

PENERAPAN *ACTIVITY BASED COSTING* (ABC) PADA TARIF JASA RAWAT INAP RUMAH SAKIT BHAYANGKARA

Anita Achmad Payu

Institut Teknologi Dan Bisnis Nobel Indonesia

Email : anita@stienobel-indonesia.ac.id

Abstrak

Tujuan dari penelitian ini yaitu untuk mengetahui penentuan tarif jasa rawat inap dengan menggunakan perhitungan *Activity Based Costing* (ABC) di bandingkan dengan tarif yang berlaku saat ini. Sistem yang digunakan pada Rumah Sakit Bhayangkara dianggap kurang mampu menyediakan informasi biaya yang akurat sehingga dapat memengaruhi profitabilitas rumah sakit, dengan menggunakan metode *Activity Based Costing* (ABC) pihak rumah sakit dapat menelusuri aktivitas yang terjadi dalam memberikan pelayanan jasa rawat inap, sehingga dapat diketahui jumlah biaya yang wajar. Metode analisis yang digunakan adalah metode deskriptif komparatif yaitu metode yang menunjukkan dan membandingkan penentuan tarif jasa rawat inap sebelum dan sesudah menggunakan *Activity Based Costing* (ABC).

Hasil penelitian menggunakan sistem *Activity Based Costing* (ABC), harga Kelas VVIP dan Kelas III memperoleh harga yang lebih besar di bandingkan harga yang berlaku saat ini. Berbeda dengan harga Kelas lainnya yang memperoleh harga jauh lebih kecil dibandingkan harga yang berlaku saat ini. Pihak rumah sakit dapat menggunakan metode *Activity Based Costing* (ABC) hanya untuk mengetahui perbandingan harga jasa rawat inap yang ditentukan pemerintah. Sehingga dapat diketahui berapa besar subsidi yang diberikan pemerintah untuk tiap kelasnya.

Kata Kunci : *activity based costing, rumah sakit*

Abstract

The purpose of this study is to determine the determination of the tariff for inpatient services using the calculation of Activity Based Costing (ABC) compared to the current rate. The system used at Bhayangkara Hospital is considered incapable of providing accurate cost information so that it can affect the profitability of the hospital, by using the Activity Based Costing (ABC) method the hospital can track the activities that occur in providing inpatient services, so that the number of inpatient services can be known. reasonable cost. The analytical method used is descriptive comparative method, which is a method that shows and compares the determination of inpatient service rates before and after using Activity Based Costing (ABC).

The results of the study using the Activity Based Costing (ABC) system, the prices for Class VVIP and Class III get a higher price than the current price. In contrast to other Class prices, the prices are much lower than the current prices. The hospital can use the Activity Based Costing (ABC) method only to find out the comparison of prices for inpatient services determined by the government. So that it can be seen how much the government subsidizes for each class.

Keywords: activity based costing, hospital

PENDAHULUAN

Perkembangan dunia usaha yang semakin pesat mengakibatkan ketatnya persaingan bisnis. Masing-masing perusahaan saling beradu strategi dalam usaha menarik konsumen. Persaingan tersebut tidak hanya persaingan bisnis di bidang manufaktur atau industri tetapi juga di bidang usaha perdagangan dan pelayanan jasa. Salah satu bentuk usaha pelayanan jasa adalah jasa kesehatan, terutama jasa rumah sakit. Hal ini terbukti semakin banyak didirikannya rumah sakit baik milik pemerintah maupun swasta.

Rumah sakit adalah salah satu contoh organisasi yang berorientasi nonprofit. Tugas utama rumah sakit adalah memberikan jasa pengobatan, perawatan, dan pelayanan kesehatan, dalam memberikan jasa pelayanan kesehatan, rumah sakit memperoleh penghasilan dan pendapatan jasa dan fasilitas yang di berikan, salah satu contohnya adalah jasa rawat inap, dimana pendapatan dari jasa tersebut didapat dari tarif yang harus di bayarkan oleh pemakai jasa rawat inap. Penentuan tarif jasa rawat inap merupakan suatu keputusan yang sangat penting karena dapat mempengaruhi profibilitas suatu rumah sakit.

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

Pasal 3 Surat Keputusan Menteri Kesehatan Nomor 560/MENKES/SK/IV/2003 tentang Pola Tarif Perjam Rumah Sakit diperhitungkan atas dasar *unit cost* dari setiap jenis pelayanan dan kelas perawatan, yang perhitungannya memperhatikan kemampuan ekonomi masyarakat, standar biaya dari rumah sakit yang tidak komersial.

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

Rumah Sakit Bhayangkara adalah rumah sakit negeri kelas B. Rumah sakit ini mampu memberikan pelayanan kedokteran spesialis dan subspecialis terbatas. Rumah sakit ini juga menampung pelayanan rujukan dari rumah sakit kabupaten. Untuk pelayanan rawat inap Rumah Sakit Bhayangkara memiliki 255 kamar dan mempunyai 5 tipe kamar yang ditawarkan sesuai dengan tingkat pasien yang ada, yaitu kelas III, kelas II, kelas I, kelas VIP, kelas VVIP.

Rumah Sakit Bhayangkara menetapkan tarif rawat inapnya ditentukan berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia No. 161/PMK.05/2013 Tentang Tarif Layanan Badan Layanan Umum Rumah Sakit Bhayangkara Makassar Pada Kepolisian Negara Republik Indonesia. Sebaliknya jika perhitungan tarif rawat inap dihitung sendiri menggunakan metode ABC, maka informasi biaya yang di peroleh lebih akurat. Karena metode ini tidak mendistorsi biaya-biaya dan menyajikan pengukuran yang lebih akurat tentang biaya karena mengidentifikasi setiap aktivitas, sehingga hal ini membantu pihak rumah sakit dalam pengendalian biaya dan mempermudah dalam pengambilan keputusan. Rumah Sakit Bhayangkara menyediakan jasa rawat inap bagi pasien yang memerlukan perawatan intensif untuk mempermudah mengamati perkembangan kesehatan pasien secara berkesinambungan. Jasa rawat inap pada RS Bhayangkara merupakan salah satu sumber pendapatan terbesar dari jasa kesehatan lain yang ditawarkan oleh rumah sakit tersebut, akan tetapi dalam penentuan tarif jasa rawat inap Rumah Sakit Bhayangkara di tentukan berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia No. 161/pmk.05/2013 sehingga tarif jasa rawat inap yang ditentukan bisa menjadi lebih murah (*undercosting*) atau lebih mahal (*overcosting*) dari beban biaya yang seharusnya

dikonsumsi pada jasa rawat inap tersebut. Tarif rawat inap Rumah Sakit Bhayangkara pada tahun 2015 dijelaskan pada Tabel 1.

