

ACTIVITY BASED COSTING (ABC) SYSTEM DALAM MENENTUKAN TARIF LAYANAN RAWAT INAP

(Studi Kasus Pada Rsud Dr. Harjono S. Kabupaten Ponorogo)

Beny Indrasurya
Moch. Dzulkirom AR.
Muhammad Saifi
Fakultas Ilmu Administrasi
Universitas Brawijaya
Malang
benyindras92@gmail.com

ABSTRACT

Increasing business competition in various fields formed the basis of this research. The hospital is a service company that has a purpose to earn income and social mission, so it takes a good management of particular management costing to controlling the level of fees. Good cost control will provide effectiveness and efficiency in the production cost so that the optimal profit can be obtained while of increasing business competition. Activity Based Costing System is the appropriate method in the calculation of the cost of the staple by tracing the activities of companies that give rise to operational costs. Cost driver used in this research is the number of long of stays, the number of inpatients, and the floor area of the room. The results of the calculation of the price of the inpatient service method using the ABC System on RSUD Dr. Harjono S. Kabupaten Ponorogo delivers lower (undercosting) have a difference price of Rp 251,594.466 for VIP Class, Rp 42,344.528, for the Class Utama, and Rp 19,154.1 for the Class I. Tariff calculation with higher results (overcosting) is amounting to Rp 34,066.88 for Class II and Rp 7,089.815 for Class III.

Keywords: *Activity Based Costing System, Inpatiens Tariff, Cost Driver*

ABSTRAK

Meningkatnya persaingan bisnis di berbagai bidang menjadi dasar dilakukannya penelitian ini. Rumah sakit merupakan perusahaan jasa yang memiliki tujuan selain memperoleh pendapatan juga memiliki misi sosial, sehingga dibutuhkan manajemen pengelolaan yang baik khususnya manajemen biaya dalam mengendalikan tingkat biaya. Pengendalian biaya yang baik akan memberikan efektifitas dan efisiensi dalam pengeluaran biaya sehingga dapat diperoleh laba yang optimal di tengah persaingan usaha yang terus meningkat. *Activity Based Costing System* merupakan metode yang tepat dalam perhitungan biaya pokok dengan menelusuri aktivitas perusahaan yang menimbulkan biaya operasional. *Cost driver* yang digunakan dalam penelitian ini sebagai pengelompokan biaya adalah jumlah hari rawat inap, jumlah pasien rawat inap, serta luas lantai kamar. Hasil perhitungan tarif layanan rawat inap menggunakan metode *ABC System* pada RSUD Dr. Harjono S. Kabupaten Ponorogo memberikan hasil yang lebih kecil (*undercosting*) pada kelas VIP, kelas Utama, dan kelas I yang memiliki selisih sebesar Rp 251.594,466 untuk kelas VIP, Rp 42.344,528 untuk kelas Utama, dan Rp 19.154,1 untuk kelas I. Hasil perhitungan tarif yang lebih besar (*overcosting*) terjadi pada kelas II dan kelas III yaitu sebesar Rp 34.066,88 untuk kelas II dan Rp 7.089,815 untuk kelas III.

Kata kunci: *Activity Based Costing System, Tarif Rawat Inap, Cost Driver*

PENDAHULUAN

Meningkatnya persaingan dunia usaha menjadi acuan suatu perusahaan untuk lebih efektif dan efisien dalam melakukan kegiatan bisnisnya. Hal ini mengakibatkan suatu perusahaan harus memperbaiki sistem akuntansi biaya dalam kaitannya sebagai penentuan harga pokok. Ada dua metode perhitungan biaya untuk menentukan harga pokok yang digunakan oleh perusahaan, yaitu metode akuntansi biaya tradisional dan metode *Activity Based Costing (ABC) System*.

Metode akuntansi biaya tradisional adalah penghitungan harga pokok berdasarkan pada volume atau unit yang diproduksi tanpa memperhatikan aktivitas pemicu biaya lainnya (Riwayadi, 2014:129). Berbeda dengan metode *ABC System* yaitu metode perhitungan biaya dengan menelusuri aktivitas perusahaan yang menimbulkan biaya operasional. Metode *ABC System* merupakan metode akuntansi biaya kontemporer yang lebih akurat dari metode akuntansi biaya tradisional. Metode *ABC System* memiliki keunggulan dalam melakukan efisiensi biaya dengan cara mengidentifikasi dan mengeliminasi aktivitas yang tidak bernilai tambah. Sehingga dengan metode ini manajemen akan lebih mudah dalam menentukan kebijakan untuk meningkatkan profitabilitas.

Metode *ABC System* sangat efektif digunakan pada perusahaan dengan produk yang beraneka ragam. Rumah sakit adalah salah satu perusahaan jasa dengan keanekaragaman produk yang menawarkan berbagai jasa kesehatan untuk kepentingan konsumen. Seluruh jasa kesehatan yang ditawarkan merupakan sumber penghasilan utama dari rumah sakit. Jasa kesehatan yang ditawarkan oleh rumah sakit adalah Instalasi Gawat Darurat, instalasi rawat jalan, instalasi rawat inap, instalasi rawat intensif, dan instalasi farmasi.

