

**ANALISA PENERAPAN SISTEM *ACTIVITY BASED COSTING*
DALAM MENENTUKAN BESARNYA TARIF JASA RAWAT INAP
STUDI KASUS PADA RSB. TAMAN HARAPAN BARU**

Veronika Hotmauli
Sugiarto
Salmon Sihombing

Fakultas Ekonomi, Universitas Kristen Indonesia
Jakarta, Indonesia

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui perhitungan tarif jasa rawat inap jika menggunakan sistem tradisional pada tiap kelas serta untuk mengetahui efisiensi dalam menentukan tarif jasa rawat inap menggunakan sistem *activity based costing* pada tiap kelas dan mengetahui masalah yang dihadapi rumah sakit. Metodologi penelitian yang digunakan adalah analisis deskriptif kualitatif, dimana penulis memberikan gambaran keadaan yang sebenarnya dari masalah yang diteliti berdasarkan fakta-fakta yang ada, dengan cara mengumpulkan, mengolah dan menganalisis berbagai macam data sehingga mendapatkan suatu kesimpulan. Dari hasil analisa yang dilakukan oleh penulis, disimpulkan bahwa hasil perhitungan tarif rawat inap dengan menggunakan metode ABC, apabila dengan menggunakan metode tradisional maka metode ABC memberikan hasil yang lebih efisien pada kelas VIP dan Kelas Utama I. 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 metode akuntansi biaya tradisional biaya overhead pada masing-masing produk hanya dibebankan pada satu *cost driver* saja. Akibatnya cenderung terjadi distorsi pada pembebanan biaya overhead. Sedangkan metode ABC biaya overhead pada masing-masing produk dibebankan pada banyak *cost driver*. Jika menggunakan tarif *Activity Based Costing* hasilnya akan lebih efisien pada Kelas VIP dan Kelas Utama I, dimana tarif ini menguntungkan bagi masyarakat ekonomi menengah atas. Sedangkan pada Kelas Utama II, Kelas I, Kelas II, dan Kelas III tidak efisien karena tidak menguntungkan masyarakat yang kurang mampu. Pihak manajemen sebaiknya mulai mempertimbangkan perhitungan tarif rawat inap dengan menggunakan metode *Activity Based Costing* untuk tarif rawat inap pada Kelas VIP dan Kelas Utama I, sedangkan metode tradisional tetap digunakan untuk tarif rawat inap pada Kelas Utama II, Kelas I, Kelas II, dan masyarakat yang dapat mempengaruhi dalam penetapan harga pelayanan rawat inap Kelas III dengan tetap mempertimbangkan faktor-faktor eksternal yang lain seperti tarif pesaing dan lain-lain.

1. Pendahuluan

Banyak dari masyarakat kita yang pada saat harus di rawat inap di rumah sakit, mereka sangat terbebani dengan pembiayaannya. Dengan begitu mereka hanya dapat kamar kelas I, kelas II dan Kelas III dengan fasilitas seadanya serta membuang jauh-jauh harapan untuk dapat menikmati kamar VIP. Hal ini mungkin terjadi karena penetapan tarif kamar di beberapa rumah sakit masih menerapkan sistem tradisional yang menyebabkan pembiayaan masih cukup mahal.

Dalam menentukan biaya ada beberapa metode diantaranya adalah metode tradisional dan sistem *activity based costing*. Dalam sistem tradisional sistem ini memfokuskan pengendaliannya terhadap biaya dengan cara menghubungkan biaya dengan manajer yang mempunyai wewenang atas terjadinya biaya. Beda halnya dengan sistem *activity based costing* yaitu biaya yang hanya dibebankan ke produk apabila ada alasan yang mendasar bahwa biaya tersebut mempengaruhi produk yang di buat.

Perhitungan biaya inap cukup penting karena berkaitan dengan masalah penentuan harga pokok rawat inap. Yang pada akhirnya akan mempengaruhi penentuan harga jualnya atau tarif rawat inap. Berdasarkan pertimbangan di atas, maka penulis tertarik untuk melakukan penelitian untuk melihat perhitungan tarif jasa rawat inap jika menggunakan *activity based costing* pada RSB.Taman Harapan

Baru dan apakah *activity based costing* ini akan dapat menghasilkan tarif jasa rawat inap yang lebih efisien pada RSB.Taman Harapan Baru.

2. Tinjauan Pustaka

Perbedaan utama penghitungan harga pokok produk antara akuntansi biaya tradisional dengan *activity based costing* adalah jumlah *cost driver* (pemicu biaya) yang digunakan. Dalam sistem penentuan harga pokok produk dengan metode *activity based costing* menggunakan *cost driver* dalam jumlah lebih banyak dibandingkan dalam sistem akuntansi tradisional yang hanya menggunakan satu atau dua *cost driver* berdasarkan unit.

Charles dkk, (2008:175) memberikan definisi *Activity Based Costing* adalah : ”sistem yang membentuk kelompok biaya berdasarkan aktivitas yang berstruktur dengan dasar alokasi biaya berdasarkan aktivitas tertentu, yang merupakan pemicu biaya untuk kelompok tersebut”. Menurut Garrison Ray H, Noreen Eric W dan Brewer Peter C (2006:440), “*Activity Based Costing* adalah metode perhitungan biaya yang di rancang untuk menyediakan informasi biaya bagi manajer untuk keputusan strategi dan keputusan lainnya yang mungkin akan mempengaruhi kapasitas dan juga biaya. Sedangkan menurut H.Kusnadi. HMA,Msi (2001:334)”*Activity Based Costing* adalah suatu sistem penetapan biaya pokok dimana banyak kumpulan biaya overhead dialokasikan dengan mempergunakan dasar yang dapat mencakup satu atau lebih faktor yang terkait dengan volume.