Tabel 1. Tarif Jasa Rawat Inap RS Bhayangkara

NO	Kelas	Tarif/hari (Rp)
1	VVIP	650.000
2	VIP	525.000
3	I	332.500
4	II	217.500
5	III	160.000

Sumber : RS Bhayangkara, Tahun 2015

Perhitungan biaya rawat inap sangat penting karena berkaitan dengan masalah penentuan harga pokok rawat inap, yang pada akhirnya akan mempengaruhi penentuan harga jualnya atau tarif rawat inap, dengan demikian akan menghasilkan surplus atau defisit dalam persen yang besarnya sama untuk setiap tempat tidur dari setiap kelas sehingga pihak rumah sakit tidak mengetahui laba atau rugi yang sebenarnya. Berdasarkan hal-hal yang telah dikemukakan di atas, maka penulis mengambil judul “Penerapan *Activity Based Costing (ABC)* Pada Tarif Jasa Rawat Inap Rumah Sakit Bhayangkara.

Sistem *ABC* mengasumsikan bahwa sumber daya pendukung dan tidak langsung mempunyai kemampuan untuk menjalankan aktivitas-aktivitas, bukan hanya sebagai pengumpul biaya yang nantinya harus dialokasikan ke produk seperti yang dilakukan sistem tradisional. Aktivitas pemicu biaya (*cost driver*) yang terjadi sepanjang proses produksi seringkali tidak selalu berkaitan dengan volume produksi, tetapi juga berhubungan dengan aktivitas lain yang berkaitan dengan *batch (batch related activities)*, jumlah produksi (*product sustaining activities*) maupun penggunaan bersama fasilitas perusahaan oleh semua produk yang dihasilkan.

Activity Based Costing Sebagai Dasar Pembebanan Biaya

Menurut (Hidayat, 2011) prosedur pembebanan biaya *overhead* dengan sistem *ABC* melalui dua tahap kegiatan :

A. Tahap Pertama

Pengumpulan biaya dalam *cost pool* yang memiliki aktivitas yang sejenis atau *homogen*, terdiri dari 4 langkah:

1. Mengidentifikasi dan menggolongkan biaya ke dalam berbagai aktivitas.
2. Mengklasifikasikan aktivitas biaya ke dalam berbagai aktivitas, pada langkah ini biaya digolongkan ke dalam aktivitas yang terdiri dari 4 kategori yaitu *unit level activity costing*, *batch related activity costing*, *product sustaining activity costing*, *facility sustaining activity costing*.
3. Mengidentifikasi *cost driver*
Dimaksudkan untuk memudahkan dalam penentuan tarif per unit *cost driver*.
4. Menentukan tarif per unit *cost driver*
Biaya per unit *cost driver* yang dihitung untuk suatu aktivitas. Tarif per unit *cost driver* dapat dihitung dengan rumus sebagai:

$$\text{Tarif per unit } \textit{cost driver} = \text{Total biaya (aktivitas)} \div \text{Total } \textit{cost driver}$$

B. Tahap Kedua

Biaya aktivitas dibebankan ke produk berdasarkan konsumsi masing-masing aktivitas produk. Jadi biaya rawat inap (harga pokok) dapat dihitung dengan cara menjumlahkan seluruh tarif per unit *cost driver*. *Cost* rawat inap dapat dihitung dengan rumus:

$$\text{Cost rawat inap} = \sum \text{tarif per unit } \textit{cost driver}$$

Tarif jasa rawat inap per kamar dapat dihitung dengan mengetahui jumlah biaya rawat inap (harga pokok) terlebih dahulu. Perhitungan tarif masing-masing tipe kamar dengan metode ABC, dapat dihitung dengan Rumus:

$$\text{Tarif Per Kamar} = \text{Cost Rawat Inap} + \text{Laba yang diharapkan}$$

Metode *Activity Based Costing* pada Perusahaan Jasa

Rahayu, (2012) Sistem kerja *Activity Based Costing* banyak diterapkan pada perusahaan manufaktur, tetapi juga dapat diterapkan pada perusahaan jasa.

Activity Based Costing benar-benar dapat digunakan pada perusahaan jasa, sedikit-tidaknya pada beberapa perusahaan. Hal-hal yang perlu diperhatikan dalam penerapan *Activity Based Costing* pada perusahaan jasa adalah :

1. *Identifying and Costing Activities*
Mengidentifikasi dan menghargai aktivitas dapat membuka beberapa kesempatan untuk pengoperasian yang efisien
2. *Spesial Challenger*
Perbedaan antara perusahaan jasa dan perusahaan manufaktur akan memiliki permasalahan-permasalahan yang serupa.
3. *Output Diversity*
Perusahaan jasa juga memiliki kesulitan-kesulitan dalam *mengidentifikasi* output yang ada.

METODE PENELITIAN

Metode penelitian adalah tinjauan pustaka atau literature review yang berisi teoriteori yang berkaitan dengan masalah penelitian. Pada bagian ini, tinjauan konsep dan teori yang digunakan dibuat berdasarkan literatur yang tersedia, terutama dari artikel yang diterbitkan di berbagai jurnal ilmiah. Tinjauan Pustaka digunakan untuk mengembangkan konsep atau teori yang mendasari studi penelitian. (Sujarweni, 2015) Tinjauan pustaka atau literature review merupakan kegiatan yang diperlukan dalam penelitian, khususnya penelitian penelitian akademik dengan tujuan utama mengembangkan aspek teoritis serta aspek keuntungan praktis. Dengan demikian, dengan menggunakan metode penelitian ini, penulis dapat dengan mudah memecahkan masalah penelitian. (Sukardi, 2021).