Rumah sakit Dr. Harjono S. merupakan rumah sakit daerah milik pemerintah Kabupaten Ponorogo. Rumah sakit ini memiliki berbagai jasa kesehatan, salah satunya adalah jasa rawat inap. Tarif rawat inap dari RSUD Dr. Harjono S. telah ditetapkan berdasarkan Peraturan Bupati Ponorogo Nomor 13 Tahun 2012 tentang Tarif Pelayanan Kesehatan dan Pelayanan Lainnya pada RSUD Dr. Harjono S. Kabupaten Ponorogo. Jasa rawat inap tersebut tentunya didukung dengan berbagai fasilitas lainnya. Adanya beberapa fasilitas ini menimbulkan berbagai macam biaya.

RSUD Dr. Harjono S. bukan satu-satunya rumah sakit yang ada di Kabupaten Ponorogo. Beberapa rumah sakit swasta yang terdapat di Kabupaten Ponorogo dapat menjadi pesaing sebagai

perusahaan jasa kesehatan. Hal ini menjadikan RSUD Dr. Harjono S. harus mampu mengelola usahanya khususnya pengelolaan biaya agar mampu bersaing dengan menghasilkan laba yang optimal. Sehingga dengan memperoleh laba yang optimal, RSUD Dr. Harjono S. dapat semakin berkembang dalam meningkatkan kualitas dan fasilitas pelayanan kesehatan.

Salah satu produk jasa yang ditawarkan rumah sakit adalah layanan rawat inap. Dalam layanan rawat inap terdiri dari beberapa jenis produk layanan yang digolongkan dalam beberapa kelas. Pada RSUD Dr. Harjono S. Kabupaten Ponorogo produk layanan rawat inap terdiri dari kelas VIP, kelas utama, kelas I, kelas II, dan kelas III. Setiap kelas produk layanan tersebut memiliki tarif berbeda yang telah ditetapkan oleh rumah sakit dan pemerintah daerah.

Perhitungan harga pokok untuk menentukan tarif rawat inap pada RSUD Dr. Harjono S. sangat tepat jika menggunakan metode *ABC System*. Dimana dalam operasionalnya, RSUD Dr. Harjono S. Kabupaten Ponorogo terdapat berbagai jenis biaya dan aktivitas biaya yang bervariasi. Berdasarkan hal tersebut maka peneliti melakukan penelitian ini dengan tujuan untuk mengetahui perhitungan harga pokok sebagai dasar untuk menentukan tarif layanan rawat inap pada RSUD Dr. Harjono Kabupaten Ponorogo dengan metode *ABC System*.

KAJIAN PUSTAKA

A. Akuntansi Biaya

Konsep akuntansi biaya diperlukan sebagai pedoman dalam penyusunan laporan biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan. Secara sederhana akuntansi biaya dapat diartikan sebagai penyusunan akuntansi yang dikhususkan untuk digunakan sebagai pengukuran serta pelaporan biaya perusahaan. Melalui akuntansi biaya dapat dipelajari mengenai pengukuran biaya yang akan dikeluarkan perusahaan dalam melakukan aktivitasnya serta melakukan pelaporan biaya yang telah digunakan perusahaan pada periode tertentu. "Akuntansi biaya mengukur, menganalisis, dan melaporkan sumber daya dalam suatu organisasi" (Horngren et.al., 2008:3).

Akuntansi biaya memiliki perbedaan dengan akuntansi keuangan pada umumnya. Raiborn dan Kinney (2013:2) menerangkan bahwa akuntansi keuangan memiliki fungsi untuk memberikan informasi keuangan yang berguna untuk pihak internal dan eksternal termasuk investor dan kreditor, sedangkan akuntansi biaya secara

langsung memberikan informasi kepada manajemen mengenai penentuan dan penggunaan biaya produksi atau jasa. Berdasarkan hal tersebut dapat diketahui bahwa akuntansi biaya memiliki peran sebagai alat dan sarana yang digunakan oleh manajemen dalam memberikan keputusan pembiayaan dan penentuan keuntungan yang akan dicapai.

B. Konsep Biaya

Biaya diartikan sebagai pengorbanan materi yang dinilai dengan satuan uang untuk mendapatkan suatu barang atau jasa yang digunakan untuk mencapai tujuan tertentu. Pengeluaran biaya tersebut diharapkan akan memberikan manfaat saat ini atau di masa akan datang. Biaya dalam perusahaan merupakan suatu pengorbanan dalam bentuk materi untuk memperoleh aktiva atau secara tidak langsung untuk mendapatkan keuntungan.

Bustami dan Nurlela (2013:7-8) menjelaskan konsep biaya dalam akuntansi biaya dibedakan menjadi dua pengertian, yaitu biaya dalam pengertian *cost* dan *expense*. Biaya atau *cost* adalah pengorbanan sumber daya dengan uang sebagai alat ukurnya yang telah terjadi atau kemungkinan akan terjadi untuk mencapai tujuan tertentu. Biaya ini sifatnya masih belum habis masa pakai dan digolongkan sebagai aktiva sehingga dimasukkan dalam neraca. Berbeda dengan beban atau *expense* adalah pengorbanan sumber daya yang telah memberikan manfaat dan telah habis masa pemakaiannya, sehingga dimasukkan ke dalam Laba-Rugi sebagai pengurangan dari pendapatan.

