efisiensi aktivitas, waktu yang diperlukan untuk menyelesaikan aktivitas, dan kualitas kerja.

2.2.2. Syarat-syarat Penerapan *Activity Based Costing*

Dalam penerapan *Activity Based Costing* ada 3 hal yang harus dipenuhi agar penerapannya menjadi optimal, yaitu:

1. Diversitas Produk yang tinggi.

Perusahaan yang menggambarkan berbagai produk atau lini produk yang di proses dengan menggunakan beberapa fasilitas manufaktur yang sama, maka

akan timbul kesulitan untuk mengalokasikan sumber daya yang dikonsumsi untuk masing-masing produk.

2. Adanya Persaingan yang ketat.

Adanya perusahaan yang memproduksi produk yang sama atau sejenis menjadikan pangsa pasar yang ada menjadi semakin sempit. Untuk menghadapi persaingan yang ketat ini dibutuhkan pembebanan biaya yang akurat. Informasi tentang pembebanan yang akurat akan memudahkan bagi manajemen dalam pengambilan keputusan.

3. Biaya pengukuran yang relatif rendah.

Biaya pengukuran (*measurement cost*) merupakan biaya yang terkait dengan pengukuran yang digunakan oleh suatu sistem biaya. Agar penerapan *Activity Based Costing* dapat optimal, maka biaya pengukuran untuk menghasilkan informasi biaya aktivitas harus relatif rendah. Hal ini berarti perancangan dan pengoperasian sistem harus lebih rendah dibandingkan dengan manfaat yang akan diperoleh dari penerapan sistem tersebut di masa yang akan datang.

2.2.3. Implementasi *Activity Based Costing*

2.2.3.1. Manfaat Penerapan *Activity Based Costing*

Manfaat yang dihasilkan oleh *Activity Based Costing* adalah:

1. Menyediakan informasi biaya menurut aktivitas yang memungkinkan manajemen dan karyawan untuk melakukan manajemen berbasis aktivitas (*activity-based management*). Selain sebagai alternatif penentuan kos produk

yang akurat, *Activity Based Costing* merupakan sistem biaya untuk menghasilkan informasi biaya menurut aktivitas yang bermanfaat bagi manajemen dalam *activity-based management*. Di dalam *activity-based management* manajer dan karyawan menitikberatkan perhatiannya ke pengurangan dan eliminasi *non-value-added activities*.

2. Memperbaiki mutu pengambilan keputusan.

Adanya informasi biaya produk yang lebih cermat dapat mengurangi kesalahan manajer dalam pengambilan keputusan, sehingga keputusan yang diambil dapat berguna untuk menghadapi persaingan yang semakin tajam.

3. Memungkinkan manajemen untuk melakukan perbaikan terus-menerus terhadap aktivitas untuk mengurangi biaya *overhead*.

2.2.3.2. Kendala Penerapan *Activity Based Costing*

Meskipun *Activity Based Costing* telah memberikan banyak manfaat untuk melakukan berbagai macam perbaikan, namun pihak manajemen juga harus memperhatikan adanya beberapa keterbatasan yang ada pada *Activity Based Costing* ini. Beberapa keterbatasan itu, meliputi:

1. Masalah alokasi. Meskipun data aktivitas telah tersedia, namun pada pembebanan beberapa jenis biaya masih memerlukan alokasi biaya yang berdasarkan *volume*. Contoh biaya yang memerlukan alokasi seperti ini adalah biaya gedung (meliputi biaya sewa, asuransi, dan pajak). Usaha yang dilakukan untuk menelusuri biaya ini akan memakan waktu dan tidak praktis.

2. Periode akuntansi. Periode waktu yang *arbitrer* masih sering digunakan dalam menghitung biaya-biaya. Adanya rasa ingin tahu dari manajer tentang produk yang telah dihasilkan (untung atau rugi). Tujuannya tidak hanya untuk mengetahui seberapa besar biaya yang telah dikeluarkan untuk produk tetapi juga untuk mengukur segi kompetitifnya dengan produk sejenis yang dihasilkan oleh *competitor*. Hal ini menyebabkan manajemen memerlukan pengukuran dan pelaporan biaya yang bersifat interim (sementara).

3. Adanya beberapa jenis biaya yang diabaikan.

Beberapa jenis biaya yang sebenarnya dapat dikaitkan dengan suatu produk tertentu menjadi sulit untuk dimasukkan dalam analisis. Aktivitas-aktivitas seperti iklan, pemasaran, penelitian dan pengembangan, service purna jual juga menimbulkan biaya. Memodifikasi analisis supaya biaya-biaya ini dapat dimasukkan memang relatif mudah jika data biaya dan aktivitas tersedia. Selain keterbatasan yang dimiliki oleh *Activity Based Costing* dalam penerapannya juga mengalami berbagai macam kendala, misalnya:

- Memerlukan keseriusan dalam penerapan *ABC* di perusahaan. Pengembangan sistem baru dalam perusahaan tentunya tidak hanya membutuhkan biaya yang besar tetapi juga perhatian, waktu, dan komitmen yang pasti.
- Komputerisasi yang *integrated* dan *on-line* seakan-akan merupakan syarat mutlak dalam penerapan *Activity Based Costing*, sehingga manajer merasa belum perlu untuk mengganti sistem biaya tradisional untuk menyesuaikan dengan lingkungan manufaktur.

- Siapa yang bertanggungjawab atas kualitas *Activity Based Costing* yang diterapkan kurang jelas, dan manfaat yang diharapkan tidak kunjung nampak sehingga menimbulkan keraguan. Hal ini memicu dihentikannya penerapan *Activity Based Costing*.

2.2.4. Pentingnya *Activity Based Costing* Dalam Perusahaaa Jasa

Sistem penentuan harga pokok dalam perusahaan jasa yang berbasis aktivitas di rancang untuk mengatasi *distorsi* penentuan harga pokok oleh sistem akuntansi biaya tradisional. Sistem ini menerapkan konsep-konsep akuntansi aktivitas untuk menghasilkan perhitungan harga pokok jasa yang lebih akurat, melalui aktivitas.

Manfaat yang dihasilkan dengan penerapan *Activity-Based Costing* dalam penentuan harga pokok perusahaan jasa adalah sebagai berikut:

- a. Penentuan biaya jasa lebih akurat dan lebih relevan yang mengarah pada pengukuran profitabilitas jasa yang lebih akurat.
- b. Meningkatkan mutu pengambilan keputusan. Dengan informasi biaya jasa yang lebih teliti dan lebih relevan memudahkan pimpinan dalam pengambilan keputusan. Kemungkinan pimpinan melakukan pengambilan keputusan yang salah dapat dikurangi.
- c. Memungkinkan perusahaan jasa melakukan perbaikan terus menerus terhadap kegiatan sehingga penghematan biaya bisa dilakukan. Perusahaan jasa dapat mempertimbangkan perbaikan berbagai kegiatan

untuk menghasilkan jasa yang optimal dan menghilangkan kegiatan yang tidak mencerminkan konsumsi sumber daya atau biaya yang sebenarnya.

2.3. Aktivitas

2.3.1. Pengertian Aktivitas

Aktivitas merupakan suatu proses atau prosedur yang menyebabkan terjadinya suatu pekerjaan.

2.3.2. Pengelolaan dan Penggolongan Aktivitas

Untuk mencapai perbaikan-perbaikan dalam seluruh proses diperlukan adanya cara pengelolaan aktivitas, yang meliputi:

- *Activity sharing*, membuat perubahan yang memungkinkan penggunaan secara bersamaan suatu aktivitas dengan produk lainnya untuk mencapai skala ekonomis.
- *Activity selection*, memilih satu alternatif yang biayanya paling rendah.
- *Activity reduction*, mengurangi waktu dan usaha yang dibutuhkan untuk menghasilkan suatu produk.
- *Activity elimination*, menghilangkan aktivitas secara menyeluruh.

Mula-mula *Activity Based Costing* digunakan dalam perusahaan-perusahaan manufaktur yang memproduksi berbagai macam produk dengan biaya *overhead* yang tinggi. Aktivitas yang digunakan untuk berbagai macam

barang dan jasa dimasukkan kedalam empat kelompok: *unit level activities*, *batch-related activities*, *product-sustaining activities*, dan *facility-sustaining activities*. Besarnya sumber daya yang dikonsumsi untuk berbagai aktivitas membentuk: : *unit level activities cost*, *batch-related activities cost*, *product-sustaining activities cost*, dan *facility-sustaining activities cost*.

Unit Level Activities Cost

Biaya ini dipengaruhi oleh besar kecilnya jumlah unit produk yang dihasilkan. Berbagai macam biaya (bahan baku, tenaga kerja langsung, dan angkut) dibebankan kepada produk berdasarkan jumlah unit produk yang dihasilkan. Dalam penentuan *cost product* berdasarkan biaya per unit dikalikan dengan jumlah produk yang sesungguhnya dihasilkan.

Batch – Related Activities Cost

Biaya ini berhubungan dengan jumlah *batch* produk yang diproduksi. Besar kecilnya biaya ini tergantung dari frekuensi order produksi yang diolah oleh fungsi produksi. *Set-up cost* adalah contoh biaya yang termasuk dalam golongan ini. Customer dibebani biaya ini sebesar jumlah *batch activity cost* yang dikeluarkan oleh perusahaan dalam setiap menerima order pembelian.

Product Sustaining Activities Cost

Bidang *research* dan *development* berhubungan erat dengan biaya ini. Karena kedua bidang itu terkait dengan usaha pengembangan produk dan mempertahankan produk dalam *market*-nya. Biaya ini tidak terpengaruh dengan jumlah unit produk

dan jumlah *batch* produksi. Biaya ini dibebankan kepada produk berdasarkan taksiran jumlah unit produk tertentu yang akan dihasilkan selama daur hidup produk tersebut.