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Data Pendukung *Activity Based Costing* (ABC)

Fokus dari penelitian ini adalah pada pelayanan rawat inap yang merupakan pelayanan kepada pasien untuk keperluan observasi, perawatan, diagnosis, pengobatan, rehabilitasi medik, dan pelayanan kesehatan lainnya dengan menempati tidur.

Dalam menentukan tarif jasa rawat inap dengan menggunakan metode *Activity Based Costing*, data-data yang dibutuhkan antara lain adalah data biaya rawat inap, data pendukung jumlah pasien rawat inap, data pendukung lama hari pasien rawat inap, dan data pendukung luas ruangan rawat inap. Adapun data pendukung *Activity Based Costing* untuk tahun 2015 dapat dilihat pada tabel 2,3 dan 4

Tabel 2 Luas Kamar Rawat Inap RS Bhayangkara Tahun 2015

Tipe Kamar	Jumlah Ruangan	Luas kamar (m2)
VVIP	2	36
VIP	15	36
KELAS I	9	50
KELAS II	9	50
KELAS III	5	60
TOTAL	40	232

Sumber: RS Bhyangkara, tahun 2015 (data olahan)

Tabel 3 Jumlah Hari Rawat Inap Pasien RS Bhayangkara Tahun 2015

No	Kelas	Jumlah Hari
1	VVIP	120
2	VIP	22.591
3	KELAS I	19.271
4	KELAS II	33.646
5	KELAS III	24.022
	JUMLAH	99.650

Sumber: Data rekam medik RS Bhayangkara, Tahun 2015

Tabel 4 Jumlah Pasien Rawat Inap RS Bhayangkara Tahun 2015

No	Kelas	Jumlah Pasien
1	VVIP	24
2	VIP	4.395
3	KELAS I	3.664
4	KELAS II	6.538
5	KELAS III	5.210
	JUMLAH	19.831

Sumber: Data rekam medik RS Bhayangkara, Tahun 2015

Penentuan Tarif Jasa Rawat Inap Rumah Sakit Bhayangkara

Besar tarif yang ditentukan RS bhayangkara dapat dilihat pada tabel 5 sebagai berikut:

Tabel 5 Tarif Jasa Rawat Inap RS Bhayangkara

NO	Kelas	Tarif/hari (Rp)
1	VVIP	650.000
2	VIP	525.000
3	I	332.500
4	II	217.500
5	III	160.000

Sumber : RS Bhayangkara, Tahun 2015

Penentuan Harga Pokok Jasa Rawat Inap Rumah Sakit Bhayangkara menggunakan *Activity Based Costing*

A. Mengidentifikasi dan Mendefinisikan Aktivitas dan Pusat Aktivitas

Aktivitas-aktivitas biaya yang ada di unit rawat inap Rumah sakit Bhayangkara di identifikasikan sebagai berikut:

1. Biaya paramedis

Biaya pelayanan perawatan pasien atau biaya paramedis dalam hubungannya dengan penetapan tarif jasa rawat inap secara langsung turut mempengaruhi aktivitas bagian rawat inap. Aktivitas biaya pelayanan perawatan pasien meliputi biaya paramedis seperti biaya perawat, dokter, dan bidan, jumlah biaya perawatan yang dikeluarkan Rumah Sakit Bhayangkara pada tahun 2015 adalah sebesar Rp. 7.309.420.599.

2. Biaya administrasi dan umum

Biaya administrasi termasuk dalam kategori *batch related activity cost*. Biaya administrasi tiap pasien rawat inap RS Bhayangkara adalah sebesar Rp. 10.000. total biaya administrasi jasa rawat inap RS Bhayangkara sebesar Rp. 198.310.000.

3. Biaya kebersihan/*Cleaning Service*

Biaya kebersihan termasuk dalam kategori *batch related activity cost* karena aktivitas kebersihan dilakukan tanpa memperhitungkan jumlah unit yang ada pada *batch* tersebut. Jumlah pembebanan biaya kebersihan sebesar Rp. 768.570.996.

4. Biaya Pemberian Makan pasien

Makanan dan minuman merupakan bagian dari aktivitas pelayanan pasien yang pasti terdapat pada semua rumah sakit, pasien yang menjalani rawat inap wajib membutuhkan asupan makanan dan minuman yang bergizi untuk mempercepat penyembuhan pasien. Tarif konsumsi pasien RS Bhayangkara akan dijelaskan pada tabel 6. Adapun jumlah biaya konsumsi pasien sebesar Rp. 3.305.553.043.

Tabel 6 Tarif Konsumsi Pasien Rawat Inap RS Bhayangkara Tahun 2015

Kelas	Tarif
VVIP	Rp. 139.000
VIP	Rp. 107.000
I	Rp. 62.400
II	Rp. 52.000
III	Rp. 41.600

Sumber : RS Bhayangkara, Tahun 2015

5. Biaya depresiasi gedung

Biaya penyusutan gedung digolongkan pada kategori *facility sustaining activity cost*. Jumlah biaya penyusutan gedung sebesar Rp. 494.054.112.

6. Biaya depresiasi fasilitas

Biaya penyusutan fasilitas digolongkan pada kategori *facility sustaining activity cost*. Jumlah biaya penyusutan fasilitas rawat inap sebesar Rp. 2.465.229.415. Tarif penyusutan fasilitas rawat inap masing-masing ruang kelas rawat inap RS Bhayangkara akan dijelaskan pada tabel 7.