C. Activity Based Costing (ABC) System

Metode *ABC System* digunakan oleh perusahaan modern untuk mengukur biaya secara lebih akurat dibandingkan metode akuntansi biaya tradisional. Pada dasarnya *ABC System* adalah metode akuntansi biaya untuk melakukan pembebanan harga pokok produk dengan menjumlahkan seluruh biaya aktivitas yang menghasilkan barang atau jasa (Witjaksono, 2013:235). Ada tiga komponen dasar dalam *ABC System* menurut Rayborn dan Kinney (2013:114) yaitu:

- a. Mengenali pembebanan biaya yang terjadi dalam seluruh tingkat level organisasi yang berbeda.
- b. Mengakumulasi biaya terkait kedalam *individual cost pools*.
- c. Menggunakan berbagai *cost drivers* untuk menentukan biaya produksi atau jasa.

Metode *ABC System* secara umum dapat digunakan pada perusahaan manufaktur maupun jasa dengan diversifikasi produk atau jasa. Dalam

penerapannya, *ABC System* memiliki proses dalam identifikasi aktivitas yang menyebabkan pembebanan biaya dan menentukan *cost driver* pada setiap aktivitas untuk setiap produk dan jasa yang berbeda. Berdasarkan hal tersebut, maka *ABC System* dapat didefinisikan sebagai metode pengukuran biaya produk atau jasa berdasarkan penjumlahan biaya dari aktivitas yang timbul berkaitan dengan produk atau jasa tersebut.

D. Harga Pokok Produk

1. Pengertian Harga Pokok Produk

Aktivitas penting sebelum melakukan penjualan terhadap produk yang telah diproduksi, perusahaan terlebih dahulu menentukan harga pokok produk sebagai dasar penetapan harga jual produk. Harga pokok produksi menurut Hansen dan Mowen (2009:55) adalah pembebanan biaya yang pada serangkaian aktivitas untuk kemudian dibebankan pada produk. Tujuan perusahaan menentukan harga pokok menurut Drury (2008:49) memiliki dua tujuan, yang pertama adalah untuk mengukur keuntungan internal dan internal yang kemudian digunakan dalam pencatatan akuntansi keuangan, tujuan yang kedua adalah sebagai informasi manajemen dalam menentukan kebijakan strategis.

2. Penentuan Harga Pokok Produk Berdasarkan ABC System

Penentuan harga pokok berdasarkan *ABC System* menurut Blocher et al., (2010:131-133) adalah sebagai berikut.

- a. Mengidentifikasi biaya sumber daya dan aktivitas.

Biaya sumber daya adalah biaya yang dikeluarkan untuk melakukan berbagai aktivitas. Aktivitas merupakan identifikasi dan deskripsi pekerjaan dalam organisasi. Perusahaan perlu untuk mengelompokkan seluruh aktivitas menurut cara bagaimana aktivitas-aktivitas tersebut mengkonsumsi sumber daya. Aktivitas-aktivitas tersebut dapat diklasifikasikan sebagai berikut:

- 1) Aktivitas level unit adalah jenis aktivitas yang dilakukan untuk memproduksi setiap satu unit produk. Contoh aktivitas ini adalah pemakaian bahan, pemakaian jam kerja langsung, inspeksi setiap unit, dan lain-lain.
- 2) Aktivitas level batch adalah jenis aktivitas yang dilakukan untuk setiap kelompok produk. Aktivitas level batch dilakukan setiap satu batch yang ingin diproduksi. Contoh aktivitas level batch adalah setup mesin, pemesanan pembelian, penjadwalan produksi, dan lainnya.
- 3) Aktivitas untuk produk pendukung adalah jenis aktivitas yang dilakukan untuk mendukung

produksi produk yang berbeda. Contoh aktivitas ini adalah merancang produk, administrasi suku cadang, dan lain-lain.

- 4) Aktivitas pendukung fasilitas adalah jenis aktivitas yang dilakukan untuk mendukung produksi produk secara umum. Contoh dari aktivitas ini adalah keamanan, keselamatan kerja, pemeliharaan, manajemen pabrik, dan lain-lain.

- b. Membebankan biaya sumber daya pada aktivitas

Aktivitas menimbulkan biaya sumber daya. Driver sumber daya (*resources driver*) digunakan untuk membebankan biaya sumber daya ke aktivitas. Kriteria penting untuk memilih *cost driver* yang baik adalah hubungan sebab akibat. Biaya sumber daya dapat dibebankan ke aktivitas dengan cara penelusuran secara langsung atau estimasi. Penelusuran secara langsung mensyaratkan untuk mengukur pemakaian sumber daya yang sesungguhnya digunakan oleh aktivitas.

- c. Membebankan biaya aktivitas ke objek biaya.

Langkah terakhir adalah membebankan biaya aktivitas ke objek biaya berdasarkan pada pemakaian *cost driver* secara tepat. Output merupakan objek biaya yang membutuhkan aktivitas, output untuk sebuah sistem biaya, biasanya berupa produk, jasa, pelanggan, proyek, atau unit bisnis.

METODE PENELITIAN

Jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah penelitian deskriptif dengan pendekatan kuantitatif. Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif yaitu menggambarkan dengan angka dalam bentuk statistik deskriptif, antara lain berupa skala pengukuran, hubungan, grafik, variabilitas, dan sentra tendensi (Usman dan Purnomo, 2008:13).

