

PENERAPAN *ACTIVITY BASED COSTING SYSTEM* DALAM MENENTUKAN HARGA POKOK JASA RAWAT INAP (Studi pada RSUD Ibnu Sina Kabupaten Gresik Tahun 2013)

Uyun Nailufar

Suhadak

Zahroh Z. A.

Fakultas Ilmu Administrasi

Universitas Brawijaya

nailufar.uyun@gmail.com

Abstract

The aims of this study are to determine the price of basic product for inpatient services at the Ibnu Sina Hospital, Gresik in both the traditional cost accounting system and the Activity Based Costing System, and estimate the result differences between the two system. Moreover, a descriptive with the case study approach method was used in this study. Calculating and comparing the price of basic product for inpatient services using the traditional cost accounting system and the Activity Based Costing System was conducted to analyze the result of this study. Furthermore, this study indicates the difference between the traditional cost accounting system and the Activity Based Costing System. There was over-costing in the room of VVIP, VIP, I class, and II class. Under-costing in the room III-class.

Keywords: *Activity Based Costing System, Service Company, Price of Basic Product for Inpatient Service*

Abstract

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui perhitungan harga pokok jasa rawat inap pada RSUD Ibnu Sina Kabupaten Gresik dengan sistem akuntansi biaya tradisional dan *Activity Based Costing System*, serta mengetahui perbedaan dalam perhitungan antara harga pokok jasa rawat inap berdasarkan akuntansi biaya tradisional dengan perhitungan *Activity Based Costing System*. Jenis penelitian yang digunakan yaitu deskriptif dengan pendekatan studi kasus. Analisis yang dilakukan yaitu menghitung harga pokok jasa rawat inap berdasarkan perhitungan akuntansi biaya tradisional, menghitung harga pokok jasa rawat inap berdasarkan *Activity Based Costing System*, dan membandingkan perhitungan harga pokok jasa rawat inap berdasarkan metode tradisional dan *Activity Based Costing System*. Hasil dari penelitian ini menunjukkan adanya perbedaan hasil perhitungan dengan menggunakan metode tradisional dan *Activity Based Costing System*. *Overcosting* terjadi pada ruang perawatan Kelas VVIP, VIP, I, dan II. *Undercosting* terjadi pada ruang perawatan Kelas III.

Kata Kunci: *Activity Based Costing System, Perusahaan Jasa, Harga Pokok Jasa Rawat Inap*

1. PENDAHULUAN

Industri pelayanan jasa kesehatan menjadi salah satu industri yang diminati untuk dijalankan seiring dengan meningkatnya kebutuhan masyarakat terhadap jasa pelayanan kesehatan. Saat ini sudah banyak rumah sakit yang tersebar di Indonesia baik rumah sakit milik pemerintah maupun milik swasta. Rumah sakit yang tersebar saat ini mulai didominasi oleh perusahaan swasta yang bergerak dalam bidang jasa pelayanan kesehatan. Berdasarkan data dari situs *online*

Kementerian Kesehatan Republik Indonesia, Direktorat Jenderal Bina Upaya Kesehatan, terdapat 1.439 rumah sakit milik swasta dari 2.366 rumah sakit yang tersebar di seluruh Indonesia, baik itu rumah sakit umum maupun rumah sakit khusus (www.sirs.buk.depkes.go.id). Semakin banyak perusahaan swasta yang bergerak dalam bidang jasa pelayanan kesehatan, mengakibatkan persaingan industri jasa pelayanan kesehatan semakin ketat.

Agar dapat bertahan dalam industri jasa pelayanan kesehatan, rumah sakit harus mampu meningkatkan kualitas pelayanan kepada masyarakat. Selain itu, rumah sakit juga harus meningkatkan efisiensi biaya yang terjadi di rumah sakit dengan cara menghitung biaya yang terjadi di rumah sakit secara akurat. Akuntansi biaya penting dalam hal peningkatan efisiensi yang terjadi di rumah sakit karena akuntansi biaya pada rumah sakit bertujuan untuk menentukan besarnya biaya pelayanan yang diberikan oleh pihak rumah sakit, pengendalian biaya, dan juga dasar dalam pengambilan keputusan. Perhitungan biaya erat kaitannya dengan perhitungan harga pokok produk atau jasa. Harga pokok produk atau jasa merupakan biaya total yang dikeluarkan untuk memproduksi produk atau jasa dalam periode waktu tertentu. Harga pokok produk dalam rumah sakit dikenal dengan istilah biaya satuan atau *unit cost*.

Penentuan harga pokok produk dapat dihitung berdasarkan metode kalkulasi penuh dan kalkulasi biaya variabel. Dalam membebankan biaya *overhead* pada perhitungan harga pokok produk atau jasa dapat dilakukan dengan dua cara yaitu dengan sistem akuntansi biaya tradisional atau *Activity Based Costing System*. Harga pokok produk yang dihasilkan oleh sistem akuntansi biaya tradisional akan menghasilkan distorsi biaya, yakni pembebanan biaya yang terlalu tinggi ataupun terlalu rendah. Distorsi biaya yang terjadi pada sistem akuntansi tradisional disebabkan oleh dasar alokasi biaya *overhead* yang digunakan. Dasar yang dijadikan untuk mengalokasikan biaya *overhead* ke *output* pada sistem akuntansi biaya tradisional yaitu volume. Pembebanan biaya yang terdistorsi dapat menghasilkan keputusan yang salah dan evaluasi yang buruk. *Activity Based Costing System (ABC System)* merupakan sistem kalkulasi biaya yang baru yaitu sistem kalkulasi biaya berdasarkan aktivitas yang digunakan untuk mengatasi kelemahan dari sistem akuntansi biaya tradisional tersebut.