Jadi dapat disimpulkan bahwa *Activity Based Costing* yaitu suatu metode yang menerapkan konsep-konsep akuntansi aktivitas untuk menghasilkan perhitungan harga pokok produk yang lebih akurat. Menurut Garrison dkk (2006 : 442), perlakuan biaya dalam sistem ABC di bagi menjadi dua, yaitu:

- a.) biaya non produksi dan ABC. Dalam akuntansi biaya tradisional, hanya biaya produk yang dibebankan ke produk. Beban penjualan, umum dan administrasi di perlakukan sebagai biaya periodik dan tidak di bebaskan ke produk.
- b.) biaya produk dan ABC. Dalam akuntansi tradisional, semua biaya produksi di bebaskan ke produk,bahkan biaya produksi yang tidak di sebabkan oleh produk

Menurut Carter Usry (2004:502) kelemahan ABC adalah sebagai berikut:

1. ABC mengharuskan manajer membuat perubahan radikal dalam cara berpikir mereka mengenai biaya. Misalnya, pada awalnya mungkin sulit bagi kebanyakan manajer untuk memahami bagaimana ABC dapat menunjukkan bahwa produk bervolume tinggi ternyata merugi padahal analisis margin kontribusi menunjukkan bahwa harga jual jauh melebihi biaya produksi variabel.
2. ABC tidak menunjukkan biaya yang akan dapat dihindari dengan menghentikan suatu produk atau dengan memproduksi produk dalam *batch* dengan jumlah yang lebih kecil.
3. ABC memerlukan usaha pengumpulan data melampaui yang diperlukan untuk memenuhi persyaratan pelaporan eksternal.

ABC membantu mengurangi distorsi yang disebabkan oleh alokasi biaya tradisional. ABC juga memberikan pandangan yang jelas tentang bagaimana komposisi perbedaan produk, jasa, dan aktivitas perusahaan yang memberi kontribusi lini yang paling dasar dalam jangka panjang. Manfaat utama ABC adalah :

1. ABC menyajikan biaya produk yang lebih akurat dan informatif yang mengarahkan kepada

pengukuran profitabilitas produk yang lebih akurat dan kepada keputusan strategik yang lebih baik tentang penentuan harga jual, lini produk, pasar dan pengeluaran modal.

2. ABC menyajikan pengukuran yang lebih akurat tentang biaya yang dipicu oleh adanya aktivitas.
3. ABC memudahkan manajer untuk memberikan informasi tentang biaya relevan untuk pengambilan keputusan bisnis.

Meskipun ABC memberikan alternatif penelusuran biaya ke produk individual secara lebih baik tetapi juga mempunyai keterbatasan yang harus diperhatikan oleh manajer sebelum menggunakannya untuk menghitung biaya produk, yaitu : alokasi, mengabaikan biaya, dan pengeluaran dan waktu yang dikonsumsi.

Sistem ABC mengharuskan penggunaan tempat penampungan *overhead* lebih dari satu, tetapi tidak setiap sistem dengan tempat penampungan biaya lebih dari satu adalah sistem ABC. Suatu perbedaan umum sistem ABC dan sistem tradisional adalah homogenitas dari biaya dalam satu tempat penampungan biaya. ABC mengharuskan perhitungan tempat penampungan suatu aktivitas, maupun identifikasi suatu pemicu aktivitas untuk setiap aktivitas yang signifikan dan mahal. Akibatnya, ada lebih banyak kehati-hatian, paling tidak dalam membentuk tempat penampungan biaya dalam sistem ABC dibandingkan dalam perhitungan biaya tradisional. Perbedaan lain antara sistem ABC dan sistem tradisional adalah bahwa semua sistem ABC adalah sistem perhitungan biaya dua tahap, sementara sistem tradisional bisa merupakan sistem perhitungan satu atau dua tahap. Tetapi sistem tradisional menggunakan dua tahap hanya apabila jika departemen atau pusat biaya lain dibuat. Beberapa sistem tradisional hanya terdiri dari satu tahap karena sistem tersebut tidak menggunakan pusat biaya yang terpisah, tetapi tidak ada sistem ABC yang hanya terdiri dari satu tahap (Carter Usry, 2004:499-502).

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

Sistem kerja *Activity Based Costing* banyak diterapkan pada perusahaan manufaktur, tetapi juga dapat diterapkan pada perusahaan jasa. Penerapan metode *Activity Based Costing* pada perusahaan jasa memiliki beberapa ketentuan khusus, hal ini disebabkan oleh karakteristik yang dimiliki. Karakteristik yang dimiliki perusahaan jasa, yaitu :

- Output seringkali sulit didefinisi
- Pengendalian aktifitas pada permintaan jasa kurang dapat didefinisi
- *Cost* mewakili proposi lebih tinggi dari *total cost* pada seluruh kapasitas yang ada dan sulit untuk menghubungkan antara output dengan aktivitasnya.

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

- a) *Identifying and Costing Activities*. Mengidentifikasi dan menghargai aktifitas dapat membuka beberapa kesempatan untuk pengoperasian yang efisien.
- b) *Special Challenger*. Perbedaan antara perusahaan jasa dan perusahaan manufaktur akan memiliki permasalahan-permasalahan yang serupa. Permasalahan itu seperti sulitnya mengalokasikan biaya ke aktivitas. Selain itu jasa tidak dapat menjadi suatu persediaan, karena

kapasitas yang ada namun tidak dapat digunakan menimbulkan biaya yang tidak dapat dihindari.

- c) *Output Portunity*. Perusahaan jasa juga memiliki kesulitan-kesulitan dalam mengidentifikasi output yang ada.