Penelitian ini menggunakan data sekunder dengan teknik dokumentasi sebagai teknik pengumpulan data. Data yang digunakan berupa dokumen-dokumen yang dapat memberikan informasi terkait penelitian seperti laporan keuangan, data rincian biaya yang dibebankan pada unit rawat inap, serta data aktivitas pada unit rawat inap. Analisis data yang dilakukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut.

1. Melakukan Mengetahui tarif jasa rawat inap yang telah ditentukan oleh RSUD Dr. Harjono S.
2. Menghitung harga pokok untuk menentukan tarif jasa rawat inap dengan menggunakan metode *ABC System* dengan langkah sebagai berikut:

- a. Mengidentifikasi aktivitas-aktivitas yang terjadi.
- b. Menghubungkan biaya sumber daya dengan aktivitas yang telah diidentifikasi.
- c. Membebankan biaya aktivitas pada produk atau jasa, dengan langkah sebagai berikut.

- 1.) Menetapkan *cost pool rate* setiap kelompok aktivitas

Cost pool rate dihitung berdasarkan pembagian antara jumlah biaya aktivitas dengan jumlah pemicu biaya (*cost driver*) yang digunakan pada kelompok biaya.

- 2.) Membebankan biaya pada produk atau jasa

Pembebanan biaya pada produk atau jasa dilakukan dengan cara menghitung total biaya tidak langsung dengan biaya langsung. Biaya tidak langsung ditentukan berdasarkan hasil kali antara tarif kelompok dengan jumlah konsumsi berdasarkan pemicu biaya pada tiap kelas rawat inap. Biaya langsung adalah kalkulasi dari biaya jasa medik serta biaya makan dan minum pasien.

3. Menunjukkan perbedaan yang terjadi antara tarif layanan rawat inap yang telah ditentukan RSUD Dr. Harjono S. Kabupaten Ponorogo dengan tarif berdasarkan *ABC System*.

HASIL DAN PEMBAHASAN

1. Analisis Data

Langkah-langkah dalam menentukan tarif rawat inap pada RSUD Dr. Harjono S. Kabupaten Ponorogo menggunakan *ABC System* adalah sebagai berikut.

- a. Identifikasi biaya sumber daya dan aktivitas

Aktivitas-aktivitas yang terjadi pada instalasi rawat inap RSUD Dr. Harjono S. Kabupaten Ponorogo yang menunjang dalam proses produksi terdiri dari jasa sarana sebagai berikut:

- 1) Biaya Bahan Habis Pakai

Bahan habis pakai pada rumah sakit adalah berupa bahan atau alat medis yang hanya digunakan satu kali dan langsung dibuang setelah pemakaian. Bahan habis pakai tersebut misalnya adalah berupa alat penampung urine, jarum suntik, alat infus, masker, selang oksigen, dan lain-lain.

- 2) Biaya listrik, air, dan telepon

Listrik, air, dan telepon merupakan elemen terpenting dalam operasional rumah sakit. Biaya listrik, air, dan telepon tersebut dialokasikan pada setiap jasa layanan pada rumah sakit.

- 3) Biaya Cleaning Service

Biaya cleaning service termasuk dalam biaya sarana yang dikeluarkan sebagai penunjang

kegiatan jasa kebersihan yang ada pada setiap jasa layanan rumah sakit.

4) Biaya Pemeliharaan Gedung

Biaya pemeliharaan gedung termasuk dalam biaya sarana yang dikeluarkan sebagai penunjang kegiatan pemeliharaan gedung yang digunakan dalam operasional rumah sakit.

5) Biaya pemeliharaan Peralatan dan Mesin

Biaya pemeliharaan peralatan dan mesin dikeluarkan sebagai penunjang dalam pemeliharaan fasilitas-fasilitas yang tersedia pada setiap jasa layanan rumah sakit. Fasilitas tersebut adalah berupa kipas angin, AC, pompa air, serta peralatan dan mesin non medis lain.

6) Biaya Administrasi Kantor

Biaya administrasi kantor dikeluarkan sebagai penunjang dalam operasional kantor yang berkaitan dengan pencatatan dan pemberkasan. Biaya administrasi kantor yang terjadi terdiri dari biaya alat tulis kantor dan perangko materai.

7) Biaya Service Alat Kesehatan

Biaya service alat kesehatan dikeluarkan sebagai penunjang dalam proses pemeliharaan alat medis yang digunakan dalam kegiatan jasa medik.

8) Biaya Alat Listrik dan Elektronik

Biaya ini merupakan biaya yang terjadi karena adanya pengadaan barang berupa alat listrik dan elektronik.

b. Menghubungkan biaya sumber daya pada aktivitas

Biaya sumber daya dibebankan pada aktivitas menggunakan pemicu biaya (*cost driver*). *Cost driver* yang digunakan dalam penelitian ini yaitu lama hari rawat, luas lantai, dan jumlah pasien. Penentuan *cost driver* akan berguna dalam pengelompokan biaya sumber daya kedalam kelompok biaya (*cost pool*). Kelompok biaya ini merupakan pengelompokan biaya sumber daya dari berbagai aktivitas yang dikelompokkan berdasarkan pemicu biaya yang sama. Pengelompokan biaya sumber daya dari berbagai aktivitas berdasarkan pemicu biaya pada jasa rawat inap RSUD Dr. Harjono S. Kabupaten Ponorogo adalah sebagai berikut.