Distorsi biaya yang dihasilkan oleh sistem akuntansi biaya tradisional dapat dihilangkan dengan *ABC System*, hal tersebut merupakan salah satu keunggulan dari metode *ABC System*. *ABC System* akan membantu perusahaan dalam menentukan harga pokok produk atau jasa yang lebih akurat. Keakuratan dalam menentukan harga pokok produk atau jasa tersebut dibutuhkan oleh semua perusahaan agar tidak terjadi kesalahan

dalam pengambilan keputusan, pengendalian, serta perencanaan.

Rumah Sakit Umum Daerah Ibnu Sina Kabupaten Gresik merupakan salah satu rumah sakit yang menghadapi persaingan yang ketat dengan rumah sakit lainnya yang ada di Kabupaten Gresik dan sekitarnya baik rumah sakit pemerintah maupun rumah sakit swasta. Seperti yang sudah diketahui, bahwa di Kabupaten Gresik terdapat beberapa rumah sakit besar seperti Rumah Sakit Semen Gresik, Rumah Sakit Petro Graha Medika, dan Rumah Sakit Islam Muhammadiyah Gresik yang menjadi pesaing Rumah Sakit Umum Daerah Ibnu Sina Kabupaten Gresik. Rumah sakit-rumah sakit tersebut selain menjadi pesaing, juga sebagai pertimbangan dalam menentukan tarif jasa pelayanannya.

Dari beberapa rumah sakit yang ada di Kabupaten Gresik, hanya Rumah Sakit Umum Daerah Ibnu Sina Kabupaten Gresik yang berkelas B, rumah sakit yang lainnya berkelas C ke bawah. Klasifikasinya sebagai rumah sakit kelas B, menempatkan Rumah Sakit Umum Daerah Ibnu Sina Kabupaten Gresik sebagai rumah sakit rujukan tertinggi di Kabupaten Gresik. Perannya sebagai rumah sakit rujukan, Rumah Sakit Umum Daerah Ibnu Sina Kabupaten Gresik harus mampu meningkatkan kualitas pelayanan kepada masyarakat agar dapat bertahan dalam industri pelayanan jasa. Selain meningkatkan kualitas pelayanan, rumah sakit harus mampu menentukan harga pokok jasa yang tepat. Rumah Sakit Umum Daerah Ibnu Sina Kabupaten Gresik dalam menentukan harga pokok jasanya masih menggunakan sistem akuntansi biaya tradisional. Seperti yang sudah diketahui, bahwa harga pokok produk atau jasa yang dihasilkan oleh sistem akuntansi biaya tradisional kurang akurat, oleh sebab itu RSUD Ibnu Sina Kabupaten Gresik harus mengganti sistem perhitungan harga pokok jasanya dengan menggunakan *ABC System*.

Keakuratan dalam menentukan harga pokok produk atau jasa dibutuhkan oleh RSUD Ibnu Sina Kabupaten Gresik agar tidak terjadi kesalahan dalam penentuan biaya dan pembuatan keputusan, pengendalian, serta perencanaan. RSUD Ibnu Sina Kabupaten Gresik merupakan salah satu rumah sakit yang memiliki diversifikasi produk. RSUD Ibnu Sina Kabupaten Gresik mempunyai berbagai pelayanan baik medis, penunjang medis, maupun fasilitas. Keanekaragaman pelayanan mengakibatkan banyaknya aktivitas yang terjadi, sehingga menuntut ketepatan pembebanan biaya *overhead* dalam menentukan harga pokok atau biaya pelayanan.

2. KAJIAN PUSTAKA

2.1 Akuntansi Biaya

akuntansi biaya merupakan kegiatan akuntansi yang mengakumulasi, mengukur, serta menyajikan informasi berkenaan dengan biaya dan beban yang berfungsi sebagai alat bagi manajemen untuk memonitor dan merekam transaksi biaya secara sistematis, menyajikan informasi biaya dalam bentuk laporan biaya, serta pengeambilan keputusan baik yang bersifat rutin maupun yang bersifat strategis. Selain fungsi, akuntansi biaya juga mempunyai peranan. Adapun peranan akuntansi biaya terdiri dari anggaran, pengendalian biaya, penetapan harga, penentuan laba, dan memilih diantara berbagai alternatif.

2.2 Biaya

Biaya adalah pengorbanan nilai ekonomis yang diukur dalam satuan uang untuk mendapatkan barang atau jasa yang diharapkan memberikan manfaat di masa sekarang ataupun yang akan datang (Hansen dan Mowen, 2009: 47). Biaya dapat dibebankan dengan tiga metode, yaitu metode penelusuran langsung, penelusuran penggerak, dan alokasi.

2.3 Harga Pokok Produksi

Harga pokok produksi berfungsi sebagai dasar dalam menentukan harga jual. Harga pokok produksi merupakan total biaya yang dikeluarkan untuk memproduksi suatu barang atau jasa dalam periode waktu tertentu. Harga pokok produksi menurut Bustami dan Nurlela (2013: 49) adalah biaya produksi yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik ditambah dengan persediaan awal dan dikurangi dengan persediaan akhir. Terdapat dua metode dalam penentuan harga pokok produksi yaitu metode kalkulasi biaya penuh (*full costing*) dan metode kalkulasi biaya variabel (*variable costing*).