3. Metode Penelitian

Metode yang digunakan penulis dalam penelitian ini adalah metode dengan pendekatan kualitatif yaitu analisis deskriptif yang secara horizontal dengan mengemukakan data penelitian secara lengkap dan membandingkan data yang sama dengan periode yang sama dari sumber yang berbeda.

Variabel-variabel yang penulis gunakan adalah sebagai berikut :

1. Harga pokok produksi. Harga pokok produksi adalah semua biaya yang dikeluarkan untuk memproduksi terdiri dari bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead.
2. *Activity Based Costin*. *Activity Based Costing* adalah merupakan suatu metode kalkulasi biaya yang menciptakan suatu kelompok biaya untuk setiap kejadian atau transaksi (aktivitas) dalam suatu prganisasi yang berlaku sebagai pemicu biaya. Biaya overhead kemudoan dialokasikan ke produk dan jasa dengan dasar dan kejadian atau transaksi tersebut yang produk atau jasa dihasilkan.
3. Sistem Biaya Tradisional (Konvensional), Sistem biaya tradisional (Konvensional) dalah merupakan suatu metode kalkulasi biaya yang menggunakan tarif overhead untuk beberapa departemen yang digunakan untuk mengalokasikan biaya overhead pabrik ke produk atau jasa berdasarkan volume output yang dihasilkan.
4. Efisiensi. Efisiensi adalah penggunaan sumber daya secara minimum guna pencapaina hasil yang optimum. Efisiensi hanya dapat dievaluasi dengan penilaian-penilaian relatif , membandingkan masukan dan keluaran yang diterima.

4. Pembahasan

Perhitungan tarif jasa rawat inap dengan menggunakan sistem tradisional dengan *Activity Based Costing* sangatlah berbeda untuk lebih jelasnya penulis akan menguraikan dalam bab ini. Rumah sakit sebagai salah satu institusi penyedia pelayanan kesehatan, maka Rumah Sakit Bersalin Taman Harapan Baru terdiri dari beberapa instalasi pelayanan medis dan penunjang dengan berbagai karakteristik masing-masing. Tiap instalasi pelayanan kemudian menjadi unit fungsional yang merupakan sumber pemasukan bagi Rumah Sakit.

4.1 Perhitungan Tarif Jasa Rawat Inap Menggunakan Sistem Tradisional

Rumah Sakit Bersalin Taman Harapan Baru (THB), menggunakan sistem tradisional. Tabel di bawah berikut ini adalah tarif jasa rawat inap menggunakan sistem tradisional berdasarkan peraturan pihak Rumah Sakit Bersalin Taman Harapan Baru. Tarif jasa rawat inap per hari ini sudah termasuk tarif kunjungan dokter, tarif makan, dan tarif sewa kamar per kelas.

TABEL 1. TARIF JASA RAWAT INAP
 RSB.TAMAN HARAPAN BARU TAHUN 2009

No	KELAS	TARIF/HARI
1	VIP	Rp 450.000
2	UTAMA I	Rp 350.000
3	UTAMA II	Rp 250.000
4	KELAS I	Rp 200.000
5	KELAS II	Rp 125.000
6	KELAS III	Rp 100.000

Sumber : RSB.THB

4.2 Tinjauan Perhitungan Tarif Jasa Rawat Inap Menggunakan *Activity Based Costing*

A. Mengidentifikasi dan Mendefinisikan Aktivitas dan Pusat Aktivitas

Aktivitas-aktivitas yang ada di unit rawat inap meliputi:

- a. Biaya perawatan pasien oleh perawat. Dalam hubungannya dengan penetapan tarif kamar rawat inap, biaya perawatan pasien oleh perawat secara tidak langsung turut mempengaruhi aktivitas bagian rawat inap, maka aktivitas ini termasuk dalam kategori unit level *activity cost*. Untuk itu gaji sebesar Rp 154.107.500,- dialokasikan secara professional pada tipe kamar.
- b. Biaya konsumsi. Pasien yang menjalani rawat inap membutuhkan makanan dan minuman untuk mempercepat penyembuhan pasien, sehingga menimbulkan biaya sebesar Rp 87.500.000,- yang termasuk dalam kategori unit level *activity cost*, karena tidak tergantung pada lamanya pasien menjalani rawat inap.
- c. Biaya penggunaan tenaga listrik dan air. Seluruh tipe kamar rawat inap rumah sakit memerlukan tenaga listrik untuk menjalankan peralatan elektronik, untuk penerangan kamar atau fasilitas yang ada di masing-masing kamar, dan air untuk mandi. Biaya yang dikeluarkan sebesar Rp17.220.175 untuk penggunaan listrik dan air termasuk kategori unit level *activity cost*, karena biaya berubah sesuai dengan perubahan KWH kamar yang terpakai. Fasilitas yang mengkonsumsi listrik meliputi: TV, Kulkas, dan lampu. Berikut ini penggunaan tenaga listrik yang dikonsumsi masing-masing tipe kamar pada RSB.THB yaitu:

TABEL 2
 PENGGUNAAN TENAGA LISTRIK RSB.TAMAN HARAPAN BARU TAHUN 2009

TIPE KAMAR	KWH
VIP	4.432,6
UTAMA I	1.780,6
UTAMA II	1.560,6
KELAS I	1.857,0
KELAS II	1.935,7
KELAS III	1.311,5
TOTAL	12.878,0

Sumber : RSB.THB

- d. Biaya Kebersihan. Biaya Kebersihan adalah biaya yang dikeluarkan untuk menunjang kebersihan lingkungan rawat inap, sehingga pasien merasa nyaman. Biaya ini termasuk dalam kategori batch related *activity cost* sebesar Rp 54.500.000,-

