

ANALISIS PENERAPAN
ACTIVITY BASED COSTING SYSTEM
SEBAGAI DASAR PENETAPAN HARGA POKOK
JASA AKOMODASI RAWAT INAP
(Studi Kasus pada Rumah Sakit Umum Dr. Saiful Anwar Malang)

SKRIPSI

Diajukan untuk menempuh ujian sarjana
pada Fakultas Ilmu Administrasi Universitas Brawijaya

ANDINA EKAWIDYA PERMATA
NIM.0610320011



UNIVERSITAS BRAWIJAYA
FAKULTAS ILMU ADMINISTRASI
JURUSAN ADMINISTRASI BISNIS
KONSENTRASI MANAJEMEN KEUANGAN
MALANG
2010

MOTTO

Apabila telah datang pertolongan Allah dan kemenangan, maka bertasbihlah dengan memuji Tuhanmu dan mohonlah ampun kepada-NYA.

(AQ:An nasr :1&3)



TANDA PERSETUJUAN SKRIPSI

Judul : Analisis Penerapan *Activity Based Costing System* Sebagai Dasar Penetapan Harga Pokok Jasa Akomodasi Rawat Inap (Studi Kasus pada RSUD Dr. Saiful Anwar Malang)

Disusun Oleh : Andina Ekawidya Permata

NIM : 0610320011

Fakultas : Ilmu Administrasi

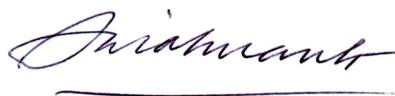
Jurusan : Administrasi Bisnis

Konsentrasi : Manajemen Keuangan

Malang, 28 Juli 2010

Komisi Pembimbing

Ketua



Drs. Dwi Atmanto, M.Si
NIP.19551102 198303 1 002

Anggota



Dra. Zahroh Z.A, M.Si
NIP. 19591202 198403 2 001

TANDA PENGESAHAN

Telah dipertahankan di depan majelis penguji skripsi, Fakultas Ilmu Administrasi Universitas Brawijaya, pada:

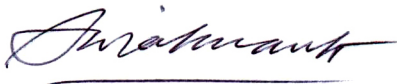
Hari : Jumat
Tanggal : 6 Agustus 2010
Jam : 10.00-11.00 WIB
Skripsi atas nama : Andina Ekawidya Permata
Judul : Analisis Penerapan *Activity Based Costing System* Sebagai Dasar Penetapan Harga Pokok Jasa Akomodasi Rawat Inap (Studi Kasus pada Rumah Sakit Umum Dr. Saiful Anwar, Malang)

dan dinyatakan LULUS

MAJELIS PENGUJI

Ketua

Anggota



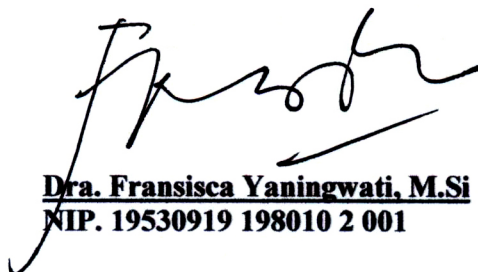
Drs. Dwi Atmanto, M.Si
NIP. 19551102 198303 1 002



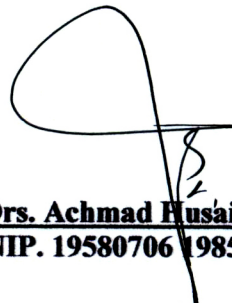
Dra. Zahroh Z.A., MSi
NIP. 19591202 198403 2 001

Anggota

Anggota



Dra. Fransisca Yaningwati, M.Si
NIP. 19530919 198010 2 001



Drs. Achmad Husaini, M.AB
NIP. 19580706 198503 1 004

RINGKASAN

Andina Ekawidya Permata, 2010, **Analisis Penerapan *Activity Based Costing System* Sebagai Dasar Penetapan Harga Pokok Jasa Akomodasi Rawat Inap (Studi Kasus Pada Rumah Sakit Umum Dr. Saiful Anwar Malang)**, Drs. Dwi Atmanto, M.Si, Dra. Zahroh Z.A., M.Si, 103 hal + x

Harga pokok (biaya) produk adalah biaya yang dibebankan pada suatu produk yang terdiri dari bahan langsung, tenaga kerja langsung, dan *overhead* pabrik (Blocher dkk, 2004:87). Banyak rumah sakit yang masih menerapkan sistem akuntansi biaya tradisional dalam menentukan harga pokok produk. Hal ini tentunya akan memberikan informasi yang terdistorsi, karena pada sistem akuntansi biaya tradisional, volume atau unit dijadikan sebagai dasar untuk mengalokasikan *overhead* ke output. Oleh karena itu, sistem tradisional juga disebut dengan sistem berbasis unit atau *unit based system* (Carter, 2009:532). Untuk mengatasi kelemahan pada sistem akuntansi biaya tradisional tersebut maka dikenalkanlah suatu sistem baru yang dinamakan *Activity Based Costing (ABC) System*.