2.4 Akuntansi Biaya Tradisional

Pada sistem akuntansi biaya tradisional, biaya produk terdiri dari tiga elemen, yaitu biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik. Dasar yang digunakan sistem akuntansi biaya tradisional dalam mengalokasikan biaya *overhead* pabrik yaitu volume produksi. Hal tersebut mengakibatkan terjadinya distorsi biaya yaitu pembebanan biaya yang terlalu rendah (*undercosting*) ataupun pembebanan biaya yang terlalu tinggi (*overcosting*).

2.5 Activity Based Costing System

Activity Based Costing System merupakan sistem akuntansi biaya yang perhitungan alokasi biayanya berdasarkan aktivitas. Aktivitas yang dimaksud adalah aktivitas-aktivitas yang menunjang dalam kegiatan proses produksi yang menjadi penyebab timbulnya biaya. *Activity Based Costing System* merupakan suatu metode akuntansi biaya yang pembebanan harga pokok produknya merupakan penjumlahan seluruh biaya aktivitas yang menghasilkan barang atau jasa. Aktivitas merupakan suatu tindakan atau rangkaian pekerjaan yang dilakukan dalam suatu organisasi atau perusahaan sebagai alat penentuan biaya berdasarkan aktivitas.

Keunggulan *Activity Based Costing System* adalah sistem tersebut mampu menghilangkan distorsi biaya yang dihasilkan oleh sistem akuntansi biaya tradisional. *ABC System* akan membantu perusahaan dalam menentukan harga pokok produk atau jasa yang lebih akurat. Keakuratan dalam menentukan harga pokok produk atau jasa diperlukan oleh semua perusahaan agar tidak terjadi kesalahan dalam pengambilan keputusan, pengendalian, serta perencanaan.

2.6 Pemicu Biaya

Pemicu biaya merupakan dasar yang digunakan dalam mengalokasikan biaya *overhead* dalam perhitungan *ABC System*. Pemicu biaya terdiri dari dua macam yaitu pemicu sumber daya dan pemicu aktivitas (Carter, 2009:528). Pemicu sumber daya merupakan dasar yang digunakan dalam mengalokasikan biaya sumber daya pada aktivitas, sedangkan pemicu aktivitas merupakan dasar yang digunakan dalam mengalokasikan biaya aktivitas pada produk ataupun jasa.

2.7 Tahapan Penerapan Activity Based Costing System

Langkah-langkah dalam menerapkan perhitungan harga pokok produk atau jasa berdasarkan *ABC System* menurut Blocher et al., (2010:131-133) adalah sebagai berikut:

- Mengidentifikasi biaya sumber daya dan aktivitas
Analisis aktivitas merupakan identifikasi dan deskripsi pekerjaan (aktivitas) dalam organisasi.
- Membebankan biaya sumber daya pada aktivitas
ABC System dalam membebankan biaya sumber daya pada aktivitas menggunakan pemicu biaya, oleh karena itu pada langkah ini yang dilakukan adalah menentukan pemicu

biaya untuk setiap aktivitas. selanjutnya adalah membuat kelompok biaya.

- c. Membebankan biaya aktivitas pada objek biaya

Membebankan biaya aktivitas pada objek biaya dilakukan dengan dua langkah yaitu yang pertama menghitung tarif tiap kelompok aktivitas. Tarif kelompok biaya aktivitas dihitung berdasarkan pembagian dari jumlah biaya aktivitas dengan jumlah pemicu biaya yang digunakan. Langkah kedua yaitu membebankan biaya pada produk atau jasa dengan cara mengalikan tarif biaya kelompok dengan jumlah konsumsi tiap produk.

2.8 Rumah Sakit

Rumah sakit merupakan suatu organisasi sosial dan kesehatan dengan fungsi menyediakan pelayanan kesehatan kepada masyarakat, serta menjadi pusat pendidikan dan pelatihan tenaga kesehatan serta pusat penelitian biomedik. Klasifikasi rumah sakit jika dilihat dari kepemilikan terbagi menjadi dua, yaitu rumah sakit publik dan rumah sakit privat (UU RI No.44 Tahun 2009). Sedangkan apabila dilihat dari bentuk pelayanan, rumah sakit dibedakan menjadi dua yaitu rumah sakit umum dan rumah sakit khusus. Rumah sakit umum merupakan rumah sakit yang memberikan pelayanan kesehatan semua bidang dan jenis penyakit, sedangkan rumah sakit khusus memberikan pelayanan kesehatan pada suatu bidang dan jenis tertentu (Pemerkes RI No 340/Menkes/Per/III/2010).

3. METODE PENELITIAN

3.1 Jenis Penelitian

Penelitian yang dilakukan menggunakan jenis penelitian deskriptif dengan pendekatan studi kasus. Penelitian deskriptif bertujuan untuk membuat deskripsi secara sistematis, akurat, dan factual mengenai fakta-fakta dan sifat-sifat objek tertentu. Adapun penelitian ini bertujuan untuk mempelajari secara intensif mengenai kalkulasi biaya berdasarkan aktivitas.