Facility Sustaining Activities Cost

Biaya ini erat hubungannya dengan aktivitas untuk mempertahankan kapasitas yang dimiliki oleh suatu perusahaan, yang termasuk dalam *Facility-sustaining activities cost* adalah biaya depresiasi dan amortisasi, biaya asuransi, dan biaya gaji karyawan. Besarnya biaya yang dibebankan berdasarkan atas taksiran unit produksi yang dihasilkan pada kapasitas normal pabrik.

Selain itu aktivitas juga dapat digolongkan menjadi dua bagian, yaitu: Aktivitas Utama (*primary activity*), yang berkaitan langsung dengan kinerja perusahaan, misalnya produk, jasa, dan customer. Aktivitas sampingan (*secondary activity*), merupakan aktivitas yang mendukung aktivitas utama. Aktivitas ini menciptakan suasana yang memungkinkan terlaksananya aktivitas utama.

2.4. Cost Driver

2.4.1. Pengertian Cost Driver

Cost driver merupakan faktor yang menentukan besar kerja dan usaha yang diperlukan untuk terjadinya suatu aktivitas. *Cost driver* merupakan istilah yang digunakan *Activity Based Costing* dalam membebankan biaya pada produk.

Dalam pemilihan cost driver ada tida faktor yang harus dipertimbangkan (Cooper, 1992):

1. Biaya pengukuran *Activity Based Costing* harus dirancang untuk mendeteksi *cost driver* yang menggunakan data dan informasi yang mudah didapat. Sehingga dapat mengurangi biaya pengukuran yang berhubungan dengan suatu *cost driver*.
2. Tingkat korelasi. *Cost driver* yang digunakan untuk menggambarkan konsumsi aktivitas yang tidak langsung dapat menimbulkan resiko distorsi pelaporan biaya suatu produk. *Cost driver* yang dapat mencakup konsumsi aktivitas aktual pada produk dengan baik diukur dengan korelasi kuantitas yang dibebankan pada produk dibandingkan dengan kuantitas aktual yang dikonsumsi suatu produk.
3. Pengaruh tingkah laku. Dalam pemilihan *cost driver*, perilaku karyawan juga harus diperhatikan. *Cost driver* dapat mempengaruhi perilaku jika karyawan merasa bahwa kinerjanya akan dievaluasi berdasarkan *cost driver* yang dipilih. Pengaruh perilaku akan bermanfaat jika *cost driver* dapat memotivasi karyawan untuk bertindak sesuai dengan keinginan perusahaan. Sedangkan perilaku yang merugikan terjadi ketika *cost driver* menyebabkan karyawan melakukan tindakan yang menyimpang dari keinginan perusahaan.

2.4.2. Pengelompokan *Cost Driver*

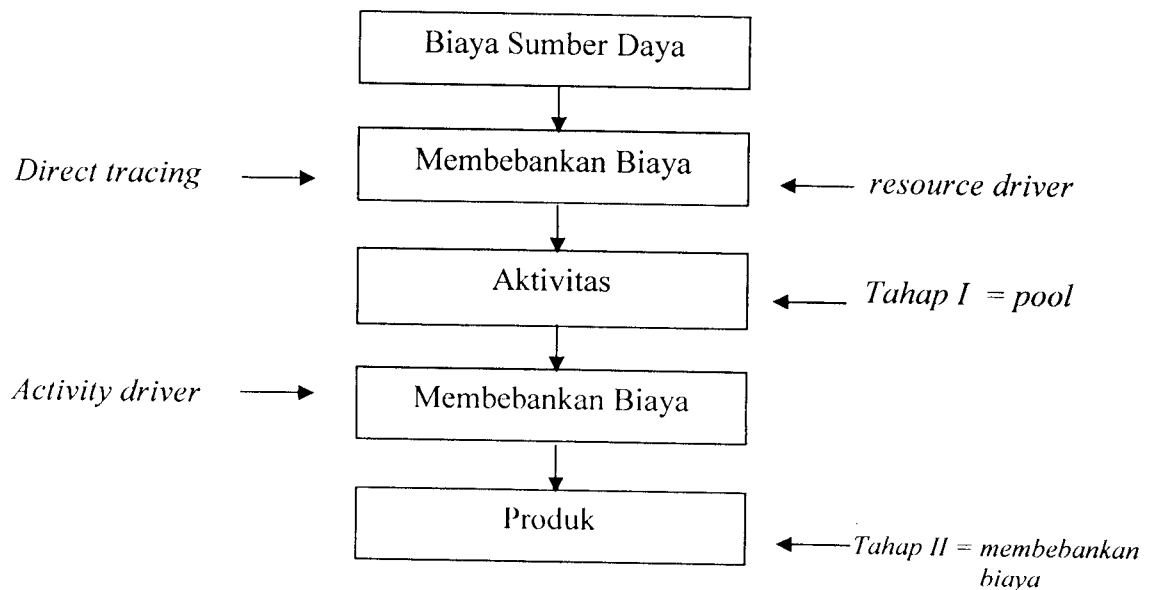
Cost driver dapat dikelompokkan dalam dua bagian, yaitu (Cooper): *Cost driver* yang berkaitan dengan volume produksi (*volume-based cost driver*) dan *cost driver* yang tidak berkaitan dengan volume non produksi (*non volume-based cost driver*).

Volume-based cost driver merupakan faktor-faktor yang menyebabkan perubahan dalam biaya ketika terjadi perubahan dalam unit yang diproduksi. Misalnya, jam mesin, tenaga kerja langsung, dan biaya bahan baku. *Non-volume based cost driver* mencakup beberapa faktor selain jumlah unit yang diproduksi yang mengatur permintaan aktivitas obyek biaya. Misalnya, persiapan mesin (*set up*) dan jam manajemen material.

Sedangkan Patrick L. Romano membedakan *cost driver* berdasarkan peningkatan biaya berkaitan secara proporsional dengan perubahan tingkat aktivitas. *Cost driver* tahap I (*resource driver*), mengukur kuantitas sumber daya yang dikonsumsi oleh suatu aktivitas dan digunakan untuk membebankan biaya sumber daya tersebut pada aktivitas yang mengkonsumsinya. Misalnya, *kwh (kilowatt hour)* dapat dijadikan *resource driver* dalam membebankan biaya penerangan kamar pada aktivitas rawat inap.

Cost driver tahap II (*activity driver*), mengukur frekuensi dan intensitas permintaan obyek terhadap aktivitas. Serta digunakan untuk membebankan biaya aktivitas kepada obyek biaya. Misalnya, *activity driver* jumlah jam pemeriksaan yang dilakukan oleh dokter digunakan untuk membebankan biaya perawatan kepada pasien.

2.5. Proses Pembebanan Biaya Pada *Activity Based Costing*



Gambar 2. Pembebanan Dua Tahap Pada *Activity Based Costing*

Tahap pembebanan biaya pada *Activity Based Costing*:

Tahap Pertama

Pada tahap ini, biaya-biaya diasosiasikan dengan aktivitas-aktivitas individual. Kemudian aktivitas dan biaya dibagi ke dalam kelompok-kelompok yang homogen. Setelah aktivitas diidentifikasi, biaya untuk menjalankan aktivitas tersebut ditentukan. Perusahaan dapat menentukan satu *activity driver* yang berhubungan dengan setiap aktivitas dan menghitung *activity overhead rate* untuk aktivitas tersebut.

Mengelompokkan aktivitas-aktivitas secara bersama dalam satu set yang homogen berdasarkan karakteristik yang sejenis, yaitu: <1> Aktivitas tersebut saling

berhubungan secara logis, <2> Mempunyai rasio yang sama untuk semua produk. Dengan pengelompokkan ini, maka tingkat rate yang dibutuhkan dapat dikurangi.

Biaya dihubungkan dengan semua set yang homogen dengan menjumlahkan biaya dari aktivitas-aktivitas individual set tersebut. Kumpulan biaya ini sering disebut *homogeneous cost pool*. Aktivitas-aktivitas yang terdapat dalam pool ini mempunyai rasio konsumsi yang sama sehingga variasi biayanya dijelaskan dengan *activity driver* tunggal. Begitu suatu *cost pool* diidentifikasi, biaya per unit dari *activity driver* dapat dihitung dengan membagi *pool cost* dengan kapasitas praktis dari *activity driver*. Perhitungan ini menghasilkan *pool rate*. Akhir dari pembebanan biaya pada tahap pertama ini menghasilkan: <1> Pengidentifikasian aktivitas, <2> Pembebanan biaya pada aktivitas, <3> Pengelompokkan aktivitas yang saling berhubungan dalam suatu *homogeneous set*, <4> Menjumlahkan biaya suatu aktivitas untuk mengidentifikasi *homogeneous cost pool*, <5> Menghitung tarif kelompok (*pool rate*).

Tahap Kedua

Pada bagian ini, biaya setiap kelompok dibebankan ke produk. Biaya dibebankan dengan menggunakan *pool rate* yang telah dihitung pada tahap pertama tadi. Serta mengukur jumlah sumber daya yang dikonsumsi oleh setiap produk. Besarnya jumlah sumber daya yang dikonsumsi oleh setiap produk dinyatakan dengan jumlah *activity driver* yang digunakan setiap produk. Sehingga biaya *overhead* yang dibebankan dapat dihitung, sebagai berikut:

$$\text{Overhead yang dibebankan} = \text{Pool Rate} \times \text{Penggunaan aktivitas}$$

Langkah-langkah yang harus diambil dalam merancang sistem penentuan harga pokok dengan pendekatan *Activity Based Costing*, sebagai berikut:

1. Mengumpulkan setiap biaya yang dibebankan untuk setiap departemen.
2. Memisahkan biaya-biaya ke dalam *product driver cost* dan *customer driver cost*.
3. Memisahkan departemen pendukung ke dalam fungsi utama. Fungsi utama ini harus mempunyai biaya yang signifikan dan dipengaruhi oleh aktivitas yang berbeda.
4. Memindahkan biaya-biaya departemen ke dalam kelompok biaya fungsional.
5. Mengidentifikasi *activity center* (proses yang homogen).
6. Mengidentifikasi driver tahap pertama.
7. Mengidentifikasi driver tahap kedua berdasarkan data yang tersedia, korelasi dengan sumber daya, serta pengaruh perilaku.
8. Mengidentifikasi tingkat aktivitas.
9. Memilih jumlah *cost driver* dengan memperhatikan sistem yang digunakan, kompleksitas perusahaan, dan sumber daya yang tersedia.