Activity Based Costing adalah sistem informasi biaya yang berorientasi pada penyediaan informasi lengkap tentang aktivitas untuk memungkinkan personel perusahaan melakukan pengelolaan terhadap aktivitas. Sistem informasi ini menggunakan aktivitas sebagai basis serta pengurangan biaya dan penentuan secara akurat biaya produk atau jasa sebagai tujuan (Mulyadi, 2003:40). *ABC* menyajikan pengukuran yang lebih akurat tentang biaya yang timbul karena dipicu oleh aktivitas, membantu manajemen untuk meningkatkan nilai produk dan nilai proses dengan membuat keputusan yang lebih baik tentang design produk, mengendalikan biaya secara lebih baik, dan membantu perkembangan proyek-proyek yang meningkatkan nilai (Blocher dkk, 2007:232).

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui perhitungan harga pokok jasa akomodasi rawat inap menggunakan sistem akuntansi biaya tradisional dan menggunakan perhitungan *ABC System* serta untuk mengetahui perbedaan yang dihasilkan sistem akuntansi biaya tradisional dengan *ABC System*.

Jenis penelitian adalah penelitian deskriptif dengan pendekatan kualitatif. Hasil penelitian menunjukkan bahwa terdapat perbedaan antara metode tradisional dengan *ABC System*. Harga pokok produk jasa akomodasi rawat inap dengan menggunakan metode tradisional masing-masing adalah kelas 1 sebesar Rp 82.819, kelas 2 sebesar Rp 55.215, kelas 3 sebesar Rp 27.604, dan akomodasi untuk bayi sebesar Rp 7.843. Sedangkan bila menggunakan perhitungan *ABC System*, harga pokok produk yang diperoleh adalah kelas 1 sebesar Rp 58.618, kelas 2 sebesar Rp 44.721, kelas 3 sebesar Rp 33.885, dan akomodasi untuk bayi sebesar 22.422. Berdasarkan dua perhitungan yang dilakukan, dapat disimpulkan bahwa bahwa dengan menggunakan sistem akuntansi biaya tradisional, pembebanan biaya pada kelas 1 dan kelas 2 terlalu tinggi, sebaliknya, pada kelas bawah yakni kelas 3 dan akomodasi untuk bayi, pembebanan biaya yang dilakukan terlalu rendah, bila dibandingkan dengan perhitungan *ABC System*.

KATA PENGANTAR

Assalamu'alaikum Wr.Wb.

Puji syukur ke hadirat Alloh SWT yang telah melimpahkan berkah dan rahmatNya sehingga skripsi yang berjudul “Analisis Penerapan *Activity Based Costing System* Sebagai Dasar Penetapan Harga Pokok Jasa Rawat Inap (Studi Kasus pada Rumah Sakit Umum Saiful Anwar Malang)” pada akhirnya dapat diselesaikan.

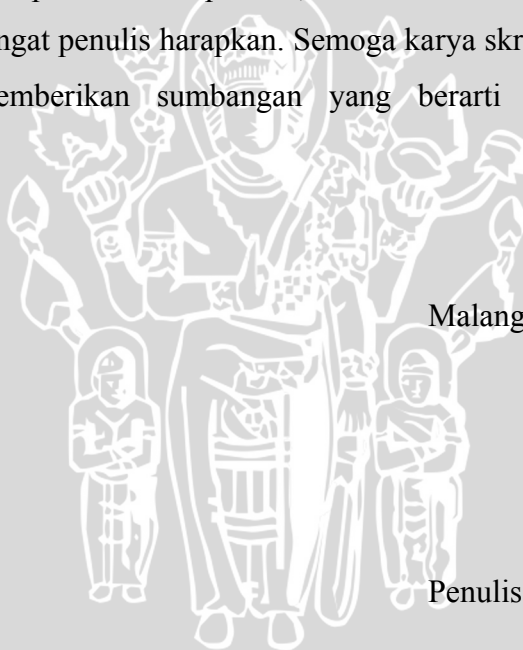
Skripsi ini merupakan tugas akhir yang diajukan untuk memenuhi syarat dalam memperoleh gelar Sarjana Ilmu Administrasi Bisnis pada Fakultas Ilmu Administrasi Universitas Brawijaya Malang.

Penulis menyadari bahwa penyusunan ini tidak akan terwujud tanpa adanya bantuan dan dorongan dari berbagai pihak. Oleh karena itu pada kesempatan ini penulis menyampaikan ucapan terima kasih kepada yang terhormat :

1. Bapak Prof. Dr. Sumartono, MS selaku Dekan Fakultas Ilmu Administrasi Universitas Brawijaya Malang
2. Bapak Dr. Kusdi, D.E.A selaku Ketua Jurusan Fakultas Ilmu Administrasi Universitas Brawijaya Malang
3. Bapak Drs. R. Rustam Hidayat, M.Si selaku Sekretaris Jurusan Fakultas Ilmu Administrasi Universitas Brawijaya Malang
4. Bapak Drs. Dwi Atmanto, M.Si, selaku Dosen Pembimbing yang telah memberikan waktu dan bimbingan beliau dalam penyelesaian skripsi ini.
5. Ibu Dra. Zahroh, M.Si, selaku Dosen Pembimbing yang telah memberikan waktu dan bimbingan beliau dalam penyelesaian skripsi ini.
6. Segenap Dosen Fakultas Fakultas Ilmu Administrasi Universitas Brawijaya Malang, atas segala bimbingan dan didikannya selama ini sehingga telah memberikan bekal dan wawasan kepada penulis dalam penulisan skripsi ini.