Tabel 1. Pengelompokan Biaya Aktivitas dan *Cost Driver*

No	Aktivitas	Pemicu Aktivitas	Jumlah (Rp)
1.	Pemakaian bahan habis pakai	Lama Hari	2.552.657.721
	Pemakaian listrik, air, dan telepon		275.400.181

	Service alat kesehatan		67.559.306
	Jumlah		2.895.617.208
2.	Cleaning Service	Luas lantai	196.553.384
	Pemeliharaan gedung		163.703.472
	Pembelian alat listrik dan elektronik		23.267.364
	Pemeliharaan peralatan dan mesin		82.818.022
	Jumlah		466.342.242
3.	Pengadaan administrasi kantor	Jumlah Pasien	65.599.318
Jumlah			3.427.558.768

Sumber: data diolah.

Berdasarkan tabel 8, dapat diketahui terdapat 3 kelompok biaya aktivitas (*cost pool*) yang dapat diidentifikasi, yaitu:

1) Kelompok biaya 1

Kelompok biaya 1 adalah berdasarkan lama hari rawat inap (*long of Stay*) yang terjadi pada jasa rawat inap. Aktivitas yang terjadi adalah jasa medik, pemberian makan dan minum pasien, pemakaian bahan habis pakai, pemakaian listrik, air, dan telepon, serta servis alat kesehatan. Seluruh biaya aktivitas tersebut memiliki jumlah sebesar Rp 8.914.155.904.

2) Kelompok biaya 2

Kelompok biaya 2 adalah pengelompokan biaya aktivitas berdasarkan luas lantai. Aktivitas yang terjadi antara lain *cleaning service*, pemeliharaan gedung, pembelian alat listrik dan elektronik, serta pemeliharaan peralatan dan mesin. Seluruh biaya aktivitas tersebut memiliki jumlah sebesar Rp 466.342.242.

3) Kelompok biaya 3

Kelompok biaya 3 adalah berdasarkan jumlah pasien yang dirawat. Aktivitas yang terjadi adalah pengadaan administrasi kantor sebesar Rp 65.599.318.

c. Membebankan biaya aktivitas pada produk atau jasa

Pembebanan biaya aktivitas pada produk atau jasa memiliki dua tahap, yaitu menetapkan *cost pool rate* setiap kelompok aktivitas dan membebankan

biaya pada produk atau jasa. Berikut merupakan tahapan dalam pembebanan biaya aktivitas pada produk atau jasa.

1.) Menetapkan cost pool rate setiap kelompok aktivitas

Cost pool rate adalah tarif yang diberikan untuk setiap kelompok biaya aktivitas. *Cost pool rate* dihitung berdasarkan pembagian antara jumlah biaya aktivitas setiap kelompok (*cost pool*) dengan pemicu biaya (*cost driver*). Perhitungan *cost pool rate* ditunjukkan dalam tabel berikut.

Tabel 2. Perhitungan Cost Pool Rate

Kelompok Biaya (1)	Biaya Aktivitas (2) (Rp)	Pemicu Biaya (3) (Rp)	Cost Pool Rate (Rp) (4) = (2)/(3)
1	2.895.617.208	57.907	50.004,61
2	466.342.242	5.159	90.393,92
3	65.599.318	14.568	4.502,97

Sumber: data diolah.

Berdasarkan perhitungan yang ditunjukkan dalam tabel 9 dapat diketahui bahwa besarnya tarif aktivitas (*cost pool rate*) pada kelompok biaya 1 sebesar Rp 50.004,61, kelompok biaya 2 sebesar Rp 90.393,92, dan kelompok biaya 4 sebesar Rp 4.502,97

2.) Membebankan biaya pada produk atau jasa

Langkah terakhir adalah membebankan biaya pada produk atau jasa. Pada langkah ini dilakukan pembebanan biaya dengan mengalikan antara *cost pool rate* dengan pemicu biaya yang dikonsumsi oleh setiap kelas produk jasa rawat inap yaitu kelas VIP, Utama, I, II, dan III. Kemudian dapat diketahui total biaya tidak langsung dengan cara membandingkan total biaya dengan lama hari rawat inap.

Selanjutnya untuk mengetahui tingkat tarif untuk jasa rawat inap dilakukan akumulasi biaya tidak langsung dengan biaya langsung. Kemudian tarif didapatkan dengan pengambilan laba dari harga pokok yang telah dihitung. Perhitungan harga pokok jasa sarana rawat inap pada RSUD Dr. Harjono S. Kabupaten Ponorogo berdasarkan *ABC System* adalah sebagai berikut.

Tabel 3. Perhitungan Harga Pokok Kelas VIP

Kelompok Biaya	Cost Pool Rate	Pemicu Biaya	Total (Rp)
1	50.004,61	2.901	145.063.386,49
2	90.393,92	638	57.671.322,11
3	4.502,97	771	3.471.792,55
Total			206.206.501,15
Lama Hari Rawat			2.901
Harga Pokok Jasa Sarana			71.081,18

Sumber: data diolah.

Tabel 4. Perhitungan Harga Kelas Utama

Kelompok Biaya	Cost Pool Rate	Pemicu Biaya	Total (Rp)
1	50.004,61	6.001	300.077.691,25
2	90.393,92	806	72.857.500,97
3	4.502,97	1.478	6.655.394,80
Total			379.590.587,02
Lama Hari Rawat			6.001
Harga Pokok Jasa Sarana			63.254,56

Sumber: data diolah.