3.2 Fokus Penelitian

Fokus penelitian pada penelitian ini adalah:

- a. Harga pokok jasa rawat inap berdasarkan sistem akuntansi biaya tradisional
 1. Pembebanan biaya langsung dan tidak langsung
 2. Penjumlahan biaya langsung dan biaya tidak langsung

- b. Harga pokok jasa rawat inap berdasarkan *Activity Based Costing System*
 1. Biaya sumber daya dan aktivitas
 2. Pemicu biaya
 3. Kelompok biaya
- c. Perbedaan antara harga pokok jasa rawat inap berdasarkan akuntansi biaya tradisional dengan perhitungan menggunakan *ABC System*

3.3 Lokasi

Penelitian ini dilaksanakan di Rumah Sakit Umum Daerah Ibnu Sina Kabupaten Gresik yang terletak di Jl. Dr. Wahidin Sudirohusodo 243B Gresik.

3.4 Sumber Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder. Data sekunder pada penelitian ini diperoleh dari dokumen-dokumen rumah sakit, buku literatur, hasil penelitian terdahulu, jurnal, dan artikel.

3.5 Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data yang digunakan pada penelitian ini adalah dokumentasi. Dokumentasi merupakan teknik pengumpulan data yang dilakukan peneliti dengan cara mengumpulkan data, catatan-catatan, dan dokumen-dokumen perusahaan yang relevan dengan kebutuhan penelitian untuk kemudian diolah sebagai bahan penelitian.

3.6 Analisis Data

Langkah-langkah analisis data yang digunakan oleh peneliti dalam penelitian ini adalah:

1. Menghitung harga pokok jasa rawat inap berdasarkan sistem akuntansi biaya tradisional
 - a. Menghitung proporsi biaya langsung dan biaya tidak langsung tiap kelas ruang perawatan
 - b. Menjumlahkan biaya langsung dan biaya tidak langsung tiap kelas ruang perawatan
2. Menghitung harga pokok jasa rawat inap berdasarkan *ABC System*
 - a. Identifikasi biaya sumber daya dan aktivitas
 - b. Membebankan biaya sumber daya pada aktivitas
 - c. Membebankan biaya aktivitas pada produk
3. Membandingkan perhitungan harga pokok jasa rawat inap menggunakan sistem akuntansi biaya tradisional dengan perhitungan harga pokok jasa rawat inap menggunakan perhitungan *ABC System*.

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1 Perhitungan Harga Pokok Jasa Rawat Inap Berdasrkan Sistem Tradisional

Harga pokok jasa rawat inap RSUD Ibnu Sina kabupaten Gresik diperoleh melalui penjumlahan biaya langsung dan biaya tidak langsung masing-masing produk. Perhitungan biaya langsung dan biaya tidak langsung adalah sebagai berikut:

a. Perhitungan biaya langsung instalasi rawat inap

Perhitungan biaya langsung instalasi rawat inap untuk tiap kelas ruang perawatan dapat dilihat pada tabel 1 berikut ini:

Tabel 1 Perhitungan Biaya Langsung Instalasi Rawat Inap RSUD Ibnu Sina Gresik Tahun 2013

Ruang	Lama hari Rawat	Bobot	Equiv alen (1)x(2)	Prosentase (3):juml(3) *100	Proporsi Biaya Langsung (4)x 2.574.977.509
	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
VVIP	2.319	5	11.595	11,60	298.753.869,57
VIP	1.562	4	6.248	6,25	160.984.405,09
I	9.468	3	28.404	28,42	731.850.358,88
II	11.716	2	23.432	23,45	603.743.050,60
III	30.259	1	30.259	30,28	779.645.824,86
Jumlah	55.324		99.938	100	2.574.977.509,00

Sumber: RSUD Ibnu Sina Gresik Tahun 2013

b. Perhitungan biaya tidak langsung instalasi rawat inap

Perhitungan biaya tidak langsung instalasi rawat inap untuk tiap kelas ruang perawatan dapat dilihat pada tabel 2 berikut ini:

Tabel 2 Perhitungan Biaya Tidak Langsung Instalasi Rawat Inap RSUD Ibnu Sina Gresik Tahun 2013

Ruang	Lama Hari Rawat	Bobot	Equiv alen (1)x(2)	Prosentase (3):juml(3) *100	Proporsi Biaya Tidak Langsung (4)x 1.367.508.330
	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
VVIP	2.319	5	11.595	11,60	158.660.960,66
VIP	1.562	4	6.248	6,25	85.494.927,31
I	9.468	3	28.404	28,42	388.668.040,24
II	11.716	2	23.432	23,43	320.633.344,56
III	30.259	1	30.259	30,38	414.051.057,23
Jumlah	55.324		99.938	100	1.367.508.330,00

Sumber: RSUD Ibnu Sina Gresik Tahun 2013

Setelah proporsi biaya langsung dan biaya tidak langsung tiap produk diketahui, langkah terakhir dalam menentukan harga pokok jasa rawat inap adalah menjumlahkan nilai keduanya. Perhitungan harga pokok jasa rawat inap berdasarkan metode tradisional

Kelas VVIP

Biaya langsung Rp 298.753.869,57

Biaya tidak langsung Rp 158.660.960,66 +

HPP rawat inap Rp 457.414.830,23

Kelas VIP

Biaya langsung Rp 160.984.405,09

Biaya tidak langsung Rp 85.494.927,31 +

HPP rawat inap Rp 246.479.332,40

Kelas I

Biaya langsung Rp 731.850.358,88

Biaya tidak langsung Rp 388.668.040,24 +

HPP rawat inap Rp 1.120.518.399,12

Kelas II

Biaya langsung Rp 603.743.050,60

Biaya tidak langsung Rp 320.633.344,56 +

HPP rawat inap Rp 924.376.395,16

Kelas III

Biaa langsung Rp 779.645.824,86

Biaya tidak langsung Rp 414.051.057,23 +

HPP rawat inap Rp 1.193.696.882,09

Berdasarkan perhitungan di atas, maka diperoleh harga pokok jasa rawat inap untuk ruang perawatan kelas VVIP sebesar Rp 457.414.830,23, kelas VIP sebesar Rp 246.479.332,40, Kelas I sebesar Rp 1.120.518.399,12, kelas II sebesar Rp 924.376.395,16, dan kelas III sebesar Rp 1.193.696.882,09.