7. Segenap karyawan RSUD Dr. Saiful Anwar Malang yang telah membantu dalam penyelesaian skripsi ini.
8. Yang tercinta Papa, Mama, Adik-adikku dan Mas Saiful yang telah memberikan doa dan dorongan baik moril maupun materiil.
9. Buat sahabat-sahabatku Nita, Puput, Ve, dan teman-teman kelas A angkatan 2006 terimakasih untuk selalu mengingatkan dan memberikan dukungan kalian.
10. Dan seluruh pihak yang telah membantu terlaksananya penyusunan skripsi ini yang tidak mungkin disebut semua.

Demi kesempurnaan skripsi ini, saran dan kritik yang sifatnya membangun sangat penulis harapkan. Semoga karya skripsi ini bermanfaat dan dapat memberikan sumbangan yang berarti bagi pihak yang membutuhkan.



Malang, Juli 2010

Penulis,

PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI

Saya menyatakan dengan sebenar-benarnya bahwa sepanjang pengetahuan saya di dalam naskah skripsi ini tidak terdapat karya ilmiah yang diajukan oleh pihak lain untuk mendapatkan suatu gelar atau pendapat yang pernah ditulis atau diterbitkan oleh orang lain, kecuali secara tertulis dikutip dalam naskah ini dan disebut dalam sumber kutipan dan daftar pustaka.

Apabila ternyata didalam naskah skripsi ini dapat dibuktikan terdapat unsur-unsur jiplakan, saya bersedia skripsi ini digugurkan dan gelar akademik yang telah saya peroleh (S-1) dibatalkan serta diproses sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku (UU No.23 Tahun 2003, Pasal 25 ayat 2 dan pasal 70)

Malang, Juli 2010



Nama : Andina Ekawidya P.

NIM : 0610320011

DAFTAR ISI

MOTTO

TANDA PERSETUJUAN SKRIPSI

TANDA PENGESAHAN

PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI

RINGKASAN.....	i
KATA PENGANTAR.....	ii
DAFTAR ISI.....	iv
DAFTAR TABEL.....	vii
DAFTAR GAMBAR.....	ix
DAFTAR LAMPIRAN.....	x

BAB I PENDAHULUAN

A. Latar Belakang.....	1
B. Perumusan Masalah.....	4
C. Tujuan Penelitian.....	5
D. Kontribusi Penelitian.....	6
E. Sistematika Pembahasan.....	6

BAB II TINJAUAN PUSTAKA

A. Akuntansi Biaya.....	8
1. Pengertian Akuntansi Biaya.....	8
2. Tujuan dan Fungsi Akuntansi Biaya.....	8
B. Biaya.....	10
1. Pengertian Biaya.....	10
2. Penggolongan Biaya.....	11
3. Pembebanan Biaya.....	13
C. Perhitungan Harga Pokok Produk Berdasarkan Sistem Akuntansi Biaya Tradisional.....	14
D. <i>Activity Based Costing</i>	15
1. Pengertian <i>Activity Based Costing</i>	15
2. Objek Biaya (<i>Cost Object</i>).....	16
3. Pengertian Aktivitas.....	17
4. Klasifikasi Aktivitas, Biaya Aktivitas, dan Pemicu Aktivitas.....	17
5. Pemicu Biaya (<i>Cost Driver</i>).....	19
6. Kelompok Biaya (<i>Cost Pool</i>).....	20
7. Syarat Penerapan <i>ABC System</i>	20
8. Tahap-tahap Penerapan <i>ABC System</i>	22
9. Manfaat <i>ABC System</i>	23
10. Keterbatasan <i>Activity Based Costing</i>	23
11. Perbedaan <i>Activity Based Costing</i> dengan Akuntansi Biaya Tradisional.....	24
E. Rumah Sakit.....	25

1. Pengertian Rumah Sakit.....	25
2. Pusat Keuangan Rumah Sakit.....	26
3. Karakteristik Rumah Sakit.....	26
4. Biaya Satuan(<i>Unit Cost</i>).....	27
5. Metode Alokasi Biaya.....	28
6. Akuntansi Rumah Sakit.....	28

BAB III METODOLOGI PENELITIAN

A. Jenis Penelitian.....	31
B. Fokus Penelitian.....	31
C. Pemilihan Lokasi dan Situs Penelitian.....	32
D. Sumber Data.....	33
E. Pengumpulan Data.....	33
F. Instrumen Penelitian.....	34
G. Analisis Data.....	35

BAB IV HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

A. Gambaran Umum Perusahaan.....	39
1. Sejarah Singkat Perusahaan.....	39
2. Visi, Misi, dan Motto RSU Dr. Saiful Anwar.....	41
3. Tugas Pokok dan Fungsi.....	42
4. Struktur Organisasi.....	42
5. Departementalisasi.....	43
6. Tenaga Kerja.....	51
7. Produk Pelayanan.....	51
8. Rawat Inap.....	54
9. Prosedur Pasien Masuk Instalasi Rawat Inap.....	57
B. Penyajian Data.....	60
C. Analisis dan Interpretasi Data.....	66
1. Biaya Departemen Instalasi Rawat Inap.....	66
2. Biaya Produk Jasa Akomodasi Instalasi Rawat Inap.....	72
3. Harga Pokok Jasa Akomodasi Berdasarkan Perhitungan Rumah Sakit.....	75
4. Harga Pokok Jasa Akomodasi Berdasarkan Perhitungan <i>ABC System</i>	80
5. Perbedaan Perhitungan Harga Pokok Jasa Akomodasi Rawat Inap Berdasarkan Akuntansi Biaya Tradisional dengan Perhitungan Berdasarkan <i>ABC System</i>	98