- e. Biaya Administrasi. Pelayanan administrasi diberikan untuk menunjang kelancaran dalam penyediaan aktivitas sarana dan prasarana. Biaya yang dikeluarkan sebesar Rp 39.492.000,- termasuk kategori *batch related activity costing*.
- f. Biaya bahan habis pakai. Biaya bahan habis pakai adalah biaya yang di gunakanoleh perawat untuk pasien, juga paket yang diberikan kepada pasien rawat inap pada hari pertama dirawat di rumah sakit sebesar Rp 68.395.550.-
- g. Biaya Asuransi. Keberadaan pasien di kamar rawat inap menyebabkan munculnya biaya asuransi sebagai jaminan kesehatan bagi pasien rawat inap. Biaya sebesar Rp 43.800.000.-termasuk dalam kategori *facility sustaining activity cost*.
- h. Biaya penyusutan gedung/bangunan. Biaya penyusutan bangunan sebesar Rp 112.450.275.- merupakan *facility sustaining activity cost* karena seluruh tipe kamar menggunakan Bangunan dan pembebanan masing-masing kamar.
- i. Biaya Laundry. Aktivitas yang dilakukan untuk menyediakan linen bersih kepada pasien rawat inapseperti seprai, selimut, korden, sarung bantal, biaya laumdry sebesar Rp 22.541.000.-

B. Mengklasifikasi Aktivitas Biaya Kedalam Berbagai Aktivitas

- a. Berdasarkan *Unit Level Activity Cost*. Aktivitas ini dilakukan setiap hari dalam menjalani rawat inap pada RSB.Taman Harapan Baru. Aktivitas yang termasuk dalam kategori ini adalah biaya perawatan, penyediaan tenaga listrik dan air dan biaya konsumsi.
- b. Berdasarkan *Batch –related activity cost*. Besar kecilnya biaya ini tergantung dari frekuensi order produksi yang diolah oleh fungsi produksi. Aktivitas ini tergantung pada jumlah batch produk yang diproduksi, yaitu biaya administrasi, biaya bahan habis pakai, biaya kebersihan.
- c. *Product-sustraining activity cost*. Aktivitas ini terhubung dengan penelitian dan pengembangan produk tertentu danbiaya-biaya untuk mempertahankan produk agar tetap dapat dipasarkan. Activity ini tidak ditemui dalam penentuan tarif jasa rawat inap pada RSB.Taman Harapan Baru.
- d. Fasilitas-*sustraining activity cost*. Aktivitas ini berhubungan dengan kegiatan untuk mempertahankan fasilitas yang dimiliki oleh perusahaan. Aktivitas yang termasuk dalam kategori ini adalah biaya laundry, biaya asuransi, biaya penyusutan gedung.

Klasifikasi biaya kedalam berbagai aktifitas dapat dilihat pada tabel berikut ini:

TABEL 3. KLASIFIKASI BIAYA KEDALAM BERBAGAI AKTIVITAS

ELEMEN BIAYA	JUMLAH (Rp)
<i>Unit-level activity cost</i>	
- Biaya gaji perawat	154.107.500
- Biaya listrik dan air	17.220.175
- Biaya konsumsi	87.500.000
<i>Batch-related activity coast</i>	
- Biaya kebersihan	54.500.000
- Biaya administrasi	39.492.000
- Biaya bahan habis pakai	68.395.550

<i>Facility-sustaining activity coast</i>	
-Biaya asuransi	43.800.000
- Biaya laundry	22.541.000
- Biaya depresiasi gedung	112.450.27
Total	600.006.500

Sumber: Data yang telah di olah (2009)

C. Mengidentifikasi *Cost Driver*

Dalam sistem *Activity Based Costing* ini, aktivitas-aktivitas perusahaan yang utama diidentifikasi untuk menentukan besarnya konsumsi sumber daya yang digunakan oleh aktivitas-aktivitas tersebut. Aktivitas-aktivitas ini dimaksudkan untuk menelusuri biaya-biaya *overhead* rumah sakit kesetiap aktivitas dan mentukan besarnya biaya dari aktivitas tersebut. Model ini mengelompokkan aktivitas dalam tingkatan tersebut, sehingga penentuan dasar alokasi senantiasa dikaitkan dengan tingkat aktivitas serta pola konsumsinya terhadap aktivitas tersebut. Setelah aktivitas-aktivitas ini diidentifikasi sesuai dengan kategorinya, langkahnya selanjutnya adalah mengidentifikasi *cost driver* dari setiap biaya aktivitas. Pengidentifikasiian ini dimaksudkan dalam penentuan-penentuan kelompok aktivitas dan tarif /unit *cost driver*.

TABEL 4. PENGELOMPOKKAN BIAYA RAWAT INAP
 DAN *COST DRIVER* KAMAR RAWAT INAP

AKTIVITAS	<i>DRIVER</i>	<i>COST DRIVER</i>	JUMLAH (Rp)
1. Unit-level <i>activity cost</i>			
a. Biaya perawat	Jumlah hari rawat inap	2.769	154.107.500
- VIP	Jumlah hari rawat inap	409	
- Utama I	Jumlah hari rawat inap	471	
- Utama II	Jumlah hari rawat inap	474	
- Kelas I	Jumlah hari rawat inap	484	
- Kelas II	Jumlah hari rawat inap	441	
- Kelas III	Jumlah hari rawat inap	490	
b. Biaya listrik dan air	KWH	12.878	17.220.175
- VIP	KWH	4.432,6	
- Utama I	KWH	1.780,6	
- Utama II	KWH	1.560,6	
- Kelas I	KWH	1.857,0	
- Kelas II	KWH	1.935,7	
- Kelas III	KWH	1.311,5	
c. Biaya konsumsi	Jumlah hari rawat inap	2.769	87.500.000
- VIP	Jumlah hari rawat inap	409	
- Utama I	Jumlah hari rawat inap	471	
- Utama II	Jumlah hari rawat inap	474	
- Kelas I	Jumlah hari rawat inap	484	
- Kelas II	Jumlah hari rawat inap	441	
- Kelas III	Jumlah hari rawat inap	490	
2. Batch-related <i>activity cost</i>			
a. Biaya kebersihan	Luas lantai	1.606	54.500.000
- VIP	Luas lantai	370	
- Utama I	Luas lantai	220	