4.2 Perhitungan Harga Pokok Jasa Rawat Inpa Berdasrkan ABC System

Activity Based Costing System merupakan sistem akuntansi biaya yang perhitungan biayanya berdasarkan aktivitas. aktivitas yang dimaksud adalah aktivitas-aktivitas yang menunjang dalam kegiatan produksi yang menjadi penyebab timbulnya biaya. *ABC System* akan menghasilkan harga pokok produk atau jasa yang lebih akurat jika dibandingkan dengan sistem tradisional. Langkah dalam menerapkan perhitungan harga pokok jasa rawat inap menggunakan *ABC System* adalah sebagai berikut:

1. Identifikasi biaya sumber daya dan aktivitas

Mengidentifikasi biaya sumber daya dan aktivitas merupakan langkah pertama dari menerapkan *ABC System*. Biaya sumber daya merupakan biaya yang dikeluarkan untuk melakukan berbagai aktivitas dalam proses produksi, sedangkan analisis aktivitas merupakan mendeskripsikan berbagai aktivitas dalam suatu organisasi.

Aktivitas yang terjadi pada Instalasi Rawat Inap RSUD Ibnu Sina Kabupaten Gresik adalah sebagai berikut:

a. Pemakaian listrik, air, dan telepon

Biaya listrik, air, dan telepon di Instalasi Rawat Inap merupakan biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan untuk memenuhi kebutuhan penerangan, kebutuhan air untuk mandi, serta kebutuhan untuk berkomunikasi.

b. Pembayaran honor tenaga kerja

Pembayaran honor tenaga kerja merupakan aktivitas pemberian honor bagi tenaga kerja. Aktivitas tersebut menyebabkan adanya biaya pembayaran honor tenaga kerja.

c. Pembelian alat tulis kantor

Pembelian alat tulis kantor merupakan aktivitas pembelian alat tulis yang digunakan untuk kegiatan administrative. Aktivitas tersebut menimbulkan biaya alat tulis kantor.

d. Pembelian alat listrik dan elektronik

Pembelian alat listrik merupakan aktivitas pembelian alat-alat listrik dan elektronik seperti lampu, stop F, dan baterai yang digunakan untuk keperluan penerangan ruangan. pembelian alat listrik dan elektronik termasuk aktivitas tingkat *batch*.

e. Pembelian peralatan kebersihan

Pembelian peralatan kebersihan merupakan aktivitas pembelian alat kebersihan dan bahan pembersih yang digunakan untuk kegiatan kebersihan ruangan rawat inap. Aktivitas tersebut termasuk dalam aktivitas tingkat fasilitas.

f. Pembelian peralatan kerja

Pembelian peralatan kerja merupakan aktivitas pembelian barang-barang keperluan rumah tangga seperti baki plastik, bantal busa, dan ambubag. Aktivitas tersebut termasuk dalam aktivitas tingkat fasilitas.

g. Pemberian konsumsi tenaga kerja

Tenaga kerja pada instalasi rawat inap yaitu perawat. Perawat dalam beraktivitas membutuhkan konsumsi sehingga menimbulkan biaya konsumsi tenaga kerja. Pemberian konsumsi tenaga kerja termasuk aktivitas tingkat fasilitas.

h. Pembelian seragam tenaga kerja

Seragam kerja merupakan seragam yang digunakan tenaga kerja dalam bekerja. Pembelian seragam tenaga kerja menyebabkan adanya biaya seragam tenaga kerja. Pembelian seragam tenaga kerja merupakan aktivitas tingkat fasilitas.

i. Pemeliharaan alat kedokteran

Pemeliharaan alat kedokteran dilakukan untuk menjaga kondisi alat kedokteran agar tetap bagus. Pemeliharaan alat kedokteran menimbulkan biaya pemeliharaan alat kedokteran. Aktivitas tersebut merupakan aktivitas tingkat fasilitas karena pemeliharaan alat kedokteran menunjang secara umum dalam kegiatan proses produksi

(perawatan). Pemeliharaan alat kedokteran tidak memberikan manfaat yang spesifik untuk setiap produk (ruang kelas perawatan).

2. Membebankan biaya sumber daya pada aktivitas

Setelah mengidentifikasi biaya sumber daya dan aktivitas, langkah selanjutnya adalah membebankan biaya sumber daya pada aktivitas. Biaya sumber daya ada karena adanya aktivitas-aktivitas yang terjadi selama proses produksi. *ABC System* dalam membebankan biaya sumber daya pada aktivitas menggunakan pemicu biaya atau *cost driver*.

ABC System dalam menggunakan *cost driver* untuk pembebanan biaya tidak langsungnya lebih dari satu. Penggunaan pemicu biaya lebih dari satu agar menghasilkan perhitungan yang lebih akurat jika dibandingkan dengan perhitungan menggunakan sistem tradisional. Pemicu biaya yang digunakan dalam perhitungan harga pokok jasa rawat inap pada RSUD Ibnu Sina Kabupaten Gresik adalah jumlah pasien, lama hari rawat (*Long of Stay*), jumlah tenaga kerja, dan luas lantai.