Tabel 5. Perhitungan Harga Pokok Kelas I

Kelompok Biaya	Cost Pool Rate	Pemicu Biaya	Total (Rp)
1	50.004,61	7.141	357.082.951,71
2	90.393,92	762	68.880.168,41
3	4.502,97	1.774	7.988.274,95
Total			433.951.395,07
Lama Hari Rawat			7.141
Harga Pokok Jasa Sarana			60.769

Sumber: data diolah.

Tabel 6. Perhitungan Harga Pokok Kelas II

Kelompok Biaya	Cost Pool Rate	Pemicu Biaya	Total (Rp)
1	50.004,61	3.606	180.316.639,67
2	90.393,92	1.031	93.196.133,38
3	4.502,97	975	4.390.399,14
Total			277.903.172,18
Lama Hari Rawat			3.606
Harga Pokok Jasa Sarana			77.066,88

Sumber: data diolah.

Tabel 7. Perhitungan Harga Pokok Kelas III

Kelompok Biaya	Cost Pool Rate	Pemicu Biaya	Total (Rp)
1	50.004,61	38.258	1.913.076.539,2
2	90.393,92	2.560	231.408.439,81
3	4.502,97	9.570	43.093.456,16
Total			2.187.578.435,18
Lama Hari Rawat			38.258
Harga Pokok Jasa Sarana			57.179,63

Sumber: data diolah.

Tabel 10, 11, 12, 13, dan 14 menunjukkan perhitungan harga pokok untuk menentukan tarif jasa rawat inap berdasarkan *ABC System*. Hasil perhitungan tersebut menunjukkan total harga pokok setelah dilakukan pembebanan biaya berdasarkan jumlah hari rawat inap dapat diketahui harga pokok jasa sarana untuk kelas VIP sebesar Rp 71.081,18, kelas utama sebesar Rp 63.254,56, kelas

I sebesar Rp 60.769, kelas II sebesar Rp 77.066,88, dan kelas III sebesar Rp 57.179,63.

2. Interpretasi Data

1) Tarif layanan rawat inap RSUD Dr. Harjono S. Kabupaten Ponorogo

Berdasarkan pengamatan yang dilakukan oleh peneliti diketahui bahwa tarif layanan rawat inap RSUD Dr. Harjono S. Kabupaten Ponorogo ditetapkan berdasarkan Peraturan Bupati Ponorogo Nomor 13 Tahun 2012 tentang Tarif Pelayanan Kesehatan dan Pelayanan Lainnya pada RSUD Dr. Harjono S. Kabupaten Ponorogo. Penentuan tarif layanan rawat inap yang diberlakukan oleh RSUD Dr. Harjono S. Kabupaten Ponorogo adalah sebagai berikut.

Tabel 8. Tarif Kamar Perawatan RSUD Dr. Harjono S. Kabupaten Ponorogo

Ruang Perawatan	Harga Pokok (Rp) (1)	Laba (%) (2)	Laba (Rp) (3)=(1)x(2)	Tarif Kamar (Rp) (4)=(1)+(3)
Kelas VIP	217.000	30%	83.850	343.800
Kelas Utama	98.500	20%	19.700	118.200
Kelas I	78.000	10%	7.800	85.800
Kelas II	43.000	0%	0	43.000
Kelas III	43.000*	(50%)*	-21.500*	21.500*

Sumber: RSUD Dr. Harjono S. Kabupaten Ponorogo
Keterangan:

*Tarif untuk kelas III, berdasarkan Peraturan Bupati Ponorogo Nomor 13 Tahun 2012 tentang Tarif Pelayanan Kesehatan dan Pelayanan Lainnya pada RSUD Dr. Harjono S. Kabupaten Ponorogo bahwa tarif rawat inap ditetapkan 50% dari harga pokok.

Tarif kamar perawatan merupakan biaya yang dibayarkan oleh pasien kepada rumah sakit atas jasa sarana berupa fasilitas kamar yang disediakan oleh rumah sakit selama proses perawatan berlangsung. Tarif tersebut belum termasuk jasa medik yang berupa visite dokter dan biaya makan yang berupa makan dan minum pasien. Total tarif jasa rawat inap yang dikenakan oleh rumah sakit kepada pasien untuk setiap kelas layanan rawat inap adalah sebagai berikut.

Tabel 9. Tarif Jasa Rawat Inap RSUD Dr. Harjono S. Kabupaten Ponorogo

Jenis Tindakan	Kelas III (Rp)	Kelas II (Rp)	Kelas I (Rp)	Kelas Utama (Rp)	Kelas VIP (Rp)
Kamar Perawatan	21.500	43.000	86.000	118.250	344.000

Jasa Medik	15.000	17.000	22.000	25.000	140.000
Biaya Makan	23.500	28.500	37.000	55.000	75.000
Tarif Rawat Inap	60.000	88.500	145.000	198.250	559.000

Sumber: RSUD Dr. Harjono S. Kabupaten Ponorogo

Tabel 16 menunjukkan besarnya total tarif yang didapatkan dari jasa sarana berupa kamar perawatan, jasa medik berupa visite dokter, dan biaya makan berupa makan dan minum pasien. Berdasarkan tabel tersebut diketahui besarnya tarif jasa rawat inap untuk kelas III sebesar Rp 60.000, kelas II sebesar Rp 88.500, kelas I sebesar 145.000, kelas Utama sebesar Rp 118.250, dan kelas VIP sebesar Rp 559.000.