Tabel 1.7 tarif penyusutan Fasilitas Rawat Inap RS Bhayangkara Tahun 2015

FASILITAS	KUANTITAS	NILAI (RP)	HARI PAKAI	BIAYA PENYUSUTAN (RP)
AC	104	431.531.256	41982	10.279
BED	260	1.341.905.922	99650	13.466
TV	104	258.648.416	41982	6.161
KULKAS	63	125.471.115	22711	5.525
LEMARI	63	52.676.820	22711	2.319

FASILITAS	KUANTITAS	NILAI (RP)	HARI PAKAI	BIAYA PENYUSUTAN (RP)
DISPENSER	63	66.150.000	57668	278
SOFA	104	172.842.800	22711	2.913
KIPAS ANGIN	66	16.003.086	41982	4.117

Sumber : RS Bhayangkara, Tahun 2015 (data olahan)

- B. Mengklasifikasikan Aktivitas Biaya Ke Dalam Berbagai Aktivitas
 Klasifikasi biaya kedalam berbagai aktivitas dapat dilihat pada tabel 8.

Tabel 8 Klasifikasi Biaya Kedalam Berbagai Aktivitas

ELEMEN BIAYA	JUMLAH (RP)
<i>Unit Level Activity Cost</i>	
Biaya gaji paramedis	7.309.420.599
Biaya konsumsi	3.305.553.043
<i>Batch Related Activity Cost</i>	
Biaya administrasi	198.310.000
Biaya kebersihan	768.570.996
<i>Facility-Sustaining Activity Cost</i>	
Biaya penyusutan gedung	494.054.112
Biaya penyusutan fasilitas	2.465.229.415

sumber RS Bhayangkara, tahun 2015 (data olahan)

- C. Mengidentifikasi Cost Driver
 Pengelompokan biaya rawat inap dan cost driver rawat inap akan dijelaskan pada tabel 9.

Tabel 9 Pengelompokan Biaya dan Cost Driver

NO	AKTIVITAS	DRIVER	COST DRIVER	JUMLAH (RP)
1	<i>Unit Level activity cost</i>			
	a. Biaya paramedis			
	1. VVIP	Jumlah hari rawat inap	120	
	2. VIP	Jumlah hari rawat inap	22591	
	3. KELAS I	Jumlah hari rawat inap	19271	
	4. KELAS II	Jumlah hari rawat inap	33646	
	5. KELAS III	Jumlah hari rawat inap	24022	
		Jumlah hari rawat inap	99650	7.309.420.599
	b. Biaya Konsumsi			
	1. VVIP	Jumlah hari rawat inap	120	
	2. VIP	Jumlah hari rawat inap	22591	
	3. KELAS I	Jumlah hari rawat inap	19271	
	4. KELAS II	Jumlah hari rawat inap	33646	
	5. KELAS III	Jumlah hari rawat inap	24022	
		Jumlah hari rawat inap	99650	3.305.553.043
2	<i>Batch Related Activity Cost</i>			
	a. Biaya Administrasi			
	1. VVIP	Jumlah pasien	24	
	2. VIP	Jumlah pasien	4.395	
	3. KELAS I	Jumlah pasien	3.664	
	4. KELAS II	Jumlah pasien	6.538	
	5. KELAS III	Jumlah pasien	5.210	
		Jumlah pasien	19.831	198.310.000
	b. Biaya Kebersihan			
	1. VVIP	Jumlah hari rawat inap	120	
	2. VIP	Jumlah hari rawat inap	22591	
	3. KELAS I	Jumlah hari rawat inap	19271	
	4. KELAS II	Jumlah hari rawat inap	33646	
	5. KELAS III	Jumlah hari rawat inap	24022	
		Jumlah hari rawat inap	99650	768.570.996

NO	AKTIVITAS	DRIVER	COST DRIVER	JUMLAH (RP)
3	<i>Facility sustaining activity cost</i>			
	a. Biaya depresiasi gedung			
	1. VVIP	Luas lantai	36	
	2. VIP	Luas lantai	36	
	3. KELAS I	Luas lantai	50	
	4. KELAS II	Luas lantai	50	
	5. KELAS III	Luas lantai	60	
		Luas lantai	232	494.054.112
	b. Biaya Depresiasi Fasilitas			
	AC	Jumlah hari rawat inap	41982	431.531.256
	BED	Jumlah hari rawat inap	99650	1.341.905.922
	TV	Jumlah hari rawat inap	41982	258.648.416
	KULKAS	Jumlah hari rawat inap	22711	125.471.115
	LEMARI	Jumlah hari rawat inap	22711	52.676.820
	KIPAS ANGIN	Jumlah hari rawat inap	57668	16.003.086
	DISPENSER	Jumlah hari rawat inap	22711	66.150.000
	SOFA	Jumlah hari rawat inap	41982	172.842.800
		Jumlah hari rawat inap	351397	2.465.229.415

Sumber: RS Bhyangkara, Tahun 2015 (data olahan)

D. Menentukan Tarif Per Unit Cost

Langkah selanjutnya setelah mengidentifikasi *cost driver* yaitu menentukan tarif per unit *cost driver*. Penentuan tarif per unit *cost driver* rawat inap dapat dilihat pada tabel 10.

Tabel 10 Penentuan Tarif Per Unit Cost Driver Rawat Inap

AKTIVITAS	JUMLAH (RP)	COST DRIVER	TARIF/ UNIT (RP)
Unit Level Activity Cost			
a. Biaya paramedis	7.309.420.599	99650	73.351
1. VVIP		120	
2. VIP		22591	
3. KELAS I		19271	
4. KELAS II		33646	
5. KELAS III		24022	
b. Biaya Konsumsi	3.305.553.043	99650	SESUAI TARIF
1. VVIP		120	139.000
2. VIP		22591	107.000
3. KELAS I		19271	62.400
4. KELAS II		33646	52.000
5. KELAS III		24022	41.600
<i>Batch Related Activity Cost</i>			
a. Biaya Administrasi	198.310.000	19.831	10.000
1. VVIP		24	
2. VIP		4.395	
3. KELAS I		3.664	
4. KELAS II		6.538	
5. KELAS III		5.210	
b. Biaya Kebersihan	768.570.996	99650	38.756
1. VVIP		120	
2. VIP		22591	
3. KELAS I		19271	
4. KELAS II		33646	
5. KELAS III		24022	