- Utama II	Luas lantai	220	
- Kelas I	Luas lantai	298	
- Kelas II	Luas lantai	200	
- Kelas III	Luas lantai	298	
b. Biaya bahan abis pakai	Jumlah hari rawat inap	2.769	68.395.500
- VIP	Jumlah hari rawat inap	409	
- Utama I	Jumlah hari rawat inap	471	
- Utama II	Jumlah hari rawat inap	474	
- Kelas I	Jumlah hari rawat inap	484	
- Kelas II	Jumlah hari rawat inap	441	
- Kelas III	Jumlah hari rawat inap	490	
c. Biaya Administrasi	Jumlah pasien	537	39.492.000
- VIP	Jumlah pasien	75	
- Utama I	Jumlah pasien	91	
- Utama II	Jumlah pasien	96	
- Kelas I	Jumlah pasien	84	
- Kelas II	Jumlah pasien	88	
- Kelas III	Jumlah pasien	103	
3. Facility-sustraining activity cost			
a. Biaya Laundry	Jumlah hari rawat inap	2.769	22.492.000
- VIP	Jumlah hari rawat inap	409	
- Utama I	Jumlah hari rawat inap	471	
- Utama II	Jumlah hari rawat inap	474	
- Kelas I	Jumlah hari rawat inap	484	
- Kelas II	Jumlah hari rawat inap	441	
- Kelas III	Jumlah hari rawat inap	490	
b. Biaya Asuransi	Jumlah hari rawat inap	2.769	43.800.000
- VIP	Jumlah hari rawat inap	409	
- Utama I	Jumlah hari rawat inap	471	
- Utama II	Jumlah hari rawat inap	474	
- Kelas I	Jumlah hari rawat inap	484	
- Kelas II	Jumlah hari rawat inap	441	
- Kelas III	Jumlah hari rawat inap	490	
c. Biaya Penyusutan Gedung	Luas lantai	1.606	112.450.275
- VIP	Luas lantai	370	
- Utama I	Luas lantai	220	
- Utama II	Luas lantai	220	
- Kelas I	Luas lantai	298	
- Kelas II	Luas lantai	200	
- Kelas III	Luas lantai	298	

Sumber : Data yang telah diolah (2009)

D. Menentukan Tarif Per Unit Cost Driver

Setelah mengidentifikasi *cost driver*, kemudian menentukan tarif perunit *cost driver*. Karena setiap aktivitasnya memiliki *cost driver* dengan cara membagi jumlah biaya dengan *cost driver*. Berikut ini merupakan penentuan tarif perunit *cost driver* kamar rawat inap dengan metode *Activity Based Costing*.

**TABEL 5. PENENTUAN TARIF UNIT *COST DRIVER*
DENGAN METODE *ACTIVITY BASED COSTING***

AKTIVITAS	JUMLAH (Rp)	<i>COST DRIVER</i>	TARIF per UNIT (Rp)
1. Unit –level <i>activity cost</i>			
a. Biaya perawat	154.107.500	2.769	55.654,56
- VIP		409	
- Utama I		471	
- Utama II		474	
- Kelas I		484	
- Kelas II		441	
- Kelas III		490	
b. Biaya listrik dan air	17.220.175	12.878	1.337,17
- VIP		4.432,6	
- Utama I		1.780,6	
- Utama II		1.560,6	
- Kelas I		1.857,0	
- Kelas II		1.935,7	
- Kelas III		1.311,5	
c. Biaya konsumsi	87.500.000	2.769	Sesuai Tarif
- VIP		409	85.000
- Utama I		471	74.000
- Utama II		474	70.000
- Kelas I		484	45.000
- Kelas II		441	23.500
- Kelas III		490	18.000
2. <i>Batch-related activity cost</i>			
a. Biaya kebersihan	54.500.000	1.606	33.935,24
- VIP		370	
- Utama I		220	
- Utama II		220	
- Kelas I		298	
- Kelas II		200	
- Kelas III		298	
b. Biaya bahan habis pakai	68.395.500	2.769	24.700,45
- VIP		409	
- Utama I		471	
- Utama II		474	
- Kelas I		484	
- Kelas II		441	
- Kelas III		490	
c. Biaya Administrasi	39.482.000	537	7.354,19
- VIP		75	
- Utama I		91	
- Utama II		96	
- Kelas I		84	
- Kelas II		88	
- Kelas III		103	
3. <i>Facility-sustraining activity cost</i>			

a. Biaya Laundry	22.541.000	2.769	8.140,48
- VIP		409	
- Utama I		471	
- Utama II		474	
- Kelas I		484	
- Kelas II		441	
- Kelas III		490	
b. Biaya Asuransi	43.800.000	2.769	15.817,98
- VIP		409	
- Utama I		471	
- Utama II		474	
- Kelas I		484	
- Kelas II		441	
- Kelas III		490	
c. Biaya Penyusutan Gedung	112.450.275	1.606	70.018,85
- VIP		370	
- Utama I		220	
- Utama II		220	
- Kelas I		298	
- Kelas II		200	
- Kelas III		298	