Setelah pemicu biaya ditentukan, *ABC System* mengumpulkan biaya sumber daya dalam suatu kelompok yang disebut kelompok biaya atau *cost pool*. Kelompok biaya atau *cost pool* merupakan suatu kelompok biaya sumber daya yang terdiri satu atau lebih aktivitas yang mempunyai pemicu biaya atau *cost driver* yang sama. Tabel berikut ini merupakan pengelompokan biaya aktivitas dan pemicu biaya pada jasa rawat inap RSUD Ibnu Sina kabupaten Gresik

Tabel 3 Pengelompokan Biaya Aktivitas dan Pemicu Biaya

Kel. Biaya	Aktivitas	Pemicu Biaya	Biaya Aktivitas
1	Pemakaian air, listrik, & telepon	Lama hari rawat	325.598.911
	Pemeliharaan alat kedokteran		328.896.741
	Jumlah		654.495.652
2	Pembelian alat listrik & elektronik	Luas lantai	23.089.999
	Pembelian peralatan kebersihan		78.835.184
	Jumlah		101.925.183
3	Pembelian ATK	Jumlah pasien	70.761.648
	Pembelian peralatan kerja		196.286.900
	Jumlah		267.048.548
4	Pembayaran honor tenaga kerja	Jumlah perawat	141.076.512

	Pemberian amkn tenaga kerja		164.538.656
	Pembelian seragam tenaga kerja		38.423.779
	Jumlah		344.038.947
Jumlah Biaya Aktivitas (FOH)			1.367.508.330

Sumber: Data diolah

Berdasarkan pada tabel 3, terdapat 4 kelompok biaya aktivitas (*cost pool*) yang dapat diidentifikasi, yaitu:

a. Kelompok biaya 1

Kelompok biaya 1 yaitu kelompok aktivitas berdasarkan pemicu biaya lama hari rawat. Aktivitas yang terjadi pada kelompok biaya 1 adalah pemakain air, listrik, dan telepon serta pemeliharaan alat kedokteran. Biaya aktivitas yang terjadi sebesar Rp 654.495.652.

b. Kelompok biaya 2

Kelompok biaya 2 yaitu kelompok biaya yang berdasarkan pada luas lantai. Aktivitas yang terjadi adalah pembelian alat listrik dan elektronik serta pembelian peralatan kebersihan. Biaya aktivitas yang terjadi sebesar Rp 101.925.183.

c. Kelompok biaya 3

Kelompok biaya 3 yaitu kelompok biaya yang berdasar pada jumlah pasien. Aktivitas yang terjadi pada kelompok biaya 3 adalah pembelian alat tulis kantor dan pembelian peralatan kerja sehingga menimbulkan biaya alat tulis kantor dan peralatan kerja sebesar Rp 267.048.548.

d. Kelompok biaya 4

Kelompok biaya 4 yaitu kelompok biaya yang berdasarkan pada jumlah perawat. Aktivitas yang terjadi pada kelompok biaya 4 adalah p[embayaran honor tenaga kerja, pemberian makan tenaga kerja, dan pembelian seragam tenaga kerja. Kelompok biaya tersebut menimbulkan biaya honor tenaga kerja, makan tenaga kerja, dan seragam tenaga kerja sebesar Rp 344.038.947.

3. Membebaskan biaya aktivitas pada pada produk atau jasa

Setelah mengidentifikasi biaya sumber daya dan aktivitas, membebaskan biaya sumber daya pada aktivitas, langkah terakhir dalam menerapkan perhitungan harga pokok jasa rawat inap berdasarkan ABC System adalah membebaskan biaya aktivitas pada produk atau jasa. Pembebanan biaya aktivitas pada produk atau jasa dilakukan dengan dua tahap yaitu:

a. Menghitung tarif kelompok aktivitas (*cost pool rate*)

Tarif kelompok aktivitas merupakan traif untuk setiap kelompok biaya aktivitas. tariff

kelompok biaya aktivitas dihitung melalui pembagian jumlah biaya aktivitas untuk masing-masing kelompok biaya dengan jumlah pemicu biaya yang digunakan dalam kelompok biaya tersebut. Perhitungan tarif kelompok aktivitas dapat dilihat pada tabel berikut ini

Tabel 4 Perhitungan Tarif Kelompok Biaya Aktivitas (*Cost Pool Rate*)

Kelompok Biaya (1)	Biaya Aktivitas (2)	Pemicu Biaya (3)	Tarif Kelompok (4)=(2)/(3)
1	654.495.652	55.324	11.830,23
2	101.925.183	1.809	56.343,38
3	267.048.548	13.103	20.380,72
4	344.038.947	127	2.708.968,09

Sumber: Data diolah

b. Membebaskan biaya pada produk atau jasa

Langkah terakhir yaitu membebaskan biaya pada produk atau jasa. Pada langkah ini dilakukan pembebanan biaya tidak langsung pada jasa rawat inap di tiap kelas ruang perawatan. Biaya tidak langsung dibebankan berdasarkan hasil kali antara tarif kelompok biaya aktivitas dengan jumlah konsumsi (pemicu biaya) tiap kelas ruang perawatan.

Setelah melakukan pembebanan biaya tidak langsung, selanjutnya adalah menghitung harga pokok jasa rawat inap. Harga pokok jasa rawat inap dihitung dengan cara menjumlahkan biaya langsung dan biaya tidak langsung. perhitungan pembebanan biaya tidak langsung dan perhitungan harga pokok jasa rawat inap dapat dilihat pada tabel 5, 6, 7, 8, dan 9.