BAB V KESIMPULAN DAN SARAN

A. Kesimpulan	101
B. Saran.....	103

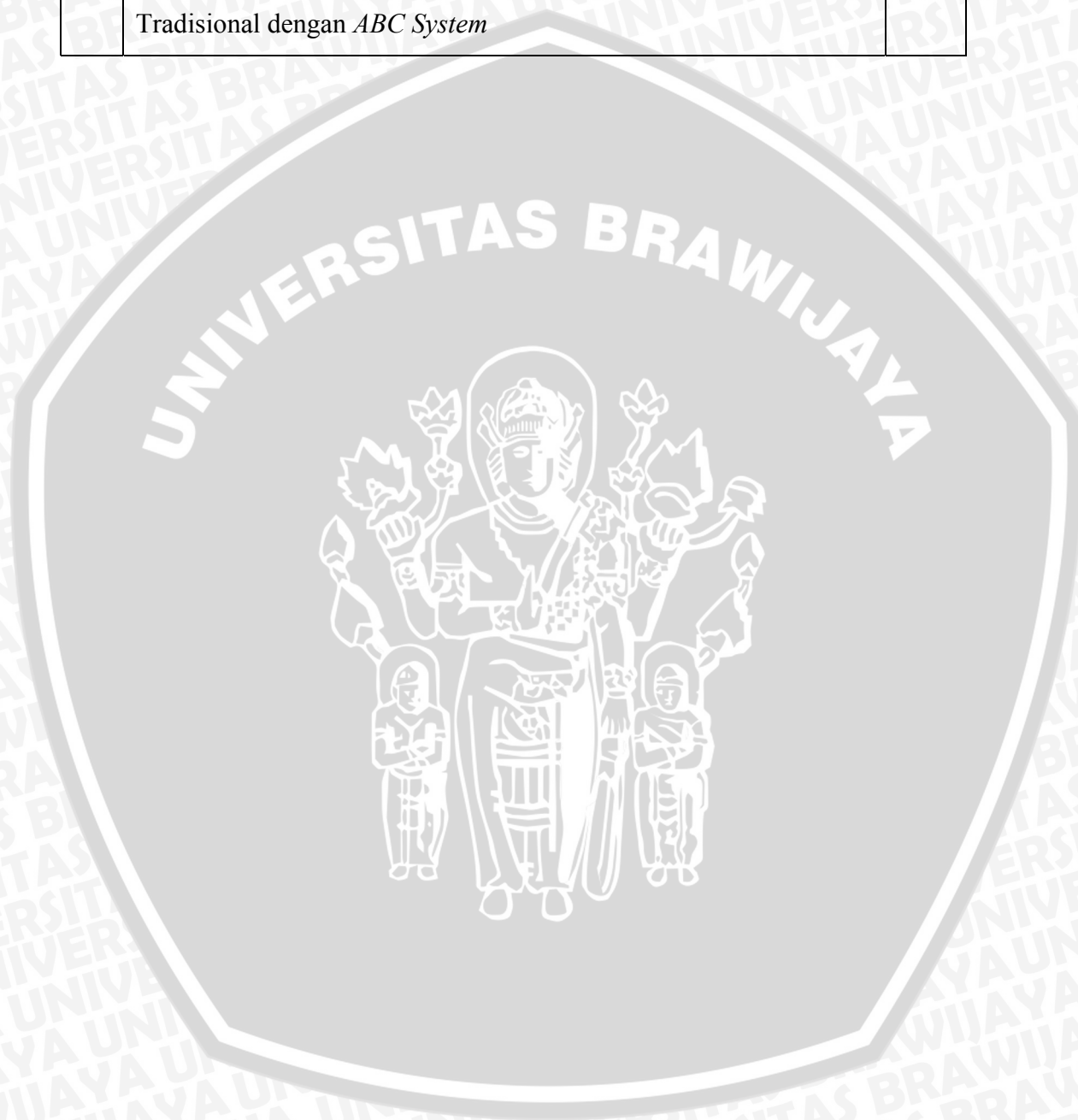
DAFTAR PUSTAKA



DAFTAR TABEL

No	Judul	Hal
1	Data Tenaga Kerja Pegawai RSUD Dr. Saiful Anwar Tahun 2009	51
2	Jumlah Tempat Tidur Instalasi Rawat Inap Tahun 2009	57
3	Rincian Biaya Departemen Instalasi Rawat Inap Tahun 2009	62
4	Biaya yang Dialokasikan pada Departemen Produksi RSUD Dr. Saiful Anwar Malang Tahun 2009	63
5	Data Dasar Alokasi RSUD Dr. Saiful Anwar Tahun 2009	64
6	Pendapatan Instalasi Rawat Inap Tahun 2008	65
7	Rincian Data yang Digunakan Sebagai <i>Cost Driver</i> Instalasi Rawat Inap tahun 2009	65
8	Rincian Biaya Alokasi Instalasi Rawat Inap Tahun 2009	68
9	Pembebanan Biaya Tidak Langsung Berdasarkan Prosentase Pendapatan Jasa Sarana Tahun Lalu (2008)	70
10	Rincian Biaya Produk Jasa Akomodasi Instalasi Rawat Inap Tahun 2009	73
11	Perhitungan Biaya Makan Pasien Instalasi Rawat Inap Tahun 2009	76
12	Perhitungan Biaya <i>Overhead</i> Produk Jasa Akomodasi Tahun 2009	78
13	Perhitungan Prosentase Biaya <i>Overhead</i>	81
14	Pengelompokan Biaya Aktivitas dan Pemicu Biaya	92
15	Tarif Kelompok Aktivitas (<i>Cost Pool Rate</i>)	94
16	Perhitungan Harga Pokok Jasa Akomodasi per unit Kelas 1 Berdasarkan <i>ABC System</i>	96
17	Perhitungan Harga Pokok Jasa Akomodasi per unit Kelas 2 Berdasarkan <i>ABC System</i>	96
18	Perhitungan Harga Pokok Jasa Akomodasi per unit Kelas 3 Berdasarkan <i>ABC System</i>	97
19	Perhitungan Harga Pokok Jasa Akomodasi per unit Akomodasi Bayi Berdasarkan <i>ABC System</i>	97