Sumber : Data yang telah diolah (2009)

E.Membebankan Biaya ke Produk dengan Menggunakan Tarif *Cost Driver* dan ukuran aktivitas

Dalam tahap ini, biaya aktivitas dibebankan ke produk berdasarkan konsumsi masing-masing aktivitas produk. Pembebanan biaya overhead dari tiap aktivitas ke setiap kamar dihitung dengan rumus sbb :

BOP yang dibebankan = Tarif /unit *Cost Driver* x *Cost Driver* yang dipilih

Dengan mengetahui BOP yang dibebankan pada masing-masing produk, maka dapat dihitung tarif masing-masing tipe kamar dengan metode ABC dengan rumus sbb :

Tarif Per Kamar = *Cost Rawat Inap* + *Laba yang diharapkan*

Untuk *cost* rawat inap per kamar diperoleh dari total biaya yang dibebankan pada masing-masing produk dibagi dengan jumlah hari pakai manajemen rumah sakit yaitu Kelas VIP 15%, Kelas Utama 12%, Kelas I 10%, Kelas II 12%, Kelas III subsidi dari Kelas VIP sebesar 5% dari tarif yang ditetapkan rumah sakit. Berikut ini adalah tarif rawat inap per kelas.

TABEL 6. TARIF JASA RAWAT INAP VIP BERDASARKAN ABC

NO	AKTIVITAS	TARIF CD (Rp)	DRIVER	TOTAL (Rp)
1	Biaya Perawat	55.654,56	409	22.762.715,04
2	Biaya listrik dan air	1.337,17	4432,6	5.927.139,74
3	Biaya konsumsi	85.000	409	34.765.000,00
4	Biaya kebersihan	33.935,24	370	12.556.038,80
5	Biaya bahan abis pakai	24.700,45	409	10.102.484,05
6	Biaya administrasi	7.354,19	75	551.564,25

7	Biaya laundry	8.140,48	409	3.329.456,32
8	Biaya asuransi	15.817,98	409	6.469.553,82
9	Biaya penyusutan gedung	70.018,85	510	35.709.613,50
TOTAL BIAYA UNTUK KELAS VIP				132.173.565,52
JUMLAH HARI PAKAI				409
BIAYA RAWAT INAP PER KAMAR				323.162,75
LABA 15%				48.474,41
JUMLAH TARIF				371.637,16

Sumber : Data yang telah diolah (2009)

Dengan demikian dari rumus diatas, maka tarif rawat inap per kelas metode *Activity Based Costing* pada RSB.Taman Harapan Baru adalah sebagai berikut:

Tarif Per Kelas = Rp 323.163.75 + Rp 48.474,41 = Rp 371.637,16/hari

Artinya untuk setiap kelas VIP akan dibebankan biaya rawat inap per hari sebesar Rp 371.637,16

TABEL 7. TARIF JASA RAWAT INAP KELAS UTAMA I BERDASARKAN ABC

NO	AKTIVITAS	TARIF CD (Rp)	DRIVER	TOTAL (Rp)
1	Biaya Perawat	55,654.56	471	26,213,297.76
2	Biaya listrik dan air	1,337.17	1780.6	2,380,964.90
3	Biaya konsumsi	74,000.00	471	34,854,000.00
4	Biaya kebersihan	33,935.24	220	7,465,752.80
5	Biaya bahan abis pakai	24,700.45	471	11,633,911.95
6	Biaya administrasi	7,354.19	91	669,231.29
7	Biaya laundry	8,140.48	471	3,834,166.08
8	Biaya asuransi	15,817.98	471	7,450,268.58
9	Biaya penyusutan gedung	70,018.85	220	15,404,147.00
TOTAL BIAYA UNTUK KELAS UTAMA I				109,905,740.36
JUMLAH HARI PAKAI				471
BIAYA RAWAT INAP PER KAMAR				233,345.52
LABA 12%				28,001.46
JUMLAH TARIF				261,346.98

Sumber : Data yang telah diolah (2009)

Dengan demikian dari rumus diatas, maka tarif rawat inap per kelas metode *Activity Based Costing* pada RSB.Taman Harapan Baru adalah sebagai berikut:

Tarif Per Kelas = 233.345,52 Rp + Rp 28.001,46 = Rp 261.346,98/hari

Artinya untuk setiap kelas Utama I akan dibebankan biaya rawat inap per hari sebesar Rp 261.346,98

TABEL 8. TARIF JASA RAWAT INAP KELAS UTAMA II BERDASARKAN ABC

NO	AKTIVITAS	TARIF CD (Rp)	DRIVER	TOTAL(Rp)
1	Biaya Perawat	55,654.56	474	26,380,261.44
2	Biaya listrik dan air	1,337.17	1560.6	2,086,787.50
3	Biaya konsumsi	70,000.00	474	33,180,000.00
4	Biaya kebersihan	33,935.24	220	7,465,752.80

5	Biaya bahan abis pakai	24,700.45	474	11,708,013.30
6	Biaya administrasi	7,354.19	96	706,002.24
7	Biaya laundry	8,140.48	474	3,858,587.52
8	Biaya asuransi	15,817.98	474	7,497,722.52
9	Biaya penyusutan gedung	70,018.85	220	15,404,147.00
TOTAL BIAYA UNTUK KELAS UTAMA II				108,287,274.32
JUMLAH HARI PAKAI				474
BIAYA RAWAT INAP PER KAMAR				228,454.17
LABA 12%				27,414.50
JUMLAH TARIF				255,868.67

Sumber : Data yang telah di olah

Dengan demikian dari rumus diatas, maka tarif rawat inap per kelas metode *Activity Based Costing* pada RSB.Taman Harapan Baru adalah sebagai berikut:

Tarif Per Kelas = Rp 228.454,17 + Rp 27.414,50 = Rp 255.868,67/hari

Artinya untuk setiap kelas Utama II akan dibebankan biaya rawat inap per hari sebesar Rp 255.868,67

TABEL 9. TARIF JASA RAWAT INAP KELAS I BERDASARKAN ABC

NO	AKTIVITAS	TARIF CD (Rp)	DRIVER	TOTAL (Rp)
1	Biaya Perawat	55,654.56	484	26,936,807.04
2	Biaya listrik dan air	1,337.17	1857	2,483,124.69
3	Biaya konsumsi	45,000.00	484	21,780,000.00
4	Biaya kebersihan	33,935.24	298	10,112,701.52
5	Biaya bahan abis pakai	24,700.45	484	11,955,017.80
6	Biaya administrasi	7,354.19	84	617,751.96
7	Biaya laundry	8,140.48	484	3,939,992.32
8	Biaya asuransi	15,817.98	484	7,655,902.32
9	Biaya penyusutan gedung	70,018.85	298	20,865,617.30
TOTAL BIAYA UNTUK KELAS KELAS I				106,346,914.95
JUMLAH HARI PAKAI				484
BIAYA RAWAT INAP PER KAMAR				219,725.03
LABA 10%				21,972.50
JUMLAH TARIF				241,697.53

Sumber : Data yang telah diolah (2009)

Dengan demikian dari rumus diatas, maka tarif rawat inap per kelas metode *Activity Based Costing* pada RSB.Taman Harapan Baru adalah sebagai berikut:

Tarif Per Kelas = Rp 219.725,03 + Rp 21.972,50 = Rp 241.697,53/hari

Artinya untuk setiap kelas I akan dibebankan biaya rawat inap per hari sebesar Rp 241.697,53

TABEL 10. TARIF JASA RAWAT INAP KELAS II BERDASARKAN ABC

NO	AKTIVITAS	TARIF CD (Rp)	DRIVER	TOTAL (Rp)
1	Biaya Perawat	55,654.56	441	24,543,660.96
2	Biaya listrik dan air	1,337.17	1935.7	2,588,359.97

3	Biaya konsumsi	23,500.00	441	10,363,500.00
4	Biaya kebersihan	33,935.24	200	6,787,048.00
5	Biaya bahan abis pakai	24,700.45	441	10,892,898.45
6	Biaya administrasi	7,354.19	88	647,168.72
7	Biaya laundry	8,140.48	441	3,589,951.68
8	Biaya asuransi	15,817.98	441	6,975,729.18
9	Biaya penyusutan gedung	70,018.85	200	14,003,770.00
TOTAL BIAYA UNTUK KELAS KELAS II				80,392,086.96
JUMLAH HARI PAKAI				441
BIAYA RAWAT INAP PER KAMAR				182,294.98
LABA 10%				18,229.50
JUMLAH TARIF				200,524.48

Sumber : Data yang telah diolah (2009)

Dengan demikian dari rumus diatas, maka tarif rawat inap per kelas metode *Activity Based Costing* pada RSB.Taman Harapan Baru adalah sebagai berikut:

Tarif Per Kelas = Rp 182.294,98 + Rp 18.229,50 = Rp 200.524,48/hari

Artinya untuk setiap kelas II akan dibebankan biaya rawat inap per hari sebesar Rp 200.524,48

TABEL 11. TARIF JASA RAWAT INAP KELAS III BERDASARKAN ABC

NO	AKTIVITAS	TARIF CD (Rp)	DRIVER	TOTAL (Rp)
1	Biaya Perawat	55,654.56	490	27,270,734.40
2	Biaya listrik dan air	1,337.17	1311.5	1,753,698.46
3	Biaya konsumsi	18,000.00	490	8,820,000.00
4	Biaya kebersihan	33,935.24	298	10,112,701.52
5	Biaya bahan abis pakai	24,700.45	490	12,103,220.50
6	Biaya administrasi	7,354.19	103	757,481.57
7	Biaya laundry	8,140.48	490	3,988,835.20
8	Biaya asuransi	15,817.98	490	7,750,810.20
9	Biaya penyusutan gedung	70,018.85	298	20,865,617.30
TOTAL BIAYA UNTUK KELAS KELAS III				93,423,099.15
JUMLAH HARI PAKAI				490
BIAYA RAWAT INAP PER KAMAR				190,659.39
LABA 5%				9,532.97
JUMLAH TARIF				200,192.36

Sumber : Data yang telah diolah (2009)

Dengan demikian dari rumus diatas, maka tarif rawat inap per kelas metode *Activity Based Costing* pada RSB.Taman Harapan Baru adalah sebagai berikut:

Tarif Per Kelas = Rp 190.695,39 + Rp 9.532,97 = Rp 200.192,36/hari

Artinya untuk setiap kelas III akan dibebankan biaya rawat inap per hari sebesar Rp 200.192,36

4.3 Perbandingan Metode Tradisional Dalam Penetapan Tarif Jasa Rawat Inap

TABEL 12. PERBANDINGAN TARIF JASA RAWAT INAP
 DENGAN MENGGUNAKAN METODE TRADISIONAL DAN ABC

TYPE KAMAR	TARIF TRADISIONAL	TARIF ABC	SELISIH
VIP	Rp 450.000	Rp 371.637,16	Rp. (78.362,84)
UTAMA I	Rp 350.000	Rp 261.345,98	Rp. (88.654,02)
UTAMA II	Rp 250.000	Rp 255.868,67	Rp 5.868,67
KELAS I	Rp 200.000	Rp 241.687,53	Rp 41.687,53
KELAS II	Rp 125.000	Rp 200.524,48	Rp 75.524,48
KELAS III	Rp 100.000	Rp 200.192,36	Rp 100.192,36