2.6. Pendekatan *Activity Based Costing* Untuk Perusahaan Jasa

Pada awal penerapannya *Activity Based Costing* hanya pada industri manufaktur saja. Baru dalam perkembangan selanjutnya, *Activity Based Costing* mulai diterapkan pada industri jasa. Industri jasa dapat dikatakan kurang homogen bila dibandingkan dengan sektor manufaktur.

Activity Based Costing yang diterapkan pada sektor jasa masih memiliki perbedaan jika dibandingkan dengan penerapannya di sektor manufaktur. Adapun beberapa hal yang membedakan perusahaan jasa dari perusahaan manufaktur, adalah:

1. Output yang dihasilkan sering susah didefinisi dan *intangible*.
2. Aktivitas untuk melaksanakan jasa kurang *predictable*.
3. Biaya kapasitas gabungan mewakili sebagian besar proporsi dari total biaya dan sukar dikaitkan dengan aktivitas-aktivitas yang menghasilkan output.

2.7. Penerapan *Activity Based Costing* Pada Sektor Jasa Rumah Sakit

Adanya perubahan yang sangat kompleks dalam lingkungan bisnis (terutama pada sektor jasa) menjadi pemicu diterapkannya sistem biaya berbasis aktivitas (*Activity Based Costing*). *Activity Based Costing* sangat membantu dalam menghasilkan informasi untuk meningkatkan kualitas, ketepatan waktu serta efisiensi dalam menghasilkan suatu jasa bagi konsumen. Dalam sektor jasa konsumen juga merupakan kunci utama untuk meraih sukses.

Tidak jauh berbeda dengan sektor jasa lainnya, rumah sakit juga dihadapkan pada persaingan yang semakin tajam. Hal ini ditandai dengan semakin banyaknya jumlah rumah sakit baru yang disertai dengan keunggulan dalam jasa yang ditawarkan. Selain itu berubahnya karakteristik rumah sakit dari organisasi sosial menjadi organisasi *profit oriented* juga semakin mendorong rumah sakit untuk meningkatkan kualitasnya.

BAB III

GAMBARAN UMUM RUMAH SAKIT

3.1. Sejarah Perkembangan RSUD Kota Yogyakarta

RSUD Kota Yogyakarta didirikan pada tanggal 1 Oktober 1987, merupakan pengembangan dari klinik bersalin Trisnowati. Terdaftar di DEPKES dengan SK. Direktur Jenderal Pelayanan Medik No. 2476/Yan.Med/INFO/1986 tanggal 18 Desember 1986 dengan pangkat kelas D. Kemudian berdasarkan Surat Keputusan Menteri Kesehatan RI No.496/Menkes/SK.V/1994 RSUD Yogyakarta diakui dengan peringkat C, peningkatan ini dikukuhkan dengan:

1. Perda No. 1 tahun 1996 tentang Pembentukan Rumah Sakit Umum Daerah Kotamadya Yogyakarta.
2. Perda No. Tahun 1996 tentang Organisasi dan Tata Kerja Rumah Sakit Umum Daerah Kotamadya Yogyakarta.

Dalam perjalanannya RSUD Kodya Yogyakarta lebih dikenal dengan RSUD Wirosaban Yogyakarta. Seiring dengan peningkatan kesadaran masyarakat di bidang kesehatan maka tuntutan akan kualitas pelayanan di bidang kesehatan juga meningkat. Untuk mengetahui tingkat keberhasilan dalam pelayanan kesehatan diperlukan parameter tertentu sebagai referensi standar baku mutu pelayanan kesehatan, salah satu diantaranya akreditasi rumah sakit.

Pada tanggal 27 Agustus 1987 diajukan permohonan legalisasi pelaksanaan kegiatan Rumah Sakit Umum Daerah Kodya Yogyakarta kepada Walikota Yogyakarta.

Tanggal 1 Oktober 1987 diterbitkan Surat Keputusan oleh Kepala Dinas Kesehatan No. 445/1725 dengan maksud RSUD Kotamadya Yogyakarta mulai beroperasi di gedung Klinik Bersalin Trisnowati dan Puskesmas Mergangsan. Adapun pelayanan yang dilakukan adalah:

1. Rawat jalan umum, gigi dan mulut, PKBRS, dan laboratorium sederhana.
2. Rawat inap untuk pelayanan persalinan dan operasi tubektomi Surat Keputusan No. 445/1728 tentang susunan personalia yang menjalankan Rumah Sakit Umum Kelas C Kotamadya Yogyakarta.

Pada tahun 1988 RSU di jalan Wirosaban No. 1 Yogyakarta mulai digunakan. Dalam perkembangan selanjutnya dari tahun ke tahun telah diusahakan semaksimal mungkin untuk lebih meningkatkan baik dari segi pelayanan maupun fasilitas yang tersedia serta sarana pendukung lainnya. Berdasarkan SK Menkes RI No. YNI 00.03.35.1283 tahun 1998 RSUD Kodya Yogyakarta mendapat status Akreditasi Penuh yang berarti adanya:

2. Pengakuan dan penghargaan pada Rumah Sakit.
3. Jaminan bagi para petugas Rumah Sakit bahwa semua fasilitas, tenaga dan lingkungan mendukung upaya penyembuhan dan pengobatan pasien.
4. Jaminan dan kepuasan kepada publik dan customer.

Pada tanggal 22 Desember 2000 statusnya berubah menjadi salah satu unsur organisasi perangkat daerah dengan disyahrkannya Peraturan Daerah Nomor 42 tahun 2000 tentang Pembentukan Susunan Organisasi dan Tata Kerja Rumah Sakit Umum Daerah. Dengan Perda ini maka RSUD Kota Yogyakarta menjadi unsur pelaksanaan Pemerintah Daerah dalam bidang pelayanan kesehatan pada rumah sakit dan bertanggungjawab langsung kepada Walikota.

Dengan meningkatnya status rumah sakit penataan organisasi maka ditingkatkan khususnya dalam upaya meningkatkan pelayanan yang lebih baik. Yaitu dengan adanya program-program:

- Pelayanan rawat jalan
- Pelayanan rawat darurat
- Pelayanan rawat inap
- Pelayanan penunjang medis
- Pelayanan penunjang non medis
- Pelayanan khusus dan rujukan

3.2. Lokasi dan Susunan Organisasi RSUD Kota Yogyakarta

3.2.1. Lokasi

Lokasi RSUD Kota Yogyakarta terletak di perbatasan Wilayah Dati II Kota Yogyakarta, bagian selatan berbatasan dengan Dati II Kabupaten Bantul dan berada di tengah pemukiman baru. Tepatnya berada di jalan Wirosaban No. 1 Kelurahan

Sorosutan, Kecamatan Umbulharjo Yogyakarta dengan luas tanah 19.825 meter persegi, dengan luas bangunan 6136,5 meter persegi.

3.2.2. Susunan Organisasi

Susunan organisasi RSUD Kota Yogyakarta menurut Peraturan Daerah Kota Yogyakarta Nomor 42 tahun pasal 6 tentang susunan organisasi RSUD Kota Yogyakarta.

3.2.2.1. Organisasi RSUD Kota Yogyakarta terdiri atas 3 unsur, yaitu:

1. Unsur Pimpinan : Direktur
2. Unsur Pembantu Pimpinan : Sub bagian-sub bagian yang terdiri dari urusan-urusan
3. Unsur Pelaksana :
 - a. Seksi-seksi yang terdiri dari sub seksi-sub seksi
 - b. Instalasi
 - c. Komite medis
 - d. Staf medis fungsional

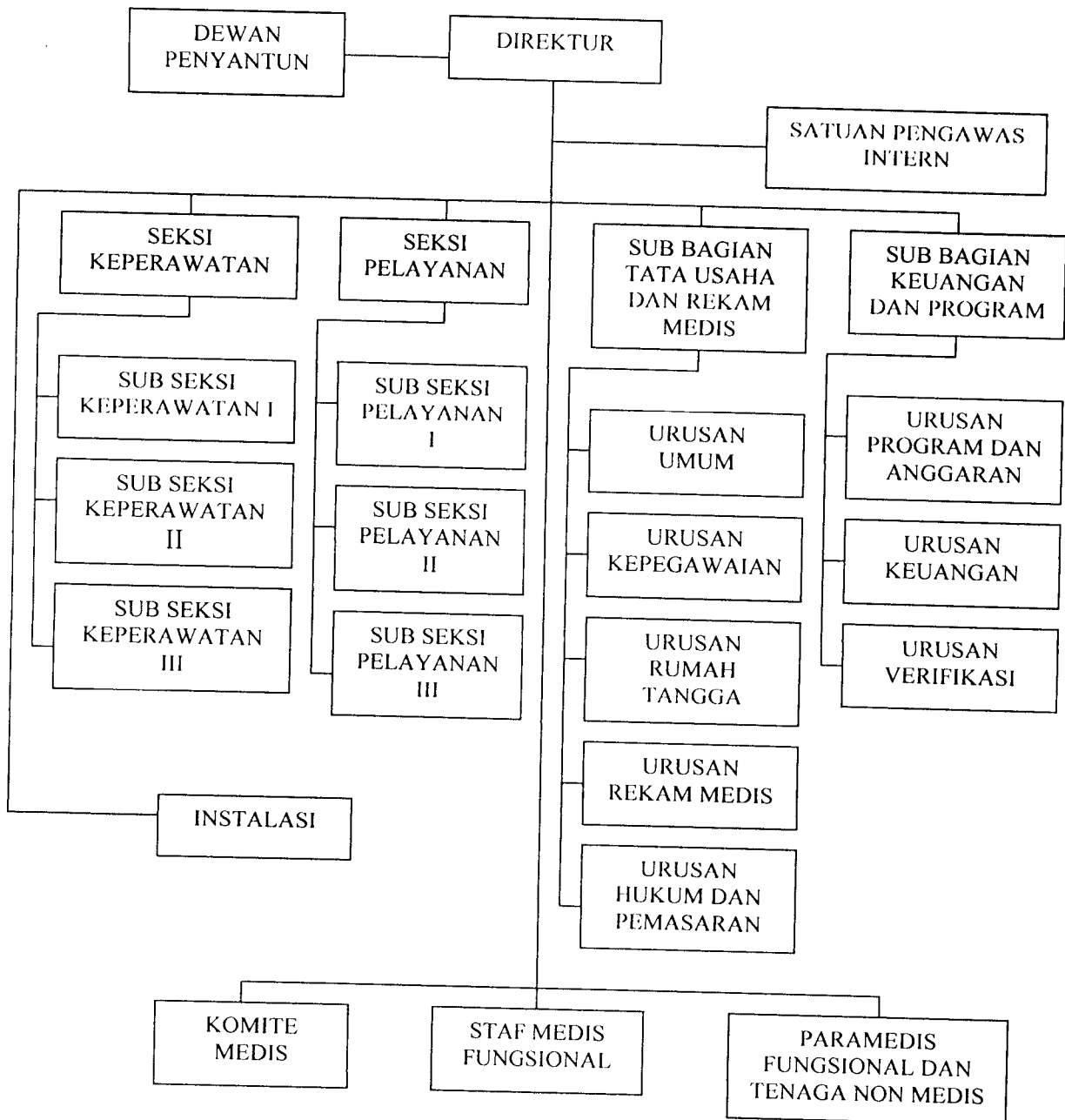
3.2.2.2. Susunan Organisasi RSUD Kota Yogyakarta terdiri atas:

1. Sub bagian Tata Usaha dan Rekam Medis mempunyai tugas ketatausahaan, kepegawaian, urusan rumah tangga, perlengkapan, rekam medis, laporan, hukum, perpustakaan, pemasaran sosial, publikasi, dan informasi serta melaksanakan tugas lain yang diberikan oleh Direktur.
2. Sub Bagian Keuangan dan Program mempunyai tugas menyusun anggaran, kegiatan pembendaharaan, verifikasi, akuntan, mobilisasi dana dan penyusunan program serta melaksanakan tugas yang diberikan oleh Direktur.

3. Seksi keperawatan mempunyai tugas meliputi bimbingan pelaksanaan asuhan, pelayanan keperawatan, etika dan mutu keperawatan serta melaksanakan tugas lain yang diberikan oleh Direktur.
4. Seksi Pelayanan mempunyai tugas mengkoordinasikan semua kebutuhan pelayanan medis dan penunjang medis, melakukan pengawasan serta pengendalian dalam hal penerimaan dan pemulangan serta melaksanakan tugas lain yang diberikan oleh Direktur.
5. Instalasi merupakan fasilitas penyelenggaraan pelayanan medis, kegiatan penelitian, pengembangan, pendidikan, pelatihan dan pemeliharaan sarana rumah sakit yang jenisnya disesuaikan dengan kelas dan kemampuan rumah sakit serta kebutuhan masyarakat dan dikoordinasikan oleh seorang Kepala Instalasi dalam jabatan non struktural.
6. Komite Medis mempunyai tugas membantu Direktur menyusun standar pelayanan, membantu pelaksanaannya, melaksanakan pembinaan etika profesi, mengatur kewenangan profesi anggota Staf Medis Fungsional, mengembangkan program pelayanan.
7. Staf Medis Fungsional mempunyai tugas melaksanakan diagnosa, pengobatan, pencegahan akibat penyakit, peningkatan dan pemulihan kesehatan, penyuluhan kesehatan, pendidikan, pelatihan serta penelitian dan pengembangan.

8. Paramedis Fungsional adalah paramedis perawatan dan non perawatan yang bekerja dalam instalasi dalam jabatan fungsional.
9. Dewan Penyantun adalah Kelompok Pengarah/ Penasehat merupakan institusi yang ditetapkan oleh Kepala Daerah yang kenggotaannya terdiri dari unsur Pemerintahan Daerah dan Tokoh Masyarakat yang bertugas mengarahkan Direktur dalam melaksanakan misi rumah sakit.
10. Satuan Pengawas Intern merupakan institusi yang ditetapkan oleh Direktur adalah Kelompok Fungsional yang bertugas melaksanakan pengawasan terhadap pengelolaan sumber daya rumah sakit yang ditetapkan oleh Direktur.

Gambar 3
STRUKTUR ORGANISASI
RSUD KOTA YOGYAKARTA



3.3. Tugas, Peran, Falsafah, Visi, Misi dan Semboyan RSUD Kota Yogyakarta

3.3.1. Tugas RSUD Kota Yogyakarta

Melaksanakan upaya kesehatan yang berdaya guna dan berhasil guna dengan mengutamakan upaya penyembuhan (kuratif) dan pemulihan (rehabilitatif) secara serasi, terpadu dengan upaya peningkatan (promotif) dan pencegahan (preventif) serta upaya rujukan.

3.3.2. Peran RSUD Kota Yogyakarta

Peran yang di emban oleh RSUD adalah menyelenggarakan pelayanan medis, pelayanan penunjang medis dan non medis, pelayanan dan asuhan keperawatan, pelayanan rujukan, pendidikan dan latihan, penelitian dan pengembangan serta administrasi umum dan keuangan.

3.3.3. Falsafah RSUD Kota Yogyakarta

Memberikan pelayanan kesehatan paripurna dengan mengutamakan kesembuhan dan kepuasan pasien.

4.4.1. Visi RSUD Kota Yogyakarta

Memberikan pelayanan medis dan pelayanan penunjang medis sesuai dengan standar pelayanan, kepuasan pasien, profesionalisme sumber daya manusia, mekanisme rujukan yang baik, inovasi yang berkesinambungan, aliansi strategis dalam hal pelayanan kesehatan dan kepuasan bagi lapisan masyarakat di Kota Yogyakarta.

3.3.5. Misi RSUD Kota Yogyakarta

Melaksanakan pelayanan kesehatan yang bermutu sesuai standar pelayanan, terjangkau oleh masyarakat dan memberikan kepuasan bagi seluruh lapisan masyarakat Kota Yogyakarta dan sekitarnya.

3.3.6. Semboyan RSUD Kota Yogyakarta

Pelayanan dengan Senyum, Sapa, Sopan, Santun, dan Sembuh.

4.5. Sarana dan Prasarana

RSUD Kota Yogyakarta dalam melaksanakan kegiatan operasionalnya memiliki luas tanah 19.825 meter persegi, dengan luas bangunan 6.136,5 meter persegi. Sampai dengan tahun 2004 RSUD Kota Yogyakarta untuk memenuhi pelayanan rawat inap memiliki kapasitas tempat tidur sejumlah 122 tempat tidur.

Tabel 3.1.

Jumlah Tempat Tidur Yang Dimiliki RSUD Kota Yogyakarta

NO	NAMA UNIT	KELAS PERAWATAN				JUMLAH TT	LUAS RUANGAN (m ²)
		UTAMA	I	II	III		
1	Vinolia	7				7	
2	Dahlia		7	9	12	28	514
3	Bougenville		7	8	12	27	500
4	Anggrek		4	10	6	20	330
5	Kenanga		4	8	8	20	476
6	ICU		-	3	-	3	230
7	Perinatologi		1	8	5	14	12
8	IGD		-	3	-	3	30
	TOTAL	7	23	49	43	122	

Sumber : bagian umum Rumah Sakit Umum Yogyakarta

Tabel 3.2. Fasilitas yang tersedia pada setiap kelas perawatan

No	Kelas	Jumlah Pasien/ Ruang	Fasilitas
1	IIIA	4-8	Tempat tidur, almari. 1KM/WC
2	II	2-4	Tempat tidur, almari. 1KM/WC
3	I	1-2	Tempat tidur, almari. 1KM/WC, kipas angin, ruang tunggu keluarga, meja dan kursi ruang tunggu
4	UTAMA	1	Tempat tidur, bed side, 1KM/WC + air panas, 1rak handuk, ruang tunggu keluarga, meja dan kursi ruang tunggu, AC, dan TV

Sumber : bagian umum RSUD Yogyakarta

Harga pokok rawat inap yang dibebankan kepada pasien diatur dalam Peraturan Daerah Nomor 11 Tahun 2000 yang terdiri dari komponen akomodasi dan jasa pelayanan. Besarnya harga pokok tiap kelas berbeda sesuai dengan jumlah tempat tidur pasien dalam satu ruangan serta fasilitas yang disediakan untuk masing-masing kelas perawatan. Dalam penentuan tarif untuk setiap kelas perawatan ada beberapa faktor selain unit cost yang digunakan sebagai pertimbangan, misalnya kebijakan manajemen rumah sakit dalam menerapkan subsidi pada kelas tertentu. Kebijakan memberikan subsidi pada kelas perawatan tertentu dilaksanakan dalam rangka menjalankan misi sosial.

Tarif kelas utama dibebankan kepada pasien sebesar harga pokok ditambah mark-up sebesar 10 % dari harga pokok. Tarif untuk kelas I dibebankan sebesar harga pokok ditambah mark-up sebesar 20 %. Sedangkan tarif untuk kelas II ditetapkan sebesar harga pokoknya tanpa mengalami penambahan maupun pengurangan. Tarif untuk kelas III mendapatkan subsidi sebesar 30 % yang diperoleh dari mark-up kelas utama dan kelas I. Penerapan subsidi sebesar 30 % ini dengan pertimbangan bahwa masyarakat kurang mampu hanya mampu membayar biaya jasa pelayanan sebesar 70% dari harga pokoknya.