20	Harga Pokok Jasa Akomodasi Rawat Inap Berdasarkan <i>ABC System</i>	98
21	Perbandingan Perhitungan Harga Pokok Produk Antara Metode Tradisional dengan <i>ABC System</i>	99



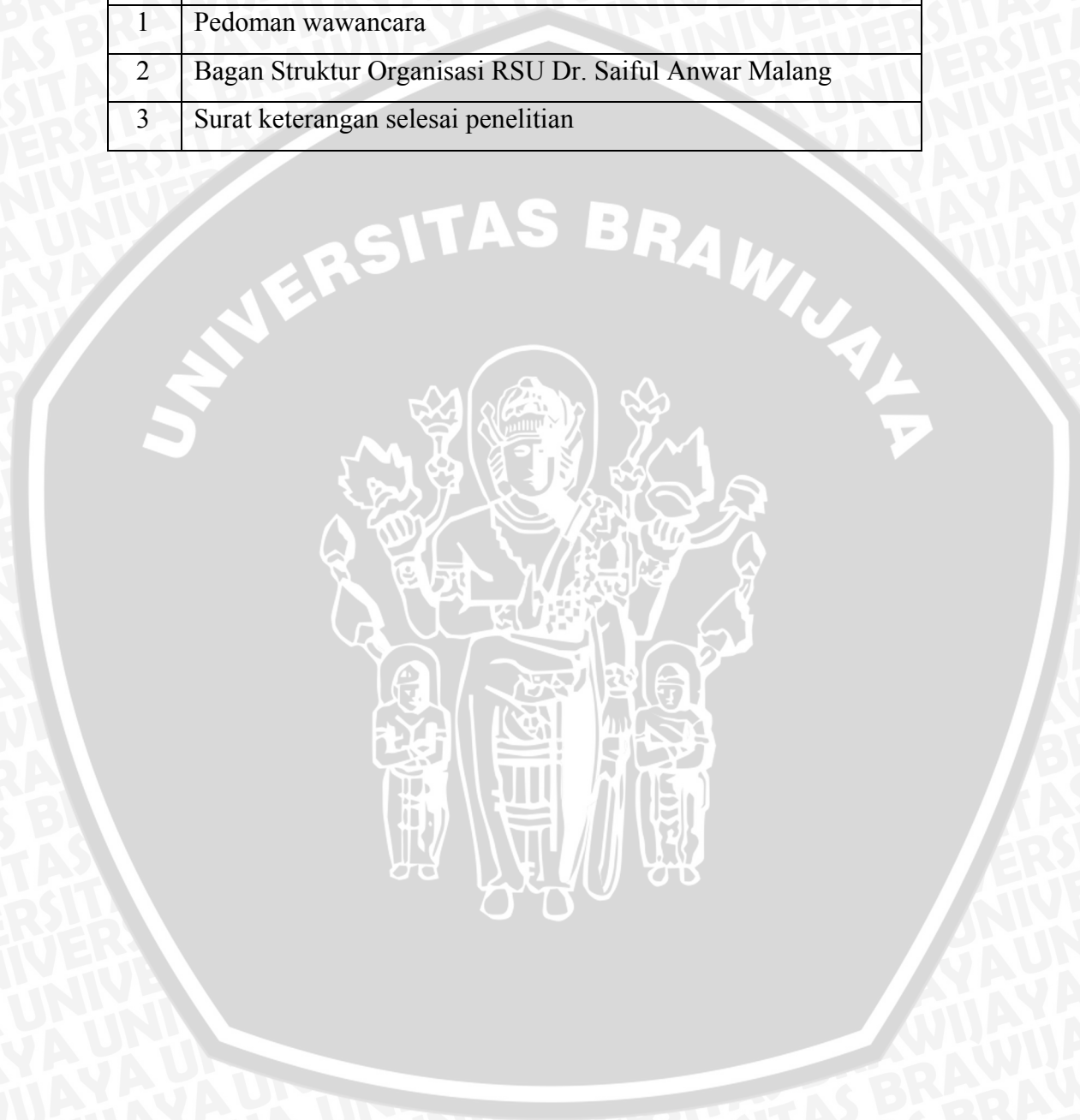
DAFTAR GAMBAR

No	Judul	Hal
1	Prosedur Masuk Instalasi Rawat Inap	58



DAFTAR LAMPIRAN

No	Judul
1	Pedoman wawancara
2	Bagan Struktur Organisasi RSU Dr. Saiful Anwar Malang
3	Surat keterangan selesai penelitian



BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Kebutuhan manusia akan produk berupa barang maupun jasa dewasa ini semakin beragam. Hal ini menjadi peluang bagi setiap perusahaan yang menghasilkan barang dan jasa untuk memenuhi kebutuhan tersebut. Salah satu kebutuhan manusia yang juga berperan penting dalam pertumbuhan dan perkembangan bangsa adalah kesehatan, karena kesehatan berpengaruh pada produktivitas sumber daya manusia. Gaya hidup yang serba *instant* dan beberapa wabah tahunan ataupun wabah penyakit yang akhir-akhir ini sering terjadi seperti flu babi, flu burung, malaria, ataupun demam berdarah telah mempengaruhi kondisi kesehatan masyarakat. Hal ini tentu saja berdampak pada makin tingginya tingkat kebutuhan masyarakat akan keberadaan pusat layanan kesehatan. Rumah sakit merupakan satu diantara beberapa pusat layanan kesehatan yang ada di Indonesia yang memegang peranan penting dalam pencapaian derajat kesehatan masyarakat yang optimal karena berkaitan langsung dengan kesehatan masyarakat. Menurut Undang-undang RI No.44 Pasal 1 ayat 1 Tahun 2009, Rumah Sakit adalah institusi pelayanan kesehatan yang menyelenggarakan pelayanan kesehatan perorangan secara paripurna yang menyediakan pelayanan rawat inap, rawat jalan, dan gawat darurat.

Rumah Sakit Umum (RSU) Dr. Saiful Anwar yang dijadikan sebagai tempat penelitian merupakan Rumah Sakit Umum kelas A, yakni rumah sakit yang mempunyai fasilitas dan kemampuan pelayanan medik yang bersifat spesialisik dan subspecialistik luas, mempunyai kapasitas tempat tidur lebih dari 1000 buah dan merupakan rumah sakit rujukan tertinggi (www.kedaiobat.com). Klasifikasinya sebagai rumah sakit kelas A menempatkan RSU Dr. Saiful Anwar sebagai rumah sakit rujukan bagi kota atau kabupaten di sekitar Malang seperti Batu, Pasuruan, Probolinggo, Lumajang, dan lain sebagainya. Perannya sebagai rumah sakit rujukan membuat RSU Dr. Saiful Anwar harus mampu mengefisiensikan biaya yang ada agar dapat bertahan hidup di tengah maraknya pembangunan rumah sakit pada kota-kota besar dan juga persaingan global pada industri kesehatan, salah satu cara yang dapat ditempuh adalah dengan menentukan harga pokok produk yang tepat. RSU Dr. Saiful Anwar menerapkan sistem akuntansi biaya tradisional dalam menentukan harga pokok produknya. Dalam akuntansi biaya tradisional, volume atau unit dijadikan sebagai dasar untuk mengalokasikan *overhead* ke output. Oleh karena itu, sistem tradisional juga disebut dengan sistem berbasis unit atau *unit based system* (Carter, 2009:532). Harga pokok produk yang dihasilkan oleh sistem akuntansi biaya tradisional akan menghasilkan distorsi biaya, yakni pembebanan biaya yang terlalu tinggi (*overstate* atau *overrun*) atau terlalu rendah (*understate* atau *underrun*) sehingga dapat menimbulkan kesalahan penentuan biaya dan pembuatan keputusan, perencanaan, serta pengendalian.

Harga pokok (biaya) produk adalah biaya yang dibebankan pada suatu produk yang terdiri dari bahan langsung, tenaga kerja langsung, dan *overhead* pabrik (Blocher dkk, 2004:87). Dalam lingkup industri maju setidaknya ada tiga faktor yang menyebabkan sistem biaya tradisional tidak mampu membebankan Biaya *Overhead* Pabrik (BOP) secara teliti pada produk yaitu: produk yang dihasilkan beberapa jenis, BOP berlevel non unit jumlahnya relatif besar, dan diversitas produk yang relatif tinggi. Adanya diversitas produk akan mengakibatkan masing-masing produk mengkonsumsi BOP dalam proporsi yang berbeda-beda (Supriyono, 1999:268). Hal tersebut setidaknya serupa dengan yang dialami oleh Rumah Sakit Umum (RSU) Dr. Saiful Anwar, yakni, rumah sakit memiliki jumlah produk jasa pelayanan kesehatan yang beragam dan dalam kegiatan operasionalnya memerlukan banyak biaya termasuk biaya *overhead*, baik itu unit ataupun non unit dalam jumlah yang besar.

Salah satu sistem penentuan harga pokok produk yang dikenalkan untuk mengatasi kelemahan sistem akuntansi tradisional adalah *Activity Based Costing System*. *Activity Based Costing (ABC) System* adalah sistem biaya berdasarkan aktivitas yang pertama-tama menelusuri biaya ke aktivitas dan kemudian ke produk. Asumsi yang mendasari adalah bahwa aktivitas-aktivitas memakai sumber daya-sumber daya, dan produk, sebagai gantinya, memakai aktivitas (Hansen dan Mowen, 2006:153). *ABC system* mengendalikan biaya melalui penyediaan informasi tentang aktivitas yang menjadi penyebab timbulnya biaya. Dasar pemikiran yang melandasi sistem akuntansi biaya ini adalah bahwa biaya

ada penyebabnya dan penyebab biaya dapat dikelola (*cost is caused and causes of cost can be managed*).