2) Tarif layanan rawat inap berdasarkan ABC System

Tingkat laba yang ditetapkan untuk besarnya tarif didasarkan pada pengambilan laba yang ditetapkan oleh RSUD Dr Harjono S. Kabupaten Ponorogo. Tarif kamar perawatan berdasarkan ABC System adalah sebagai berikut.

Tabel 10. Tarif Kamar Perawatan Berdasarkan ABC System

Ruang Perawatan	Harga Pokok (Rp) (1)	Laba (%) (2)	Laba (Rp) (3)=(1)x(2)	Tarif Kamar (Rp) (4)=(1)+(3)
Kelas VIP	71.081,18	30%	21.324,354	92.405,534
Kelas Utama	63.254,56	20%	12.650,912	75.905,472
Kelas I	60.769	10%	6.076,9	66.845,9
Kelas II	77.066,88	0%	0	77.066,88
Kelas III	57.179,63	(50%)	-28.589,81	28.589,815

Sumber: data diolah.

Berdasarkan tabel 17 diketahui besarnya tarif kamar perawatan berdasarkan ABC System. Hasil perhitungan tarif kamar perawat berdasarkan ABC System dapat diketahui untuk kelas VIP sebesar Rp 92.405,534, tarif kelas utama sebesar Rp 75.905,472, tarif kelas I sebesar Rp 66.845,9, tarif kelas II sebesar Rp 77.066,88, dan tarif untuk kelas III sebesar Rp 28.589,815. Selanjutnya total tarif layanan rawat inap berdasarkan ABC System setelah ditambah jasa medik dan biaya makan adalah sebagai berikut.

Tabel 11. Tarif Jasa Rawat Inap Berdasarkan ABC System

Jenis Tindakan	Kelas III (Rp)	Kelas II (Rp)	Kelas I (Rp)	Kelas Utama (Rp)	Kelas VIP (Rp)
----------------	----------------	---------------	--------------	------------------	----------------

Kamar Perawatan	28.589,815	77.066,88	66.845,9	75.905,472	92.405,534
Jasa Medik	15.000	17.000	22.000	25.000	140.000
Biaya Makan	23.500	28.500	37.000	55.000	75.000
Tarif Rawat Inap	67.089.815	122.566,88	125.845,9	155.905,472	307.405,534

Sumber: data diolah.

Tabel 18 menunjukkan tarif jasa rawat inap berdasarkan *ABC System* yaitu kelas VIP sebesar Rp 307.405,534, kelas utama sebesar Rp 155.905,472, kelas I sebesar Rp 125.845,9, kelas II sebesar Rp 122.566,88, dan kelas III sebesar Rp 67.089.815.

3) Perbedaan tarif layanan rawat inap yang diberlakukan oleh RSUD Dr. Harjono S. Kabupaten Ponorogo dengan tarif berdasarkan *ABC System*

Tabel 12. Perbedaan Tarif Jasa Rawat Inap

Kelas Rawat Inap	Tarif Rumah Sakit (Rp)	Tarif Berdasarkan <i>ABC System</i> (Rp)	Selisih Perbedaan (Rp)	Penilaian
Kelas VIP	559.000	307.405,534	251.594,466	<i>Undercosting</i>
Kelas Utama	198.250	155.905,472	42.344,528	<i>Undercosting</i>
Kelas I	145.000	125.845,9	19.154,1	<i>Undercosting</i>
Kelas II	88.500	122.566,88	(34.066,88)	<i>Overcosting</i>
Kelas III	60.000	67.089,815	(7.089,815)	<i>Overcosting</i>

Sumber: data diolah.

Tabel 19 menunjukkan perbedaan tarif rawat inap yang telah ditentukan oleh RSUD Dr. Harjono S. Kabupaten Ponorogo dengan tarif rawat inap berdasarkan *ABC System*. Berdasarkan tabel tersebut diketahui penentuan tarif berdasarkan *ABC System* memberikan perbedaan besarnya tarif yang lebih kecil dan lebih besar dari tarif yang diberlakukan rumah sakit. Hasil perhitungan lebih kecil (*undercosting*) terjadi pada kelas VIP, kelas Utama, dan kelas I yang memiliki selisih sebesar Rp 251.594,466 untuk kelas VIP, Rp 42.344,528 untuk kelas Utama, dan Rp 19.154,1 untuk kelas I. Hasil perhitungan tarif yang lebih besar (*overcosting*) terjadi pada kelas II dan kelas III yaitu sebesar Rp 34.066,88 untuk kelas II dan Rp 7.089,815 untuk kelas III.