Harga pokok yang ditetapkan oleh RSUD Kota Yogyakarta adalah:

Tabel 3.3. Harga Pokok RSUD Kota Yogyakarta

Kelas	Harga Pokok (Rp)	Tarif (Rp)
Utama	118.200	130.000
I	54.200	65.000
II	42.500	42.500
IIIA	26.700	18.700

Sumber : Bagian Keuangan RSUD

Jumlah pasien tiap kelas selama 2003 tahun tergambar dalam tabel 3.4.

Tabel 3.4. Jumlah Pasien RSUD Kota Yogyakarta

Kelas	Jumlah Pasien
Utama	302
I	2.127
II	1.854
IIIA	1.180
Total	5.463

Sumber : bagian perawatan RSUD

Tabel 3.5 Menunjukkan luas lantai tiap kelas.

Tabel 3.5. Jumlah Luas Lantai RSUD Kota Yogyakarta

Kelas	Luas Lantai
Utama	252 m ²
I	192 m ²
II	288 m ²
IIIA	288 m ²
Total	1.020 m ²

Sumber : bagian Kepala Rumah Tangga RSUD

Tabel 3.6. Jumlah Hari Perawatan RSUD Kota Yogyakarta

No	Ruang	Jumlah Hari Rawat Inap			
		Utama	Klas I	Klas II	Klas III
1	Vinolia	992			
2	Dahlia		1.797	1.342	2.001
3	Bougenville		1.450	1.946	2.809
4	Anggrek		772	1.713	1.586
5	Kenanga		393	943	1.093
	Jumlah	992	4.412	5.944	7.489

Sumber : Bagian diklat RSUD

Faktor-faktor yang mempengaruhi penentuan tarif Rumah Sakit Pemerintahan:

1. Unit Cost

Biaya merupakan satu-satunya faktor yang memiliki kepastian relatif tinggi dalam penentuan tarif rumah sakit. Selain itu biaya juga akan memberikan informasi batas terendah tarif yang boleh ditetapkan.

2. Kemampuan Sosial dan ekonomi masyarakat sekitarnya

Keadaan sosial dan ekonomi masyarakat juga harus diperhatikan dalam penentuan tarif. Sehingga masyarakat sekitarnya juga dapat memanfaatkan jasa pelayanan yang ditawarkan oleh rumah sakit.

3. Tarif rumah sakit lainnya

Penentuan tarif rumah sakit pemerintah harus memperhatikan tarif rumah sakit dan untuk menghindari adanya perang tarif.

4. Kebijakan subsidi silang

Penentuan tarif juga dipengaruhi oleh kebijakan subsidi silang dimana kelas perawatan tertentu diberikan subsidi. Besarnya subsidi diberikan sesuai dengan kebijakan manajemen perusahaan. Kebijakan subsidi silang ini berkaitan dengan peran rumah sakit sebagai organisasi yang mengemban misi sosial. Sehingga seluruh lapisan masyarakat dapat menikmati jasa yang diberikan oleh rumah sakit.

Untuk mendukung kelancaran dalam kegiatan operasionalnya, RSUD Kota Yogyakarta memiliki sarana transportasi sebagai berikut:

- a. Ambulance : 2 unit
- b. Mobil Jenazah : 1 unit
- c. Mobil Dinas : 1 unit

Dari data yang berasal dari urusan Kepegawaian di RSUD Kota Yogyakarta, pada saat ini terdapat sejumlah 212 orang pegawai tetap dan lepas yang berstatus

sebagai Pegawai Negeri Sipil (PNS) dan Pegawai Harian Lepas (PHL). Adapun komposisinya terdiri dari tenaga medis, tenaga paramedis perawatan, tenaga paramedis non perawatan, dan tenaga non medis sebagai berikut:

1. Tenaga Medis
 - a. Dokter Umum : 8 orang
 - b. Dokter Spesialis : 12 orang
 - c. Dokter gigi : 2 orang
2. Tenaga Paramedis Perawatan
 - a. Paramedis Perawatan : 94 orang
 - b. Bidan : 12 orang
 - c. Tenaga Perawatan lain : 7 orang
3. Tenaga Paramedis Non Perawatan
 - a. Apoteker : 2 orang
 - b. Tenaga kesehatan Lain : 35 orang
4. Tenaga Non Medis : 90 orang

3.5. Eksistensi

Untuk mengukur tingkat pemenuhan standar dalam pelayanan rumah sakit, RSUD Kota Yogyakarta telah mengundang tim dari Komite Akreditasi Rumah Sakit (KARS) Pusat untuk menilai penampilan kerjanya pada tahun 1998. Ada lima kegiatan (kelompok kerja) yang dinilai yaitu Administrasi dan Manajemen, Pelayanan Medis, Keperawatan, Gawat Darurat dan Rekam Medis. Hasil penilaian

adalah bahwa RSUD Kota Yogyakarta memenuhi syarat kelulusan dengan predikat “Terakreditasi Penuh”, yang berlaku selama tiga tahun yaitu tahun 1999 sampai tahun 2001.

Bahwa Akreditasi pada rumah sakit telah memenuhi standar minimal yang ditentukan. Seluruh rumah sakit diwajibkan untuk memenuhi standar itu tanpa memandang kelas dan status kepemilikannya (Pemenkes RI No.159b/Menkes/II/1998, tentang Pengaturan Cara-cara Akreditasi Rumah Sakit).

Dengan adanya Akreditasi maka terdapat:

1. Pengakuan dan penghargaan terhadap rumah sakit.
2. Jaminan bagi petugas rumah sakit bahwa semua fasilitas, tenaga dan lingkungan mendukung upaya penyembuhan dan pengobatan.
3. Jaminan dan kepuasan kepada publik.

3.6. Jenis Pelayanan

Rumah sakit Umum Daerah Kota Yogyakarta memiliki beberapa jenis pelayanan yang dilaksanakan, yaitu sebagai berikut:

- a. Pelayanan Rawat Jalan, meliputi:
 - 1) Poliklinik Spesialistik seperti: Penyakit Dalam, Bedah, Anak, Kebidanan dan Penyakit Kandungan, Syaraf, Kesehatan Jiwa, THT, Mata dan Kulit dan Kelamin.
 - 2) Poliklinik Gigi dan Mulut.
- b. Pelayanan Rawat Darurat.

- c. Pelayanan Rawat Inap, meliputi bangsal-bangsal perawatan:
- 1) Bangsal Dahlia
 - 2) Bangsal Bougenville
 - 3) Bangsal Anggrek
 - 4) Bangsal Kenanga
 - 5) Bangsal Wijayakusuma (Perawatan Intensif/ICU)
 - 6) Bangsal Perinatologi
 - 7) Paviliun Vinolia
- d. Pelayanan Penunjang Medis, meliputi:
- 1) Pemeriksaan Radiodiagnostik
 - 2) Pemeriksaan Patologi Klinik
 - 3) Tindakan Rehabilitasi Medis/ Fisioterapi
 - 4) Tindakan Pembedahan/operasi
 - 5) Tindakan Anesthesi
 - 6) Pelayanan Farmasi/apotik
 - 7) Sterilisasi
- e. Pelayanan Penunjang Non Medis, meliputi:
- 1) Pelayanan Gizi/diet
 - 2) Pemeliharaan sarana rumah sakit dan pengolahan limbah
 - 3) Pendidikan, pelatihan dan penelitian
 - 4) Pelayanan rekam medis
 - 5) Laundry

- 6) Perawatan Jenazah
 - 7) Pelayanan Sosial Medis/kerohanian
- f. Pelayanan Khusus, meliputi:
- 1) Medical check up (sederhana, sedang dan lengkap)
 - 2) Konsultasi dan pelayanan keluarga berencana dengan segala metode
 - 3) Konsultasi Gizi
 - 4) Konsultasi ASI
 - 5) Imunisasi lengkap bagi bayi dan ibu hamil
 - 6) Operasai bedah mulut pada kasus bedah mulut dengan penyakit
 - 7) Penyuluhan Kesehatan Masyarakat (PKMRS)
 - 8) Pengolah Limbah

3.7. Penetapan Harga Pokok Rawat Inap pada RSUD Yogyakarta

Dalam menentukan harga pokok rawat inap, rumah sakit mengkategorikan biaya-biaya yang ada menjadi tiga macam, yaitu :

1. Biaya Tetap

Biaya tetap disini adalah biaya depresiasi. Biaya depresiasi merupakan biaya atas investasi.

Biaya-biaya tersebut yaitu :

- Biaya depresiasi gedung
- Biaya depresiasi peralatan medis
- Biaya depresiasi peralatan non medis

2. Biaya Variabel

Yaitu biaya operasional Unit Rawat Inap. Biaya yang diperlukan untuk pelaksanaan kegiatan produksi bersifat habis pakai/ waktu relatif singkat.

Biaya-biaya tersebut yaitu :

- Biaya pegawai
- Biaya perjalanan
- Biaya bahan habis pakai
- Biaya makan
- Biaya administrasi
- Biaya listrik
- Biaya air

3. Biaya pemeliharaan

Biaya yang dikeluarkan untuk mempertahankan nilai suatu barang agar investasi terus berfungsi.

Biaya-biaya tersebut yaitu :

- Biaya pemeliharaan gedung
- Biaya pemeliharaan peralatan medis
- Biaya pemeliharaan peralatan non medis

Tabel 3.7 Menunjukkan biaya rawat inap selama tahun 2003

Tabel 3.7. Biaya Rawat Inap

Komponen Biaya	Jumlah (Rp)
Biaya depresiasi gedung	77.021.000
Biaya depresiasi peralatan medis	87.327.700
Biaya depresiasi peralatan non medis	78.158.300
Biaya pegawai	57.750.000
Biaya perjalanan	18.500.000
Biaya bahan habis pakai	27.421.000
Biaya makan	174.404.000
Biaya administrasi	57.865.200
Biaya listrik	53.700.000
Biaya air	42.930.000
Pemeliharaan gedung	71.712.600
Pemeliharaan peralatan medis	38.965.680
Pemeliharaan peralatan non medis	22.416.000
Total Biaya	808.171.480

Sumber : bagian keuangan RSUD

Berdasarkan hasil wawancara dengan Bagian Keuangan, diketahui bahwa biaya perawatan pasien oleh perawat, biaya keamanan, biaya kebersihan, dan biaya laundry tidak diperhitungkan sebagai komponen pembentuk harga pokok pada rawat inap.