Salah satu keunggulan dari *ABC system* adalah sistem ini mampu menghilangkan distorsi biaya sebagaimana ditimbulkan oleh akuntansi biaya tradisional. *ABC System* akan membantu perusahaan dalam menentukan harga pokok produk yang sebenarnya sebagaimana yang dibutuhkan RSUD Dr. Saiful Anwar. Salah satu jasa pelayanan kesehatan yang memberikan pendapatan bagi RSUD Dr. Saiful Anwar adalah jasa rawat inap. Jasa rawat inap terdiri dari jasa akomodasi, tindakan non operasi, visite dan perawatan, dan konsultasi. Di antara keempat jasa tersebut, yang menghasilkan diversifikasi produk menggunakan fasilitas yang sama adalah akomodasi, dimana diversifikasi produk dengan menggunakan fasilitas yang sama merupakan salah satu syarat penerapan *ABC system*.

Berdasarkan latar belakang di atas, maka peneliti merasa tertarik memilih judul **"Analisis Penerapan *Activity Based Costing System* Sebagai Dasar Penetapan Harga Pokok Jasa Akomodasi Rawat Inap (Studi Kasus pada Rumah Sakit Umum Dr. Saiful Anwar Malang)"**.

B. Perumusan Masalah

Pada RSUD Dr. Saiful Anwar, terdapat dua departemen yang menyelenggarakan jasa rawat inap, yakni Pavilyun dan Instalasi Rawat Inap. Pada penelitian ini, peneliti memilih Instalasi Rawat Inap sebagai situs penelitian dikarenakan pada RSUD Dr. Saiful Anwar, pavilyun diperlakukan sebagai departemen lain yang merupakan unit organisasi tersendiri diluar struktur

organisasi RSUD Dr. Saiful Anwar. Sedangkan Instalasi Rawat Inap diperlakukan sebagai departemen produksi pada RSUD Saiful Anwar, dimana pada RSUD Dr. Saiful Anwar terdapat ketentuan bahwa biaya yang dikeluarkan departemen produksi dan departemen pembantulah yang menjadi unsur harga pokok produk. Berdasarkan batasan di atas maka rumusan masalah yang akan dibahas adalah :

1. Bagaimana perhitungan harga pokok jasa akomodasi rawat inap berdasarkan sistem akuntansi biaya tradisional yang diterapkan Rumah Sakit Umum Dr. Saiful Anwar Malang?
2. Bagaimana perhitungan harga pokok jasa akomodasi rawat inap pada Rumah Sakit Umum Dr. Saiful Anwar Malang jika dihitung menggunakan *Activity Based Costing system*?
3. Bagaimana perbedaan yang dihasilkan *ABC system* dibandingkan dengan sistem akuntansi biaya tradisional yang diterapkan rumah sakit?

C. Tujuan Penelitian

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk memberikan jawaban dan penjelasan atas pertanyaan atau masalah yang dikemukakan sebelumnya, yaitu:

1. Untuk menghitung harga pokok jasa akomodasi rawat inap berdasarkan sistem akuntansi biaya tradisional yang diterapkan Rumah Sakit Umum Dr. Saiful Anwar Malang.
2. Untuk menghitung harga pokok jasa akomodasi rawat inap pada Rumah Sakit Saiful Umum Dr. Anwar Malang jika dihitung menggunakan *Activity Based Costing system*.

3. Untuk mengetahui perbedaan yang dihasilkan *ABC system* dibandingkan dengan sistem akuntansi biaya tradisional yang diterapkan rumah sakit .

D. Kontribusi Penelitian

Adapun manfaat yang diperoleh dari penelitian ini adalah :

1. Aspek praktis

Hasil penelitian ini diharapkan dapat digunakan sebagai bahan pertimbangan dan masukan rumah sakit, yakni Rumah Sakit Umum Dr. Saiful Anwar Malang dalam menentukan harga pokok jasa akomodasi rawat inap menggunakan *ABC system*

2. Aspek akademik

Penelitian ini diharapkan dapat dipakai sebagai bahan referensi bagi penelitian berikutnya.

E. Sistematika Pembahasan

Sistematika pembahasan terdiri dari:

Bab I : Pendahuluan

Bab ini membahas tentang latar belakang, perumusan masalah, tujuan penelitian, kontribusi penelitian, dan sistematika pembahasan dari topik "Analisis Penerapan *Activity Based Costing System* Sebagai Dasar Penetapan Harga Pokok Jasa Akomodasi Rawat Inap".

Bab II : Tinjauan Pustaka

Bab ini menguraikan tentang landasan teori yang berhubungan dengan penelitian.

Bab III : Metode Penelitian

Bab ini menjelaskan tentang jenis penelitian, fokus penelitian, pemilihan lokasi dan situs penelitian, sumber data, pengumpulan data, instrumen penelitian dan analisis data.

Bab IV : Hasil Penelitian dan Pembahasan

Bab ini akan mengemukakan data yang ditemukan di lapangan sebagai hasil penelitian. Data yang ada tersebut akan dianalisis dan diinterpretasikan untuk memberikan gambaran tentang makna dari data yang ada atau didapatkan.