KESIMPULAN DAN SARAN

A. Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian yang telah dijelaskan pada bab pembahasan dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut:

1. Tarif layanan rawat inap pada RSUD Dr. Harjono S. Kabupaten Ponorogo ditentukan berdasarkan Peraturan Daerah Kabupaten Ponorogo nomor 13 tahun 2012 tentang Tarif Pelayanan Kesehatan. Tarif ditentukan berdasarkan biaya satuan (*unit cost*) dengan mempertimbangkan pengembangan mutu layanan, daya beli masyarakat, serta daya saing pelayanan sejenis.
2. Perhitungan tarif berdasarkan *ABC System* dilakukan dengan beberapa tahap yaitu mengidentifikasi aktivitas, menghubungkan biaya sumber daya dengan aktivitas, serta membebankan biaya aktivitas pada produk dan jasa. Kemudian tarif ditentukan menggunakan pengambilan laba yang disesuaikan dengan perolehan laba dari rumah sakit. Hasil perhitungan tarif layanan rawat inap berdasarkan *ABC System* pada RSUD Dr. Harjono S. Kabupaten Ponorogo dapat diketahui tarif untuk kelas VIP sebesar Rp 307.405,534, kelas utama sebesar Rp 155.905,472, kelas I sebesar Rp 125.845,9, kelas II sebesar Rp 122.566,88, dan kelas III sebesar Rp 67.089.815.
3. Hasil perhitungan tarif layanan rawat inap memberikan hasil yang berbeda dengan tarif yang telah ditetapkan oleh rumah sakit. Perhitungan tarif rawat inap berdasarkan *ABC System* memberikan hasil yang lebih kecil dan juga hasil yang lebih besar dari tarif rumah sakit. Penentuan tarif berdasarkan *ABC System* memberikan hasil yang lebih kecil (*undercosting*) terjadi pada kelas VIP, kelas Utama, dan kelas I yang memiliki selisih sebesar Rp 251.594,466 untuk kelas VIP, Rp 42.344,528 untuk kelas Utama, dan Rp 19.154,1 untuk kelas I. Hasil perhitungan tarif yang lebih besar (*overcosting*) terjadi pada kelas II dan kelas III yaitu sebesar Rp 34.066,88 untuk kelas II dan Rp 7.089,815 untuk kelas III.

B. Saran

Saran yang dapat diberikan oleh peneliti berdasarkan hasil penelitian ini kepada pihak RSUD Dr. Harjono S. Kabupaten Ponorogo adalah sebagai berikut.

1. RSUD Dr. Harjono S. Kabupaten Ponorogo hendaknya melakukan evaluasi terhadap sistem akuntansi biaya yang telah dimiliki. Kemudian

- dilakukan pengembangan sistem akuntansi biaya yang lebih baik dan akurat.
2. Pihak manajemen rumah sakit sebaiknya mempertimbangkan untuk menggunakan metode *ABC System* dalam menentukan harga pokok. Kelebihan metode *ABC System* telah dijelaskan dalam penelitian ini sebagai metode pengendalian biaya yang lebih baik karena *ABC System* merupakan sistem analisis biaya yang menelusuri berbagai aktivitas yang terjadi. Hasil perhitungan juga lebih akurat karena aktivitas yang telah ditelusuri kemudian dibebankan pada setiap produk dan jasa sehingga dapat diperoleh harga pokok yang lebih akurat.
 3. Rumah sakit umum sesuai dengan Peraturan Menteri Kesehatan Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 2013 tentang Pola Tarif Badan Layanan Umum Rumah Sakit, diterangkan bahwa kebijakan tarif ditetapkan berdasar asas gotong royong, adil dengan mengutamakan kepentingan masyarakat berpenghasilan rendah, dan tidak mengutamakan untuk mencari keuntungan. Berdesarkan hal tersebut, manajemen rumah sakit dalam memberikan kebijakan tarif agar disesuaikan dengan kondisi ekonomi masyarakat serta tingkat inflasi yang terjadi, sehingga akan diperoleh tarif yang lebih terjangkau untuk seluruh kalangan masyarakat.

DAFTAR PUSTAKA

- Blocher, Edward J., Chen, Kung H., Lin, Thomas W. Diterjemahkan oleh David Wijaya. (2010). *Cost Management: A Strategic Emphasis* edisi 5. New York : McGraw – Hill Companies, Inc.
- Bustami, Bastian, Nurlela. 2013. *Akuntansi Biaya*. Jakarta: Mitra Wacana Media.
- Drury, Colin. 2008. *Management And Cost Accounting*. Canada: Cengage Learning.
- Hansen, Don R., Maryanne M. Mowen. 2009. *Akuntansi Manajemen*. Jakarta: Penerbit Salemba Empat.
- Horngren, Charles T., Srikant M. Datar, George Foster. 2008. *Akuntansi Biaya, Penekanan Manajerial*. Jakarta: Penerbit Erlangga.
- Peraturan Bupati Ponorogo Nomor 13 Tahun 2012 tentang Tarif Pelayanan Kesehatan dan Pelayanan Lainnya Pada Rumah Sakit Umum Daerah Dr. Harjono S. Kabupaten Ponorogo
- Peraturan Menteri Kesehatan Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 2013 tentang Pola Tarif Badan Layanan Umum Rumah Sakit di Lingkungan Kementerian Kesehatan
- Raiborn, Cecily A., Michael R. Kinney. 2013. *Cost Accounting Principles*. Canada: Cengage Learning.
- Riwayadi. 2014. *Akuntansi Biaya Pendekatan Tradisional dan Kontemporer*. Jakarta: Penerbit Salemba Empat.
- Usman, Husaini, Purnomo Setiady Akbar. 2008. *Metodologi Penelitian Sosial*. Jakarta: Penerbit Bumi Aksara