BAB IV

ANALISIS DATA

4.1. Analisis Perhitungan Harga Pokok Rawat Inap RSUD Yogyakarta

RSUD Yogyakarta menggunakan sistem akuntansi biaya tradisional dalam menentukan harga pokok Rawat Inap. Dalam penentuan harga pokok rawat inap rumah sakit terjadi distorsi biaya. Pada penentuan harga pokok rawat inap rumah sakit, beberapa aktivitas yang mendukung pelayanan dasar Unit Rawat Inap belum dibebankan sebagai biaya, yaitu, biaya perawatan pasien oleh perawat, biaya kebersihan, biaya keamanan, dan biaya laundry. Selain itu, biaya perjalanan yang bukan merupakan aktivitas pendukung pelayanan dasar Unit Rawat Inap dibebankan sebagai biaya.

Biaya-biaya yang disebabkan oleh Unit Rawat Inap, seharusnya diperhitungkan sebagai komponen harga pokok, sehingga harga pokok yang terbentuk mencerminkan konsumsi sumber daya atau biaya yang sebenarnya. Penentuan harga pokok yang tepat akan memperbaiki mutu pengambilan keputusan, terutama dalam penentuan harga jual.

Tabel 4.1 Menunjukkan biaya rawat inap selama tahun 2003 dengan menggunakan *Activity-Based Costing*.

Tabel 4.1. Biaya Rawat Inap

Aktivitas	Jumlah (Rp)
Perawatan perawat	19.333.022
Biaya konsumsi	174.404.000
Biaya listrik	53.698.379
Biaya air	42.929.523
Biaya laundry	3.983.037
Biaya bahan habis pakai	27.420.728
Biaya kebersihan	10.223.003
Biaya keamanan	19.748.220
Biaya administrasi	68.456.096
Pemeliharaan gedung	71.712.120
Depr. gedung	77.021.220
Pem. peralatan medis	38.973.753
Depr. peralatan medis	87.328.332
Pem. peralatan non medis	22.414.897
Depr. peralatan non medis	78.159.283
Jumlah Total	795.805.613

Metodologi Penelitian

Metode penelitian harga pokok yang digunakan adalah metode *Activity Based Costing (ABC)*, yaitu metode perhitungan harga pokok yang ditujukan untuk menghasilkan informasi pembebanan biaya secara cermat dengan menggunakan konsumsi sumber daya untuk setiap aktivitas yang digunakan untuk menghasilkan jasa (Mulyadi,1999).

Data yang diperlukan untuk mengevaluasi pembebanan biaya dengan menggunakan metode *Activity Based Costing* adalah:

- Data biaya untuk setiap aktivitas yang dapat di lihat dari Laporan Pendapatan RSUD Kota Yogyakarta Tahun Anggaran 2002/2003.
- Pengamatan terhadap aktivitas-aktivitas yang terjadi pada bagian unit rawat inap yang digunakan sebagai dasar untuk mengalokasikan biaya.
- Besarnya konsumsi aktivitas oleh setiap kelas perawatan.

4.2. Tahap-tahap Penentuan Harga Pokok

Untuk mengevaluasi pembebanan biaya pada unit rawat inap dengan metode *Activity Based Costing* dibedakan menjadi 2 tahap, yaitu:

- Tahap Pertama, meliputi:
 1. Mengidentifikasi aktivitas yang diperoleh dari pengamatan terhadap unit rawat inap.
 2. Penentuan *cost driver*.
 3. Menentukan biaya aktivitas yang dilakukan dengan berbagai cara pengumpulan sesuai dengan jenis biaya.
 4. Menentukan rasio konsumsi aktivitas.
 5. Menghitung *cost driver*.
- Tahap Kedua, meliputi:
 1. Menghitung harga pokok per hari rawat inap untuk setiap kelas perawatan.
 2. Penentuan tarif kelas perawatan.

4.2.1. Tahap Pertama

4.2.1.1. Identifikasi Aktivitas

Berdasarkan hasil wawancara dengan bagian perawatan, bagian dapur dan gizi, bagian keuangan, bagian laundry, dan gudang. Aktivitas-aktivitas biaya yang ada di Unit Rawat Inap meliputi :

1. Biaya perawatan pasien oleh perawat
2. Biaya konsumsi pasien
3. Biaya listrik
4. Biaya laundry
5. Biaya air
6. Biaya kebersihan
7. Biaya keamanan
8. Biaya administrasi
9. Biaya pemakaian bahan habis pakai
10. Biaya pemeliharaan gedung
11. Biaya depresiasi gedung
12. Biaya pemeliharaan peralatan medis
13. Biaya depresiasi peralatan medis
14. Biaya pemeliharaan peralatan non medis
15. Biaya depresiasi peralatan non medis

Aktivitas-aktivitas tersebut dikelompokkan menjadi beberapa pusat aktivitas, yaitu:

1. Aktivitas perawatan.
 - perawatan pasien oleh perawat
2. Aktivitas pengecekan dan pemeliharaan inventaris.
 - biaya kebersihan
 - biaya keamanan
 - biaya pemeliharaan gedung
 - biaya depresiasi gedung
 - biaya pemeliharaan peralatan medis
 - biaya depresiasi peralatan medis
 - biaya pemeliharaan peralatan non medis
 - biaya depresiasi peralatan non medis
3. Aktivitas pelayanan dan pemeliharaan pasien.
 - biaya konsumsi pasien
 - biaya listrik
 - biaya laundry
 - biaya air
 - biaya bahan habis pakai
 - biaya administrasi

Aktivitas-aktivitas tersebut digolongkan dalam beberapa level aktivitas, yaitu:

1. Berdasarkan unit

Aktivitas ini dilakukan setiap hari pasien menjalani rawat inap. Aktivitas ini dipengaruhi oleh lamanya hari pasien menjalani rawat inap yaitu aktivitas perawatan pasien oleh perawat, biaya konsumsi pasien, biaya listrik, biaya laundry, biaya air, biaya kebersihan, biaya bahan habis pakai.

2. Berdasarkan batch

Aktivitas berdasarkan jumlah batch produk yang diberikan oleh rumah sakit. Tidak dipengaruhi oleh lamanya hari pasien menjalani rawat inap, yaitu aktivitas biaya keamanan, biaya administrasi

3. Berdasarkan fasilitas

Aktivitas yang dilakukan berhubungan dengan kegiatan untuk mempertahankan fasilitas yang dimiliki oleh rumah sakit, yaitu: biaya pemeliharaan gedung, biaya depresiasi gedung, biaya pemeliharaan peralatan medis, biaya depresiasi peralatan medis, biaya pemeliharaan peralatan non medis, biaya depresiasi peralatan non medis.

4.2.1.2. Menentukan *cost driver*

Setelah berbagai komponen atau elemen biaya yang ada di Unit Rawat Inap di Rumah Sakit diketahui, maka langkah selanjutnya adalah menentukan pemicu biaya (*cost driver*) untuk tiap aktivitas. Biaya aktivitas berlevel unit dipengaruhi oleh tarif

konsumsi per kelas, dan jumlah hari perawatan. Biaya aktivitas berlevel batch dipengaruhi oleh luas lantai dan jumlah pasien pada tiap kelas. Biaya aktivitas berlevel fasilitas dipengaruhi oleh luas lantai dan jumlah hari perawatan pada tiap kelas. Tabel 4.2 menunjukkan cost driver untuk tiap aktivitas.

Tabel 4.2. Cost Driver Untuk Tiap Aktivitas

Aktivitas		Cost Driver	
		Jenis	Jumlah
Perawatan perawat	Kelas Utama	jumlah hari perawatan	992
	Kelas I	jumlah hari perawatan	4.412
	Kelas II	jumlah hari perawatan	5.944
	Kelas III	jumlah hari perawatan	7.489
Biaya konsumsi	Kelas Utama	tarif konsumsi per kelas	15.000
	Kelas I	tarif konsumsi per kelas	12.500
	Kelas II	tarif konsumsi per kelas	10.000
	Kelas III	tarif konsumsi per kelas	6.000
Biaya listrik	Kelas Utama	jumlah hari perawatan	992
	Kelas I	jumlah hari perawatan	4.412
	Kelas II	jumlah hari perawatan	5.944
	Kelas III	jumlah hari perawatan	7.489
Biaya air	Kelas Utama	jumlah hari perawatan	992
	Kelas I	jumlah hari perawatan	4.412
	Kelas II	jumlah hari perawatan	5.944
	Kelas III	jumlah hari perawatan	7.489
Biaya laundry	Kelas Utama	jumlah hari perawatan	992
	Kelas I	jumlah hari perawatan	4.412
	Kelas II	jumlah hari perawatan	5.944
	Kelas III	jumlah hari perawatan	7.489

Biaya bahan habis pakai	Kelas Utama	jumlah hari perawatan	992
	Kelas I	jumlah hari perawatan	4.412
	Kelas II	jumlah hari perawatan	5.944
	Kelas III	jumlah hari perawatan	7.489
Biaya kebersihan	Kelas Utama	jumlah hari perawatan	992
	Kelas I	jumlah hari perawatan	4.412
	Kelas II	jumlah hari perawatan	5.944
	Kelas III	jumlah hari perawatan	7.489
Biaya keamanan		luas lantai	6.136 m ²
Biaya administrasi	Kelas Utama	jumlah pasien	302
	Kelas I	jumlah pasien	2.127
	Kelas II	jumlah pasien	1.854
	Kelas III	jumlah pasien	1.180
Pemeliharaan gedung	Kelas Utama	luas lantai	252 m ²
	Kelas I	luas lantai	192 m ²
	Kelas II	luas lantai	288m ²
	Kelas III	luas lantai	288m ²
Depr. Gedung	Kelas Utama	luas lantai	252 m ²
	Kelas I	luas lantai	192 m ²
	Kelas II	luas lantai	288m ²
	Kelas III	luas lantai	288m ²
Pem. peralatan medis		jumlah hari perawatan	18.837
Depr. peralatan medis		jumlah hari perawatan	18.837
Depr. peralatan non medis	Kelas Utama	jumlah hari perawatan	992
	Kelas I	jumlah hari perawatan	4.412
	Kelas II	jumlah hari perawatan	5.944
	Kelas III	jumlah hari perawatan	7.489
Pem. peralatan non medis	Kelas Utama	jumlah hari perawatan	992
	Kelas I	jumlah hari perawatan	4.412
	Kelas II	jumlah hari perawatan	5.944
	Kelas III	jumlah hari perawatan	7.489

4.2.1.3. Menghitung tarif *cost driver*

Setelah *cost driver* diketahui, langkah selanjutnya adalah menentukan tarif *cost driver* dengan cara membagi jumlah biaya dengan kapasitas *cost driver* untuk masing-masing aktivitas. Tabel 4.3 menunjukkan perhitungan tarif *cost driver* untuk masing-masing aktivitas.