AKTIVITAS	JUMLAH (RP)	COST DRIVER	TARIF/ UNIT (RP)
<i>Facility sustaining activity cost</i>			
a. Biaya depresiasi gedung	494.054.112	232	2.129.544
1. VVIP		36	
2. VIP		36	
3. KELAS I		50	
4. KELAS II		50	
5. KELAS III		60	
b. Biaya Depresiasi Fasilitas	2.465.229.415	351397	7.016
1. AC	431.531.256	41982	10.279
2. BED	1.341.905.922	99650	13.466
3. TV	258.648.416	41982	6.161
4. KULKAS	125.471.115	22711	5.525
5. LEMARI	52.676.820	22711	2.319
6. KIPAS ANGIN	16.003.086	57668	278
7. DISPENSER	66.150.000	22711	2.913
8. SOFA	172.842.800	41982	4.117

Sumber : RS Bhyangkara, Tahun 2015 (data olahan)

E. Menghitung Total Cost Rawat Inap dan Tarif Rawat Inap dengan Menggunakan Tarif Cost Driver

Biaya aktivitas dibebankan ke produk berdasarkan konsumsi masing-masing produk. Jadi biaya rawat inap (harga pokok rawat inap) dapat dihitung dengan cara menjumlahkan seluruh tarif per unit *cost driver*. *Cost* rawat inap dapat di hitung dengan rumus :

$$\text{Cost rawat inap} = \sum \text{tarif per unit cost driver}$$

Tarif jasa rawat inap per kamar dapat di hitung dengan mengetahui terlebih dahulu jumlah biaya rawat inap (harga pokok). Perhitungan tarif masing-masing tipe kamar dengan metode ABC dapat dihitung dengan rumus :

$$\text{Tarif per Kamar} = \text{Cost Rawat Inap} + \text{Laba yang diharapkan}$$

Untuk tarif rawat inap per kamar diperoleh dari total biaya yang telah dibebankan pada masing-masing produk ditambah laba yang diharapkan. Pada tabel 11 sampai tabel 15 akan disajikan perhitungan tarif jasa rawat inap pasien menggunakan metode perhitungan *Activity Based Costing (ABC)*.

Tabel 11 Perhitungan Tarif Jasa Kamar Rawat Inap Kelas VVIP

AKTIVITAS	TARIF COST DRIVER (RP)	DRIVER	TOTAL
1. Biaya paramedis	73.351	120	8.802.120
2. Biaya konsumsi	139.000	120	16.680.000
3. Biaya administrasi	10.000	24	240.000
4. Biaya kebersihan	38.756	120	4.650.720
5. Biaya depresiasi gedung	2.129.544	36	76.663.584
6. Biaya depresiasi fasilitas			
a. AC	10.279	120	1.233.480
b. BED	13.466	120	1.615.920
c. TV	6.161	120	739.320
d. KULKAS	5.525	120	663.000

AKTIVITAS	TARIF COST DRIVER (RP)	DRIVER	TOTAL
e. LEMARI	2.319	120	278.280
f. DISPENSER	2.913	120	349.560
g. SOFA	4.117	120	494.040
TOTAL BIAYA UTAMA UNTUK KELAS			112.410.024
JUMLAH HARI PAKAI			120
BIAYA RAWAT INAP PER KAMAR			936.750
LABA YANG DI HARAPKAN 30 %			281.025
JUMLAH TARIF			1.217.775

Sumber : RS Bhayangkara, Tahun 2015 (data olahan)

Pada Tabel 11 dapat dilihat bahwa harga biaya rawat inap yang dihasilkan dengan menggunakan metode *activity based costing* adalah sebesar Rp. 1.217.775.

Tabel 12 Perhitungan Tarif Jasa Kamar Rawat Inap Kelas VIP

AKTIVITAS	TARIF COST DRIVER (RP)	DRIVER	TOTAL
1. Biaya paramedis	73.351	22591	1.657.072.441
2. Biaya konsumsi	107.000	22591	2.417.237.000
3. Biaya administrasi	10.000	4.395	43.950.000
4. Biaya kebersihan	38.756	22591	875.536.796
5. Biaya depresiasi gedung	2.129.544	36	76.663.584
6. Biaya depresiasi fasilitas			
a. AC	10.279	22591	232.212.889
b. BED	13.466	22591	304.214.718
c. TV	6.161	22591	139.183.151
d. KULKAS	5.525	22591	124.815.275
e. LEMARI	2.319	22591	52.388.529
f. DISPENSER	2.913	22591	65.807.583
g. SOFA	4.117	22591	93.007.147
TOTAL BIAYA UTAMA UNTUK KELAS			6.082.089.113
JUMLAH HARI PAKAI			22591
BIAYA RAWAT INAP PER KAMAR			269.226
LABA YANG DI HARAPKAN 25 %			67.307
JUMLAH TARIF			336.533

Sumber : RS Bhayangkara, Tahun 2015 (data olahan)

Pada Tabel 12 dapat dilihat bahwa harga biaya rawat inap yang dihasilkan dengan menggunakan metode *activity based costing* adalah sebesar Rp. 336.533.

Tabel 13 Perhitungan Tarif Jasa Kamar Rawat Inap Kelas I

AKTIVITAS	TARIF COST DRIVER (RP)	DRIVER	TOTAL
1. Biaya paramedis	73.351	19271	1.413.547.121
2. Biaya konsumsi	62.400	19271	1.202.510.400
3. Biaya administrasi	10.000	3.664	36.640.000
4. Biaya kebersihan	38.756	19271	746.866.876
5. Biaya depresiasi gedung	2.129.544	50	106.477.200
6. Biaya depresiasi fasilitas			
a. AC	10.279	19271	198.086.609
b. BED	13.466	19271	259.503.286
c. TV	6.161	19271	118.728.631
d. SOFA	4.117	19271	79.338.707
TOTAL BIAYA UTAMA UNTUK KELAS			4.161.698.830
JUMLAH HARI PAKAI			19271
BIAYA RAWAT INAP PER KAMAR			215.957
LABA YANG DI HARAPKAN 20%			43.191

AKTIVITAS	TARIF COST DRIVER (RP)	DRIVER	TOTAL
JUMLAH TARIF			259.148

Sumber : RS Bhayangkara, Tahun 2015 (data olahan)

Pada Tabel 13 dapat dilihat bahwa harga biaya rawat inap yang dihasilkan dengan menggunakan metode *activity based costing* adalah sebesar Rp. 259.148.