Sumber : Data yang telah diolah (2009)

Dari *perhitungan* diatas, dapat diketahui bahwa hasil perhitungan tarif jasa rawat inap untuk Kelas VIP Rp 371.637,16 dan Utama I Rp 261.345,98 menggunakan metode *Activity Based Costing* sedangkan untuk Kelas Utama II Rp 255.868,67, Kelas I Rp 241.687,53, Kelas II Rp 200.524,48, Kelas III 200.192,36, menggunakan sistem tradisional. Dari hasil tersebut, jika dibandingkan dengan metode tradisional, maka metode ABC memberikan hasil yang efisien pada kelas VIP dan Kelas Utama I. Dengan selisih untuk Kelas VIP Rp (78.362,84), Utama Rp (88.654,02), sedangkan Utama II Rp 5.868,67, Kelas I Rp 41.687,53, Kelas II Rp 75.524,48, Kelas III Rp 100.192,36. Perbedaan antara tarif jasa rawat inap dengan menggunakan metode tradisional dan ABC, disebabkan karena pembebanan biaya overhead pada masing-masing produk. Pada metode akuntansi biaya, tradisional biaya overhead pada masing-masing produk hanya dibebankan pada satu *cost driver* saja. Akibatnya cenderung terjadi distorsi pada pembebanan biaya overhead. Sedangkan pada metode ABC, biaya overhead pada masing-masing produk dibebankan pada banyak *cost driver*. Sehingga dalam metode ABC, telah mampu mengalokasikan biaya aktivitas kesetiap kamar secara tepat berdasarkan konsumsi masing-masing aktivitas.

5. Kesimpulan

Perhitungan tariff jasa rawat inap yang ada pada RSB.Taman Harapan Baru menggunakan metode tradisional, dimana metode ini sebaiknya digunakan pada Kelas Utama II, Kelas I, Kelas II, dan Kelas III, karena hasil yang diperoleh dari hasil perhitungan tersebut menunjukkan hasil yang lebih kecil dibandingkan dengan perhitungan menggunakan metode *Activity Based Costing*. Dari hasil perhitungan tarif rawat inap dengan menggunakan metode ABC, apabila dengan menggunakan metode tradisional maka metode ABC memberikan hasil yang lebih efisien pada kelas VIP dan Kelas Utama I. 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 metode akuntansi biaya tradisional biaya overhead pada masing-masing produk hanya dibebankan pada satu *cost driver* saja. Akibatnya cenderung terjadi distorsi pada pembebanan biaya overhead. Sedangkan metode ABC biaya overhead pada masing-masing produk dibebankan pada banyak *cost driver*. Dengan adanya system yang berbeda di dalam perhitungan tarif rawat kamar inap dengan menggunakan system tradisional dan ABC maka berbeda maka berbeda pada perhitungan dalam overhead rumah sakit. Jika

menggunakan tariff *Activity Based Costing* hasilnya akan lebih efisien pada Kelas VIP dan Kelas Utama I, dimana tariff ini menguntungkan bagi masyarakat ekonomi menengah atas. Sedangkan pada Kelas Utama II, Kelas I, Kelas II, dan Kelas III tidak efisien karena tidak menguntungkan masyarakat yang kurang mampu.

Pihak manajemen sebaiknya mulai mempertimbangkan perhitungan tariff rawat inap dengan menggunakan metode *Activity Based Costing* untuk tariff rawat inap pada Kelas VIP dan Kelas Utama I, sedangkan metode tradisional tetap digunakan untuk tariff rawat inap pada Kelas Utama II, Kelas I, Kelas II, dan Kelas III dengan tetap mempertimbangkan factor-faktor eksternal yang lain seperti tariff pesaing dan kemampuan masyarakat yang dapat mempengaruhi dalam penetapan harga pelayanan rawat inap. Hal tersebut perlu dilakukan mengingat informasi biaya yang ada pada system tradisional dapat mempengaruhi keputusan manajemen berkaitan dengan tariff yang dihasilkan dan dengan adanya beberapa keunggulan yang dimiliki system ABC, dapat membantu pihak manajemen dalam mengambil keputusan dimasa yang akan datang secara lebih cepat dengan menggunakan tarif yang lebih akurat.

DAFTAR PUSTAKA

- Simamora, Hendry, *Akuntansi Manajemen*, Edisi 11, UPP AMP YKPN, Jakarta, 2002
- Krismiaji, *Akuntansi Manajemen*, Edisi 1, UPP AMP YKPN, Jakarta, 2002
- Supriyono, *Akuntansi Biaya dan Akuntansi Manajemen untuk Teknologi Maju dan Globalisasi*, Edisi 2, BPFE, Yogyakarta, 2005
- Horngren, *Akuntansi Biaya*, PT Indeks, Edisi 11, Jakarta, 2005
- Anthony, A Alkinson, dkk, *Akuntansi Manajemen*, PT Macanan Jaya Cemerlang, Edisi 5, Jakarta, 2007
- Noreen, Garrison, *Akuntansi Manajerial terjemahan A.Totok Budisantoso*, Salemba Empat, Jakarta, 2000
- Mulyadi, *Activity Based Costing System*, Edisi 6, UPP AMP YKPN, Yogyakarta, 2003
- Usry, Carter, *Akuntansi Biaya terjemahan Krista*, Edisi 13, Salemba Empat, Jakarta, 2004
- Bastian, Bustani, *Akuntansi Biaya*, Edisi 1, Mitra Wacana Media, Jakarta, 2009