Tabel 4.3. Tarif Cost Driver

Aktivitas		Total Biaya (Rp)	Kapasitas Cost Driver	Tarif Cost Driver (Rp)
Perawatan perawat	Utama	9.490.000	992	9.566
	Kelas I	5.475.000	4.412	1.241
	Kelas II	2.555.000	5.944	430
	Kelas III	1.825.000	7.489	242
Biaya konsumsi	Utama	14.880.000	992	15.000
	Kelas I	55.150.000	4.412	12.500
	Kelas II	59.440.000	5.944	10.000
	Kelas III	44.934.000	7.489	6.000
Biaya listrik	Utama	5.400.000	992	5.443
	Kelas I	18.000.000	4.412	4.080
	Kelas II	15.600.000	5.944	2.624
	Kelas III	14.700.000	7.489	1.963
Biaya air		42.930.000	18.837	2.279
Biaya laundry	Utama	1.825.000	992	1.840
	Kelas I	973.333	4.412	221
	Kelas II	638.750	5.944	107
	Kelas III	547.500	7.489	73
Biaya bahan habis pakai		27.421.000	18.837	1.456
Biaya kebersihan	Utama	4.380.000	992	4.415
	Kelas I	2.920.000	4.412	662
	Kelas II	1.460.000	5.944	246
	Kelas III	1.460.000	7.489	195

Biaya keamanan		118.800.000	6.136	19.361
Biaya administrasi		57.865.200	5.463	10.592
Pem. gedung		71.712.600	1.020	70.306
Depresiasi gedung		77.021.000	1.020	75.511
Pem. peralatan medis		38.965.680	18.837	2.069
Depresiasi per. medis		87.327.700	18.837	4.636
Dep. per. non medis	Utama	16.540.000	992	16.673
	Kelas I	20.965.800	4.412	4.752
	Kelas II	22.000.000	5.944	3.701
	Kelas III	18.652.500	7.489	2.491
Pem. peralatan non medis	Utama	3.960.000	992	3.992
	Kelas I	9.780.000	4.412	2.217
	Kelas II	5.700.000	5.944	959
	Kelas III	2.976.000	7.489	397

4.2.1.4. Membebankan biaya ke produk dengan menggunakan tarif cost driver dan ukuran aktivitas

Aktivitas-aktivitas biaya yang ada dibebankan ke produk sesuai dengan konsumsi aktivitas oleh masing-masing produk sehingga akan diketahui harga pokok untuk masing-masing produk (kelas rawat inap). Tabel di bawah ini menunjukkan perhitungan harga pokok untuk masing-masing kelas. Untuk perhitungan harga pokok rawat inap kelas III dapat di lihat pada tabel 4.4. berikut ini.

Tabel 4.4. Harga Pokok Rawat Inap Kelas III

Aktivitas	Tarif Cost Driver (Rp)	Driver	Total (Rp)
Perawatan perawat	242	7.489	1.812.338
Biaya konsumsi	6.000	7.489	44.934.000
Biaya listrik	1.963	7.489	14.700.907
Biaya air	2.279	7.489	17.067.431
Biaya laundry	73	7.489	546.697
Biaya bahan habis pakai	1.456	7.489	10.903.984
Biaya kebersihan	195	7.489	1.460.355
Biaya keamanan	19.361	288	5.575.968
Biaya administrasi	10.592	1.180	12.498.560
Pemeliharaan gedung	70.306	288	20.248.128
Depr. gedung	75.511	288	21.747.168
Pem. peralatan medis	2.069	7.489	15.494.741
Depr. peralatan medis	4.636	7.489	34.719.004
Pem. peralatan non medis	397	7.489	2.973.133
Depr. peralatan non medis	2.491	7.489	18.655.099
Total biaya untuk kelas III			223.337.513
Jumlah Hari Perawatan			7.489
Biaya perawatan/ hari			29.822,0741

Dari tabel di atas dapat diketahui bahwa total biaya untuk kelas III sebesar Rp223.337.513. Jumlah hari perawatan untuk kelas III adalah 7.489 hari, jadi biaya perawatan/hari untuk kelas III dengan metode *Activity Based Costing* :
 $Rp223.337.513 : 7.489 = Rp29.822,0741$.

Sedangkan untuk perhitungan harga pokok rawat inap kelas II dapat dilihat dalam tabel berikut ini:

Tabel 4.5. Harga Pokok Rawat Inap Kelas II

Aktivitas	Tarif Cost Driver (Rp)	Driver	Total (Rp)
Perawatan perawat	430	5.944	2.555.920
Biaya konsumsi	10.000	5.944	59.440.000
Biaya listrik	2.624	5.944	15.597.056
Biaya air	2.279	5.944	13.546.376
Biaya laundry	107	5.944	636.008
Biaya bahan habis pakai	1.455	5.944	8.648.520
Biaya kebersihan	246	5.944	1.462.224
Biaya keamanan	19.361	288	5.575.968
Biaya administrasi	10.592	2.854	30.229.568
Pemeliharaan gedung	70.306	288	20.248.128
Depr. gedung	75.511	288	21.747.168
Pem. peralatan medis	2.069	5.944	12.298.136
Depr. peralatan medis	4.636	5.944	27.556.384
Pem. peralatan non medis	959	5.944	5.700.296
Depr. peralatan non medis	3.701	5.944	21.998.744
Total biaya untuk kelas II			247.240.496
Jumlah Hari Perawatan			5.944
Biaya perawatan/ hari			41.594,969

Dari tabel di atas dapat diketahui bahwa total biaya untuk kelas II sebesar Rp247.240.496. Jumlah hari perawatan untuk kelas II adalah 5.944 hari, jadi biaya perawatan/hari untuk kelas II dengan metode *Activity Based Costing* :
 $Rp247.240.496 : 5.944 = Rp41.594,969$.

Perhitungan harga pokok rawat inap untuk kelas I dapat dilihat dalam tabel 4.6.

Tabel 4.6. Harga Pokok Rawat Inap Kelas I

Aktivitas	Tarif Cost Driver (Rp)	Driver	Total (Rp)
Perawatan perawat	1.241	4.412	5.475.292
Biaya konsumsi	12.500	4.412	55.150.000
Biaya listrik	4.080	4.412	18.000.960
Biaya air	2.279	4.412	10.054.948
Biaya laundry	221	4.412	975.052
Biaya bahan habis pakai	456	4.412	6.423.872
Biaya kebersihan	662	4.412	2.920.744
Biaya keamanan	19.361	192	3.717.312
Biaya administrasi	10.592	2.127	22.529.184
Pemeliharaan gedung	70.306	192	13.498.752
Depr. gedung	75.511	192	14.498.112
Pem. peralatan medis	2.069	4.412	9.128.428
Depr. peralatan medis	4.636	4.412	20.454.032
Pem. peralatan non medis	2.217	4.412	9.781.404
Depr. peralatan non medis	4.752	4.412	20.965.824
Total biaya untuk kelas I			213.573.916
Jumlah Hari Perawatan			4.412
Biaya perawatan/ hari			48.407,5059

Dari tabel di atas dapat diketahui bahwa total biaya untuk kelas I sebesar Rp213.573.916. Jumlah hari perawatan untuk kelas I adalah 4.412 hari, jadi biaya perawatan/hari untuk kelas I dengan metode *Activity Based Costing* :
 $Rp213.573.916 : 4.412 = Rp48.407,5059$

Untuk perhitungan harga pokok rawat inap kelas Utama terdapat dalam tabel 4.7, seperti yang tercantum dibawah ini.