Tabel 1.14 Perhitungan Tarif Jasa Kamar Rawat Inap Kelas II

AKTIVITAS	TARIF COST DRIVER (RP)	DRIVER	TOTAL
1. Biaya paramedis	73.351	33646	2.467.967.746
2. Biaya konsumsi	52.000	33646	1.749.592.000
3. Biaya administrasi	10.000	6.538	65.380.000
4. Biaya kebersihan	38.756	33646	1.303.984.376
5. Biaya depresiasi gedung	2.129.544	50	106.477.200
6. Biaya depresiasi fasilitas			
a. BED	13.466	33646	453.077.036
b. KIPAS ANGIN	278	33646	9.353.588
TOTAL BIAYA UTAMA UNTUK KELAS			6.155.831.946
JUMLAH HARI PAKAI			33646
BIAYA RAWAT INAP PER KAMAR			182.959
LABA YANG DI HARAPKAN 15 %			27.444
JUMLAH TARIF			210.403

Sumber : RS Bhayangkara, Tahun 2015 (data olahan)

Pada Tabel 14 dapat dilihat bahwa harga biaya rawat inap yang dihasilkan dengan menggunakan metode *activity based costing* adalah sebesar Rp. 210.403.

Tabel 1.15 Perhitungan Tarif Jasa Kamar Rawat Inap Kelas III

AKTIVITAS	TARIF COST DRIVER (RP)	DRIVER	TOTAL
1. Biaya paramedis	73.351	24022	1.762.037.722
2. Biaya konsumsi	41.600	24022	999.315.200
3. Biaya administrasi	10.000	5210	52.100.000
4. Biaya kebersihan	38.756	24022	930.996.632
5. Biaya depresiasi gedung	2.129.544	60	127.772.640
6. Biaya depresiasi fasilitas			
a. BED	13.466	24022	323.480.252
b. KIPAS ANGIN	278	24022	6.678.116
TOTAL BIAYA UTAMA UNTUK KELAS			4.202.380.562
JUMLAH HARI PAKAI			24022
BIAYA RAWAT INAP PER KAMAR			174.939
LABA YANG DI HARAPKAN 10 %			17.494
JUMLAH TARIF			192.433

Sumber : RS Bhayangkara, Tahun 2015 (data olahan)

Pada Tabel 15 dapat dilihat bahwa harga biaya rawat inap yang dihasilkan dengan menggunakan metode *activity based costing* adalah sebesar Rp. 192.433.

F. Perbandingan Tarif Jasa Rawat Inap RS Bhayangkara dengan Menggunakan Perhitungan Metode ABC

Dalam pembahasan ini akan dijelaskan lebih lanjut tentang perbandingan tarif jasa rawat inap yang diterapkan RS Bhayangkara dengan perhitungan yang menggunakan metode ABC. Pada tabel 16 disajikan tarif perbandingan rawat inap RS Bhayangkara berdasarkan penetapan Menteri Keuangan Republik Indonesia No: 161/PMK.05/2013 dengan menggunakan perhitungan metode Activity Based Costing (ABC).

Tabel 16 Perbandingan Tarif Jasa Rawat Inap RS Bhayangkara dengan Tarif Perhitungan Metode ABC Tahun 2015

Nama Ruang Rawat Inap	Tarif Berdasarkan MenKeu No: 161/pmk.05/2013	Tarif ABC	Perbedaan	Persentase
VVIP	650.000	1.217.775	567.775	87%
VIP	525.000	336.533	188.467	36%
KELAS I	332.500	259.148	73.352	22%
KELAS II	217.500	210.403	7.097	3%
KELAS III	160.000	192.433	32.433	20%

Sumber: RS Bhayangkara, Tahun 2015 (data olahan)

Tabel 16 menunjukkan hasil perhitungan harga jual jasa rawat inap dengan menggunakan *activity based costing* untuk kelas VVIP Rp. 1.217.775, kelas VIP Rp. 336.533, kelas I Rp. 259.148, kelas II Rp. 210.403 dan kelas III Rp. 192.433 harga Kelas VVIP dan Kelas III memperoleh harga yang lebih besar dari yang ditetapkan oleh pemerintah. Berbeda dengan harga kamar kelas VIP, I dan II Yang memperoleh harga yang lebih kecil dari yang ditetapkan oleh pemerintah. Harga yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan No: 161/pmk.05/2013 adalah: Kelas VVIP Rp. 650.000, Kelas VIP Rp. 525.000, Kelas I Rp. 332.500, Kelas II Rp. 217.500 dan Kelas III Rp. 160.000. Sedangkan selisih yang diperoleh untuk Kelas VVIP adalah lebih mahal yaitu Rp. 567.775 atau sekitar 87%, Kelas VIP lebih murah yaitu Rp. 188.467 atau sekitar 36%, Kelas I lebih murah Rp. 73.352 atau sekitar 22%, Kelas II lebih murah Rp. 7.097 atau sekitar 3% dan untuk Kelas III lebih mahal yaitu Rp. 32.433 atau sekitar 20%.

Perbedaan yang terjadi antara tarif jasa rawat inap dengan menggunakan metode sebelum menggunakan ABC dan setelah menggunakan metode ABC disebabkan karena pembebanan biaya overhead pada masing-masing produk. Pada akuntansi biaya tradisional biaya overhead pada masing-masing produk dibebankan hanya pada satu *cost driver* saja.

PEMBAHASAN

Rumah Sakit Bhayangkara dalam menerapkan tarif rawat inapnya tanpa menggunakan perhitungan harga pokok. RS Bhayangkara hanya melakukan perbandingan dengan beberapa tarif rawat inap dengan rumah sakit lainnya yang berada di kota Makassar dan juga mempertimbangkan daya beli masyarakat sekitar. Seharusnya sebelum menentukan harga jual harus dilakukan perhitungan harga pokok terlebih dahulu. Hasil perhitungan harga pokok jasa rawat inap pasien yang sesungguhnya dapat diketahui dengan menggunakan Activity Based Costing karena dalam perhitungan harga pokok jasa rawat inap pasien dilakukan dengan cara penelusuran ke aktivitas-aktivitas yang mengkonsumsi sumber daya pada jasa rawat inap.