Tabel 5 Perhitungan Harga Pokok Jasa Rawat Inap Kelas VVIP

Kelompok Biaya	Tarif kelompok	Pemicu Biaya	Total
1	11.830,23	2.319	27.434.303,68
2	56.343,38	180	10.141.809,25
3	20.380,72	491	10.006.932,54
4	2.708.968,09	10	27.089.680,87
Total biaya Tidak langsung			74.672.726,34
biaya langsung			298.753.869,57
Harga Pokok Jasa Rawat Inap			373.426.595,91

Sumber: Data diolah

Tabel 6 Perhitungan Harga Pokok Jasa Rawat Inap Kelas VIP

Kelompok Biaya	Tarif kelompok	Pemicu Biaya	Total
1	11.830,23	1.562	18.478.819,47
2	56.343,38	150	8.451.507,71
3	20.380,72	282	5.747.362,48
4	2.708.968,09	6	16.253.808,52

Total biaya Tidak langsung	48.931.498,18
biaya langsung	160.984.405,09
Harga Pokok Jasa Rawat Inap	209.915.903,27

Sumber: Data diolah

Tabel 7 Perhitungan Harga Pokok Jasa Rawat Inap Kelas I

Kelompok Biaya	Tarif Kelompok	Pemicu Biaya	Total
1	11.830,23	9.468	112.008.618,92
2	56.343,38	336	18.931.377,27
3	20.380,72	1.675	34.137.702,66
4	2.708.968,09	25	67.724.202,17
Total biaya tidak langsung			232.801.901,01
Biaya langsung			731.850.358,88
Harga Pokok Jasa Rawat Inap			964.652.259,89

Sumber: Data diolah

Tabel 8 Perhitungan Harga Pokok Jasa Rawat Inap Kelas II

Kelompok Biaya	Tarif Kelompok	Pemicu Biaya	Total
1	11.830,23	11.716	138.602.976,26
2	56.343,38	396	22.311.980,36
3	20.380,72	2.995	61.040.250,42
4	2.708.968,09	27	73.142.138,34
Total biaya tidak langsung			295.097.345,38
Biaya langsung			603.743.050,60
Harga Pokok jasa Rawat Inap			898.840.395,98

Sumber: Data diolah

Tabel 9 Perhitungan Harga Pokok Jasa Rawat Inap Kelas III

Kelompok Biaya	Tarif Kelompok	Pemicu Biaya	Total
1	11.830,23	30.259	357.970.933,66
2	56.343,38	747	42.088.508,40
3	20.380,72	7.660	156.116.299,91
4	2.708.968,09	59	159.829.117,11
Total biaya tidak langsung			716.004.859,08
Biaya langsung			779.645.824,86
Harga Pokok jasa Rawat Inap			1.495.650.683,94

Sumber: Data diolah

Berdasarkan pada tabel 5, 6, 7, 8, dan 9, dapat diketahui jumlah biaya FOH dari Kelas VVIP, VIP, I, II, dan III sebesar Rp 1.367.508.330. Biaya FOH tersebut terdiri dari biaya FOH Kelas VVIP sebesar Rp 74.672.726,34, biaya FOH Kelas VIP sebesar Rp 48.931.498,18, biaya FOH Kelas I sebesar Rp 232.801.901,01, biaya FOH Kelas II sebesar Rp 295.097.345,38, dan biaya FOH Kelas III sebesar Rp 716.004.859,08. Harga pokok jasa rawat inap untuk kelas VVIP, VIP, I, II, dan III dapat dilihat pada tabel 10 sebagai berikut

Tabel 10 Harga Pokok jasa Rawat Inap Berdasarkan ABC System

Ruang Perawatan	Harga Pokok Jasa Rawat Inap (Rp)
Kelas VVIP	373.426.595,91
Kelas VIP	209.915.903,27
Kelas I	964.652.259,89
Kelas II	898.840.395,98
Kelas III	1.495.650.683,94

Sumber: Data diolah

Berdasarkan pada tabel 10, maka dapat diketahui besarnya harga pokok jasa rawat inap tiap kelas ruang perawatan yaitu kelas VVIP sebesar Rp 373.426.595,91, Kelas VIP sebesar Rp 209.915.903,27, Kelas I sebesar Rp 964.652.259,89, Kelas II sebesar Rp 898.840.395,98, dan Kelas III sebesar Rp 1.495.650.683,94.

4.3 Perbedaan Perhitungan Harga Pokok Jasa Rawat Inap Berdasarkan Sistem Tradisional dengan Perhitungan ABC System

Perhitungan harga pokok jasa rawat inap berdasarkan sistem akuntansi biaya tradisional dengan berdasarkan ABC System memperoleh hasil yang berbeda. Perbedaan tersebut disebabkan oleh dasar alokasi yang digunakan. Pada sistem tradisional, dasar alokasi yang digunakan hanya satu yaitu lama hara rawat, adapun pada ABC System menggunakan empat dasar alokasi, yaitu lama hari rawat, jumlah pasien, jumlah perawat, dan luas lantai.

Perbandingan hasil perhitungan harga pokok jasa rawat inap antara metode tradisional dengan ABC System dapat dilihat pada tabel 11.