Tabel 4.7. Harga Pokok Rawat Inap Kelas Utama

Aktivitas	Tarif Cost Driver (Rp)	Driver	Total (Rp)
Perawatan perawat	9.566	992	9.489.472
Biaya konsumsi	15.000	992	14.880.000
Biaya listrik	5.443	992	5.399.456
Biaya air	2.279	992	2.260.768
Biaya laundry	1.840	992	1.825.280
Biaya bahan habis pakai	1.456	992	1.444.352
Biaya kebersihan	4.415	992	4.379.680
Biaya keamanan	19.361	252	4.878.972
Biaya administrasi	10.592	302	3.198.784
Pemeliharaan gedung	70.306	252	17.717.112
Depr. gedung	75.511	252	19.028.772
Pem. peralatan medis	2.069	992	2.052.448
Depr. peralatan medis	4.636	992	4.598.912
Pem. peralatan non medis	3.992	992	3.960.064
Depr. peralatan non medis	16.673	992	16.539.616
Total biaya untuk kelas Utama			111.653.688
Jumlah Hari Perawatan			992
Biaya perawatan/ hari			112.554,121

Dari tabel di atas dapat diketahui bahwa total biaya untuk kelas Utama sebesar Rp111.653.688. Jumlah hari perawatan untuk kelas Utama adalah 992 hari, jadi biaya perawatan/hari untuk kelas Utama dengan metode *Activity Based Costing* :

$$\text{Rp}111.653.688 : 992 = \text{Rp}112.554,121.$$

4.2.2. Tahap Kedua

4.2.2.1. Penentuan Harga Pokok Kelas Perawatan

Dari perhitungan harga pokok rawat inap untuk masing-masing kelas diatas maka akan diperoleh perbandingan antara perhitungan harga pokok rawat inap yang menggunakan metode tradisional dengan perhitungan harga pokok rawat inap yang menggunakan metode *Activity Based Costing*, seperti yang ditunjukkan pada tabel berikut ini:

Tabel 4.9. Harga Pokok Rawat Inap Tiap Kelas

Kelas	Harga Pokok Rumah Sakit (Rp)	Harga Pokok dengan <i>ABC</i> (Rp)
Utama	118.200	112.600
I	54.200	48.500
II	42.500	41.600
III	26.700	29.800

Dari data diatas telah diperoleh hasil perbandingan antara harga pokok rumah sakit dengan harga pokok menggunakan metode ABC. Selisih tersebut menunjukkan adanya *cost overstated* dan *cost understated* dalam pembebanannya. Harga pokok yang *cost overstated* berarti biaya yang dibebankan dengan metode tradisional lebih tinggi, seperti yang terdapat pada harga pokok untuk kelas utama, kelas I, dan kelas II. Sedangkan harga pokok yang *cost understated* dalam pembebanan biayanya lebih rendah dari pada metode ABC, seperti yang terdapat ada kelas III.

4.2.2.2. Penentuan Tarif Kelas Perawatan

Pemerintah memiliki kebijakan dalam menentukan tarif rumah sakit yaitu untuk tarif kelas utama dibebankan kepada pasien sebesar harga pokok ditambah mark-up sebesar 10 % dari harga pokok. Tarif untuk kelas I dibebankan sebesar harga pokok ditambah mark-up sebesar 20 %. Sedangkan tarif untuk kelas II ditetapkan sebesar harga pokoknya tanpa mengalami penambahan maupun pengurangan. Tarif untuk kelas III mendapatkan subsidi sebesar 30 % yang diperoleh dari mark-up kelas utama dan kelas I. Untuk penerapan kelas III dikurangi mark up sebesar 30 % dari harga pokoknya, hal ini dengan pertimbangan bahwa masyarakat kurang mampu hanya mampu membayar biaya jasa pelayanan sebesar 70 % dari harga pokoknya.

Dari kebijakan pemerintah di atas maka diketahui perbandingan antara tarif rumah sakit dengan menggunakan metode *Activity Based Costing* yang dapat dilihat dalam tabel 4.10. dibawah ini.

Tabel 4.10. Tarif Rawat Inap Tiap Kelas

Kelas	Tarif Rumah Sakit (Rp)	Tarif dengan <i>ABC</i> (Rp)
Utama	130.000	123.900
I	65.000	58.200
II	42.500	41.600
III	18.700	20.900

4.2.2.2. Penentuan Tarif Kelas Perawatan

Pemerintah memiliki kebijakan dalam menentukan tarif rumah sakit yaitu untuk tarif kelas utama dibebankan kepada pasien sebesar harga pokok ditambah mark-up sebesar 10 % dari harga pokok. Tarif untuk kelas I dibebankan sebesar harga pokok ditambah mark-up sebesar 20 %. Sedangkan tarif untuk kelas II ditetapkan sebesar harga pokoknya tanpa mengalami penambahan maupun pengurangan. Tarif untuk kelas III mendapatkan subsidi sebesar 30 % yang diperoleh dari mark-up kelas utama dan kelas I. Untuk penerapan kelas III dikurangi mark up sebesar 30 % dari harga pokoknya, hal ini dengan pertimbangan bahwa masyarakat kurang mampu hanya mampu membayar biaya jasa pelayanan sebesar 70 % dari harga pokoknya.

Dari kebijakan pemerintah di atas maka diketahui perbandingan antara tarif rumah sakit dengan menggunakan metode *Activity Based Costing* yang dapat dilihat dalam tabel 4.10. dibawah ini.

Tabel 4.10. Tarif Rawat Inap Tiap Kelas

Kelas	Tarif Rumah Sakit (Rp)	Tarif dengan <i>ABC</i> (Rp)
Utama	130.000	123.900
I	65.000	58.200
II	42.500	41.600
III	18.700	20.900

Dari tabel diatas diperoleh tarif dengan menggunakan metode *Activity Based Costing*. Dapat diketahui bahwa untuk kelas utama, kelas I, dan kelas II mengalami *cost overstated*, sedangkan untuk kelas III justru mengalami *cost understated*. Hal ini dapat dipahami karena untuk kelas III digunakan pasien yang kurang mampu. Dengan adanya tarif kelas III yang menggunakan ABC ini dapat dimungkinkan untuk memperoleh subsidi dari pemerintah lagi, sehingga dimungkinkan akan diperoleh tarif yang lebih rendah.

Dari data-data diatas dapat diketahui bahwa penghitungan tarif rumah sakit dengan metode ABC dapat diterapkan di rumah sakit, karena ABC lebih akurat dalam penghitungannya terhadap aktivitas-aktivitas yang diperlukan. Sehingga hasil yang diperoleh dengan metode ABC lebih optimal.

BAB V

KESIMPULAN DAN SARAN

5.1. Kesimpulan

Berdasarkan analisis yang dilakukan terhadap sistem biaya di RSUD Yogyakarta yang hasilnya telah disajikan pada bab sebelumnya, maka dapat disimpulkan bahwa :

1. RSUD Yogyakarta menghitung harga pokok rawat inap dengan metode tradisional.
2. Terdapat perbedaan harga pokok rawat inap dan tarif rawat inap antara yang dihitung oleh Rumah Sakit dengan yang menggunakan metode *Activity-Based Costing*, seperti yang tercantum didalam tabel berikut ini:

Tabel 5.1. Perbandingan Harga Pokok

Kelas	Harga Pokok Rumah Sakit (Rp)	Harga Pokok dengan ABC (Rp)	Selisih	Nilai Kondisi
Utama	118.200	112.600	5.600	cost overstated
I	54.200	48.500	5.700	cost overstated
II	42.500	41.600	900	cost overstated
IIIA	26.700	29.800	3.100	cost understated

Tabel 5.2. Perbandingan Tarif

Kelas	Tarif Rumah Sakit (Rp)	Tarif dengan ABC (Rp)	Selisih	Nilai Kondisi
Utama	130.000	123.900	6.100	cost overstated
I	65.000	58.200	6.800	cost overstated
II	42.500	41.600	900	cost overstated
III	18.700	20.900	2.200	cost understated

5.2. Keterbatasan penelitian

Dalam perhitungan ini penulis mengalami keterbatasan dalam menerapkan metode *Activity-Based Costing* karena hanya menggunakan data dalam satu tahun. Untuk menentukan tarif sebaiknya menggunakan data yang lebih banyak misalnya data dalam jangka beberapa tahun. Dengan demikian metode *Activity-Based Costing* dapat diterapkan di rumah sakit secara optimal.

5.3. Saran

Dalam penentuan biaya rawat inap, sebaiknya Rumah sakit mempergunakan *Activity-Based Costing* sebagai dasar penentuan, karena akan diperoleh informasi biaya yang lebih rinci dan relevan, sehingga memudahkan manajemen dalam menentukan tarif Rawat Inap sebelum diajukan menjadi peraturan daerah. Dengan *Activity-Based Costing* maka *distorsi* biaya bisa dikurangi. *Activity-Based Costing* juga memberikan informasi mengenai konsumsi sumber daya untuk tiap aktivitas, sehingga manajemen bisa melakukan evaluasi terhadap aktivitas-aktivitas yang ada,

apakah sumber daya yang dikonsumsi sebanding dengan nilai tambah yang diberikan terhadap produk.

REFERENSI

- Ambarwati, Susty, *Manajemen Biaya*, Edisi Terjemahan, Salemba Empat, 2000.
- Blocher, Chen, Lin, *Manajemen Biaya: Dengan tekanan strategik*, Jilid 1, (Diterjemahkan oleh; Dra. A.Susty Ambarriani, MSi,Akt), Salemba Empat, Jakarta, 2000.
- Cokins, Gary, *Sistem Activity Based Costing, Pedoman Dasar Bagi Manajemen*, Terjemahan Suwartoyo, Pustaka Bihaman Pressindo, Jakarta, 1996.
- Cooper, Robin And Robert, S.Kaplan, *The Design of Cost Managemen System: Text,Cases, and Reading*, Prentice Haal International Inc., 1991.
- Hansen, Mowen, *Manajemen Biaya: Akuntansi dan Pengendalian*, Buku 1, Salemba Empat, Jakarta , 2000.
- Mulyadi, *Akuntansi Biaya : Pengumpulan dan Penentuan Harga Pokok*, Buku 1, ke-2, BPFE, Yogyakarta, 1992.
- _____, *Activity Based Costing System (Sistem Informasi Biaya Untuk Pengurangan Biaya)*, UPP AMP YKPN, Yogyakarta, 1999.
- Profil Rumah Sakit Umum Yogyakarta Tahun 2003.
- Sulastining dan Zulkifli, *Akuntansi Biaya Dilengkapi dengan Isu-Isu Kontemporer*, UPP AMP YKPN, Yogyakarta, 1999.
- Supriyono, *Akuntansi Biaya Pengumpulan Biaya dan Penentuan Harga Pokok*, BPFE UGM, Yogyakarta, 1999.
- Tunggal, Amin Widjaja, *Activity Based Costing Suatu Pengantar*, Rineka Cipta, Jakarta, 1992.