Perbedaan pengkonsumsian aktivitas terlihat pada ruang Kelas III yang dalam satu kamar terdiri dari 12 buah tempat tidur pasien dan hanya menggunakan kipas angin sehingga menjadikan suasana ruangan terasa panas dan terlalu ramai karena banyaknya jumlah pengunjung yang keluar masuk pada jam sibuk. Hal ini menjadikan ruang Kelas III lebih cepat kotor dan kurang mendapatkan perhatian lebih. Aktivitas perawatan pasien pada kelas III juga kurang intensif di bandingkan pada kelas VVIP, dokter kunjungan pada pasien akan lebih singkat dan kurang intensif karena banyaknya pasien yang terdapat pada Kelas III akan tetapi pasien akan tetap mendapatkan perawatan yang wajar pada

umumnya. Berbeda dengan kelas VVIP dan VIP, untuk Kelas VVIP dalam satu kamar hanya tersedia satu tempat tidur pasien, dan untuk Kelas VIP dalam satu kamar terdiri dari 2 buah tempat pasien, dan memiliki fasilitas yang sama untuk kelas VVIP dan VIP seperti, sofa, kulkas, AC, dan TV, sehingga ruangan akan terasa nyaman dan sejuk, kebersihannya juga lebih diperhatikan.

Kelas VVIP dan VIP ini menjadi pilihan bagi para pasien yang lebih mengutamakan pada kenyamanan dalam menjalani perawatan dirumah sakit, sedangkan kelas III menjadi pilihan bagi keluarga yang kurang mampu. Perbedaan penyediaan fasilitas tersebut disesuaikan dengan biaya yang telah dikeluarkan oleh para pasien untuk menginap dan memperoleh perawatan, sehingga pihak rumah sakit berusaha tidak mengecewakan para konsumen yang telah memilih kelas rawat inap dengan tarif yang telah ditetapkan pihak manajemen Rumah Sakit Bhayangkara seperti kelas VVIP dengan tarif termahal diantara kelasnya.

Rumah sakit memberikan aktivitas jasa pelayanan kesehatan untuk pasien pada semua ruang kelas umumnya adalah sama. Pihak manajemen rumah sakit menempatkan dokter umum maupun dokter spesialis tanpa membedakan kelas, tetapi disesuaikan dengan kebutuhan atau permintaan pasien sehingga pasien dapat memilih dokter yang diinginkan untuk mendiagnosis penyakitnya. Sebenarnya aktivitas pelayanan yang diberikan oleh dokter kepada pasien pada Rumah Sakit Bhayangkara adalah sama tanpa memandang keadaan pasien dari kelas mana mereka berasal, akan tetapi terdapat sedikit perbedaan dalam penanganan dokter terhadap pasien, misalnya pada pasien Kelas III dokter kunjung umumnya akan lebih singkat dari pada dokter kunjung pada kelas VVIP.

Aktivitas paramedis yang diberikan oleh perawat kepada semua pasien juga sama. Namun, jika pada Rumah Sakit Bhayangkara terdapat perawat yang praktik mereka ditempatkan pada kelas II dan kelas III dan tidak di tempatkan pada kelas-kelas utama karena pasien sudah membayar mahal sehingga pihak manajemen rumah sakit menempatkan perawat yang berpengalaman lebih lama pada kelas-kelas utama tersebut demi kenyamanan dan kepuasan pasien. Sedangkan perawat yang baru lulus pendidikan masih kurang berpengalaman juga akan ditempatkan pada Kelas II dan Kelas III.

Aktivitas konsumsi pasien tiap kelas sama-sama menggunakan asupan gizi yang dianjurkan oleh Departemen Kesehatan yaitu 2100 kkal per hari yang terdiri atas makanan pokok, lauk nabati, lauk hewani, sayur, buah, dan minum. Namun jenisnya dibedakan sesuai dengan tarif makan perkelasnya. Makanan yang diberikan pada kelas VVIP, VIP dan Kelas I mengandung serat dan gizi lebih tinggi, variannya lebih banyak, serta pemberian suplemennya juga lebih baik di banding dengan Kelas II dan Kelas III selain itu, peralatan yang digunakan dalam menyajikan hidangan pada kelas utama lebih bagus dengan penataan yang lebih menarik, sedangkan alat penyajian pada kelas II dan III kurang begitu diperhatikan penampilannya yaitu menggunakan piring plato, sehingga lebih praktis dalam mengerjakannya baik dari penataan menu maupun pencuciannya.

Pembebanan biaya penyusutan fasilitas rawat inap pada masing-masing kelas terdapat perbedaan yang cukup jauh, karena pembebanan penyusutan fasilitas didasarkan pada ketersediaan fasilitas pada masing-masing ruang kelas. Pada ruang kelas VVIP dan VIP memiliki fasilitas yang sama seperti, AC, Bed, TV, kulkas, lemari, dispenser dan sofa.

Penerapan *activity based costing* menghasilkan tarif yang relatif jauh lebih kecil dibandingkan dengan tarif rawat inap pada tiap-tiap kelas yang ditentukan rumah

sakit. Tarif rawat inap pada kelas VVIP terdapat selisih Rp 567.775, Kelas VIP Rp. 188.467, pada kelas I terdapat selisih Rp 73.352, pada kelas II terdapat selisih Rp 7.097, dan pada kelas III terdapat selisih Rp 32.433. Selisih yang terpaut sangat jauh terdapat pada kelas VVIP dan kelas VIP yaitu diatas 35%.