Tabel 11 Perbandingan Perhitungan HPP Jasa Rawat Inap antara Metode Tradisional dan ABC system

Ruang Perawatan	Metode Tradisional	Metode ABC System	Selisih
VVIP	457.414.830,23	373.426.595,91	83.988.234,32
VIP	246.479.332,40	209.915.903,27	36.563.429,13
I	1.120.518.399,12	964.652.259,89	155.866.139,22
II	924.376.395,16	898.840.395,98	25.535.999,18
III	1.193.696.882,09	1.495.650.683,94	301.953.801,85

Sumber: Data diolah

Berdasarkan pada tabel 11, dapat diketahui bahwa terdapat perbedaan antara harga pokok jasa rawat inap berdasarkan pada metode tradisional dengan metode ABC System. Berdasarkan pada hasil analisis, terjadi pembebanan yang terlalu tinggi pada Kelas VVIP, VIP, I, dan II dengan selisih masing-masing sebesar Rp 83.988.234,32,

Rp 36.563.429,13, Rp 155.866.139,22, dan Rp 25.535.999,18. Sedangkan pembebanan terlalu rendah terjadi pada ruang perawatan Kelas III dengan selisih sebesar Rp 301.953.801,85.

5. KESIMPULAN DAN SARAN

5.1 Kesimpulan

Berdasarkan pada hasil uraian yang telah dipaparkan sebelumnya, maka dapat ditarik kesimpulan bahwa perhitungan harga pokok jasa rawat inap berdasarkan metode tradisional yang diterapkan oleh RSUD Ibnu Sina Kabupaten Gresik menghasilkan hasil yang kurang akurat. Berikut ini merupakan hasil dari perhitungan harga pokok jasa rawat inap dengan metode tradisional dan metode *ABC System*

1. Produk kelas VVIP, pada produk kelas VVIP ini perhitungan menggunakan metode tradisional mengalami *overcosting* atau pembebanan yang terlalu tinggi dengan selisih sebesar Rp 83.988.234,32.
2. Produk Kelas VIP, pada produk kelas VIP ini perhitungan menggunakan metode tradisional mengalami *overcosting* atau pembebanan yang terlalu tinggi dengan selisih Rp 36.563.429,13.
3. Produk Kelas I, pada produk Kelas I ini juga mengalami *overcosting* atau pembebanan yang terlalu tinggi pada perhitungan metode tradisional dengan selisih sebesar Rp 155.866.139,22.
4. Produk Kelas II, pada produk Kelas II perhitungan menggunakan metode tradisional mengalami pembebanan yang terlalu tinggi jika dibandingkan dengan metode *ABC System* dengan selisih Rp 25.535.999,18.
5. Produk Kelas III, pada produk kelas III ini terjadi pembebanan yang terlalu rendah atau *undercosting* pada perhitungan menggunakan metode tradisional dengan selisih sebesar Rp 301.953.801,85.

5.2 Saran

Berdasarkan dari kesimpulan yang diperoleh, maka terdapat beberapa saran yang mungkin berguna bagi pihak rumah sakit, yaitu

1. RSUD Ibnu Sina Kabupaten Gresik hendaknya mengembangkan sistem akuntansi biaya yang digunakan sehingga informasi yang dihasilkan lebih akurat.
2. Sistem perhitungan harga pokok yang diterapkan oleh rumah sakit perlu dipertimbangkan lebih lanjut.
3. RSUD Ibnu Sina Kabupaten Gresik perlu mempertimbangkan untuk menerapkan metode *ABC System* dalam menentukan harga

pokok jasanya sehingga dapat menghasilkan informasi yang lebih akurat.

DAFTAR PUSTAKA

- Blocher, Edward, J., Stout David E., dan Gary Cokins. 2010. *Cost Management a Strategic Emphasis 5e*. New York: McGraw-Hill/Irwin.
- Bustami, Bastian dan Nurlela. 2013. *Akuntansi Biaya Edisi 4*. Jakarta: Mitra Wacana Medika
- Carter, William K. 2009. *Akuntansi Biaya, Buku I Edisi 14*. Jakarta: Salemba Empat.
- Hansen, Don R. dan Maryanne M. Mowen. 2000. *Manajemen Biaya, Akuntansi Biaya, Akuntansi & Pengendalian, Buku I*. Jakarta: Salemba Empat
- Hansen, Don R. dan Maryanne M. Mowen. 2009. *Akuntansi Manajerial. Buku I Edisi 8*. Jakarta: Salemba Empat
- Nazir, Moh. 2005. *Metode Penelitian*. Bogor: Ghalia Indonesia
- Witjaksono, Armanto. 2013. *Akuntansi Biaya*. Yogyakarta: Graha Ilmu
- Undang-undang RI Nomor 44 Tahun 2009 tentang Rumah Sakit, diakses pada Tanggal 23 September 2014 Pukul 20.25 WIB dari www.gizikia.depkes.go.id
- Peraturan Menteri Kesehatan RI Nomor 340 Tahun 2010 tentang Klasifikasi Rumah Sakit, diakses pada Tanggal 29 September 2014 Pukul 11.50 WIB dari www.bppsdmk.depkes.go.id
- Anonim. 2013. "Data Rumah Sakit Online, Data dan Informasi Update dan Realtime tentang Keadaan Rumah Sakit di Seluruh Indonesia", diakses pada Tanggal 29 September 2014 Pukul 12.20 WIB dari http://sirs.buk.depkes.go.id/rsonline/report/report_by_catrs.php
- Anonim. 2014. "Daftar Rumah Sakit di Kabupaten Gresik Provinsi Jawa Timur", diakses pada Tanggal 8 Desember 2014 Pukul 09.30 WIB dari www.sirs.buk.depkes.go.id