Perhitungan dengan sistem *Activity Based Costing* menghasilkan harga Kelas VVIP dan Kelas I memperoleh harga yang lebih besar dari harga yang telah ditetapkan oleh pihak rumah sakit. Berbeda dengan harga kamar Kelas VIP, Kelas I, dan Kelas II, yang memperoleh harga yang lebih kecil dari yang telah ditetapkan oleh pihak rumah sakit. Terjadinya selisih biaya rawat inap yang ditetapkan oleh pihak rumah sakit disebabkan karena pihak rumah sakit menentukan dasar penetapan tarif berdasarkan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 161/pmk.05/2013 Tentang Tarif Layanan Badan Layanan Umum RUMKIT Bhayangkara Makassar. Pihak Rumah Sakit tidak menggunakan metode *Activity Based Costing* untuk penetapan biaya rawat inap, *Activity Based Costing* hanya digunakan untuk menghitung pembiayaan yang terjadi di rumah sakit.

Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Horman (2012) dalam penelitiannya mengenai Penerapan *Activity Based Costing* (ABC) Pada Tarif Jasa Rawat Inap Rumah Sakit Umum Daerah Daya Di Makassar menunjukkan hasil perhitungan jasa rawat inap dengan menggunakan *Activity Based Costing* (ABC) jika di bandingkan dengan metode tradisional, terlihat bahwa untuk Kelas I memberikan hasil yang lebih kecil, sedangkan Kelas VIP, Kelas II dan Kelas III memberikan hasil yang lebih besar. Perbedaan yang terjadi antara tarif jasa rawat inap dengan menggunakan metode tradisional dan metode ABC, di sebabkan karena pembebanan biaya *overhead* pada masing-masing produk. Pada akuntansi biaya tradisional biaya *overhead* pada masing-masing produk di bebaskan hanya pada satu *cost driver* saja. Akibatnya cenderung terjadi distorsi pada pembebanan biaya *overhead*. Sedangkan pada metode ABC telah mampu mengalokasikan biaya aktivitas kesetiap kamar secara tepat berdasarkan konsumsi masing-masing aktivitas.

KESIMPULAN

Penentuan tarif rawat inap berdasarkan perhitungan dengan menggunakan metode *activity based costing* dilakukan dengan menggunakan *cost driver*, yang dilakukan melalui dua tahap. Tahap pertama biaya di telusuri ke aktivitas yang menimbulkan biaya dan kemudian tahap kedua membebankan biaya aktivitas ke produk. Rumah Sakit Bhayangkara tidak perlu menerapkan sistem *Activity Based Costing* untuk menentukan harga jasa rawat inap. Perhitungan menggunakan metode *Activity Based Costing* tidak tepat diterapkan dirumah sakit pemerintah karena hasil perhitungan dengan menggunakan metode perhitungan *Activity Based Costing* menunjukkan harga jual rawat inap untuk kelas VVIP dan Kelas I memiliki harga yang lebih tinggi dari yang di tetapkan pemerintah sedangkan untuk Kelas VIP, Kelas I, dan kelas II memiliki harga yang lebih kecil, tentunya jika perhitungan metode *Activity Based Costing* di terapkan di Rumah Sakit Bhayangkara akan mempengaruhi profibilitas Rumah Sakit Tersebut, selain itu juga harga jual yang diterapkan pemerintah diputuskan berdasarkan perhitungan *unit cost* yang dari setiap jenis pelayanan dan kelas perawatan perhitungannya memperhatikan kemampuan ekonomi masyarakat.

DAFTAR PUSTAKA

- Ahmad, Firdaus Dunia. 2012. *Akuntansi Biaya*. Edisi 2. Salemba Empat. Jakarta.
- Akbar, Muhammad. 2011. *Analisis Penerapan Metode Activity Based Costing System Dalam Penentuan Harga Pokok Kamar Hotel Pada Hotel Coklat Makassar*. Fakultas Ekonomi. Universitas Hasanuddin. Makassar.
- Carter William K. 2012. *Akuntansi Biaya*. Buku 1. Penerjemah Krista. Salemba Empat. Jakarta
- Hansen Don R. At. All. 2012. *Akuntansi Manajerial*. Buku 1. Penerjemah Deny Arnos Kwary. Salemba Empat. Jakarta.
- Hidayat, Nov Eka. 2011. *Activity Baesed Costing System Sebagai Alternatif Sistem Penentuan Harga Pokok Tarif Jasa Rawat Inap Rumah sakit (study kasus rumah sakit umum aisyyiah kudas)*. Fakultas Ekonomi. Universitas Negeri Semarang. Semarang.
- Horman, Gabryela Pelo. 2012. *Penerapan Activity Based Costing Pada Tarif Jasa Rawat Inap Rumah Sakit Umum Daerah Di Makassar*. Fakultas Ekonomi Dan Bisnis. Universitas Hasanuddin. Makassar
- Isnain, Muhammad. 2011. *Penerapan Activity Based Costing System Sebagai Alternatif sistem penentuan Harga Pokok Mebel Pada Perajin Mebel Desa Kondongsari Kecamatan Juwiring Kabupaten Klaten*. Fakultas Keguruan Dan Ilmu Pendidikan. Universitas Sebelas Maret. Surakarta.
- Nurul, Agustina Pawijayataningrum. Dkk. 2014. *Penerapan Activity Based Costing (ABC) System Untuk Menentukan Harga Pokok Produksi (Study pada PT. Indonesia Pet Bottle Pandaan Pasuruan)*. Fakultas Ilmu Administrasi Universitas Brawijaya. Malang.
- Noreen, Garrison Brewer. 2013. *Akuntansi Manajerial*. Edisi 14. Salemba empat. Jakarta.
- Rahayu, Sri. *Penerapan Metode Activity Based Costing dalam Menentukan Besarnya Tarif Jasa Rawat Inap pada Rumah Sakit Bhayangkara Polda Kalbar*, “jurnal Audit Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Tanjungpura Vol. 1, No. 1, Desember 2012 Hal. 67-90.
- Rahmawati, 2010. *Penerapan Activity Based Costing (ABC) Sebagai Alternatif Dalam Menghitung Biaya Produksi Pada CV. Avia Meubel Di Kupang*. Fakultas Ekonomi. Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Makassar. Makassar.
- Samryn, LM., 2012. *Akuntansi Manajemen Informasi Biaya Untuk Mengendalikan Aktivitas Operasi dan Investasi*. Edisi pertama. Kencana Prenada Media Group. Jakarta .