Bab V : Penutup

Bab ini terdiri dari kesimpulan dan saran, dimana kesimpulan ditarik dari keseluruhan materi dengan merumuskan pokok-pokok pikiran yang ada dalam penulisan. Sedangkan saran-saran merupakan bentuk sumbangan pikiran sebagai alternatif pemecahan masalah yang dihadapi.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Akuntansi Biaya

1. Pengertian Akuntansi Biaya

Pengertian akuntansi biaya menurut pendapat Supriyono (1999:12) adalah Akuntansi biaya sebagai salah satu cabang akuntansi yang merupakan alat manajemen dalam memonitor dan merekam transaksi biaya secara sistematis, serta menyajikan informasi biaya dalam bentuk laporan biaya.

Definisi akuntansi biaya menurut Kusnadi dkk (2001:2):

Akuntansi biaya adalah proses pengidentifikasian, pencatatan, penghitungan, peringkasan, pengevaluasian dan pelaporan biaya produk suatu produk (barang atau jasa) dengan metode dan sistem tertentu sehingga pihak manajemen perusahaan dapat mengambil keputusan bisnis secara efektif dan efisien.

Dari pengertian di atas maka dapat ditarik kesimpulan bahwa akuntansi biaya merupakan kegiatan akuntansi yang meliputi proses pengidentifikasian, pencatatan, penghitungan, peringkasan, pengevaluasian dan pelaporan biaya produk suatu produk yang berfungsi sebagai alat bagi manajemen untuk memonitor dan merekam transaksi biaya secara sistematis dan menyajikan informasi dalam bentuk laporan biaya serta digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan bisnis secara efektif dan efisien.

2. Tujuan dan Fungsi Akuntansi Biaya

Menurut Mulyadi (2005:7) akuntansi biaya mempunyai tiga tujuan pokok, yaitu:

- a) Untuk menentukan harga kos produk
Untuk memenuhi tujuan penentuan kos produk, akuntansi biaya mencatat, menggolongkan, meringkas biaya-biaya pembuatan produk atau penyerahan jasa. Biaya yang dikumpulkan dan disajikan adalah biaya yang telah terjadi di masa lalu atau biaya historis
- b) Pengendalian biaya
Pengendalian biaya harus didahului dengan penentuan biaya yang seharusnya dikeluarkan untuk memproduksi satu satuan produk. Jika biaya yang seharusnya ini telah diterapkan, akuntansi biaya bertugas untuk memantau apakah pengeluaran biaya yang sesungguhnya sesuai dengan biaya yang seharusnya tersebut. Akuntansi biaya kemudian melakukan analisis terhadap penyimpangan biaya sesungguhnya dengan biaya seharusnya dan menyajikan informasi mengenai penyebab adanya selisih tersebut
- c) Pengambilan keputusan khusus
Hal ini menyangkut masa yang akan datang bagi perusahaan, oleh karena itu informasi yang relevan dengan pengambilan keputusan khusus sangat diperlukan. Informasi biaya ini dicatat dalam catatan akuntansi biaya, melainkan hasil dari suatu proses peramalan.

Sedangkan menurut Kusnadi (2005:133) tujuan dari akuntansi biaya adalah:

- a) Penentuan harga pokok produk
Dalam penentuan harga pokok produk, akuntansi biaya mencatat, menggolongkan, dan meringkas biaya-biaya pembuatan produk barang dan jasa
- b) Menyediakan informasi biaya untuk kepentingan manajemen
Manajemen perusahaan berusaha berhasil mencapai tujuan perusahaan dengan cara yang efektif dan efisien. Ukuran efisien dapat dilihat dari indikasi biaya, umumnya semakin tinggi biaya, akan semakin rendah tingkat efisiensinya
- c) Sebagai alat perencanaan bisnis
Perencanaan bisnis sangat terkait pada penghasilan dan biaya. Tanpa perencanaan biaya maka manajemen perusahaan akan sulit melakukan pengendalian biaya
- d) Pengendalian biaya
Pengendalian biaya dilakukan dengan cara membandingkan antara biaya yang seharusnya dikeluarkan untuk memproduksi satu satuan produk dengan biaya yang sesungguhnya terjadi
- e) Memperkenalkan berbagai metode penetapan biaya
Penetapan biaya yang tepat sangat diperlukan baik yang digunakan untuk informasi yang dibutuhkan kalangan eksternal maupun kalangan manajemen. Di dalam akuntansi biaya banyak sekali metode dan pendekatan yang diperkenalkan sehingga bagi mereka yang

berkepentingan akan mengetahui metode mana yang paling efektif dan efisien

- f) Pengambilan keputusan khusus
Akuntansi biaya merupakan alat manajemen dalam memonitor dan merekam transaksi biaya secara sistematis serta menyajikan informasi biaya dalam bentuk laporan biaya
- g) Menghitung laba perusahaan pada setiap periode tertentu
Untuk mengetahui laba perusahaan, manajemen harus mengetahui jumlah biaya yang dikeluarkan dan biaya ini merupakan salah satu komponen dari laba
- h) Menghitung dan menganalisis berbagai sebab terjadinya ketidakefektifan dan ketidakefisienan biaya.
Di dalam akuntansi biaya dibahas batas maksimal yang harus diperhatikan di dalam menetapkan biaya yang diperlukan di dalam melakukan suatu aktivitas atau di dalam membuat suatu produk. Jika terjadi beda yang sesungguhnya maka perbedaan dan penyebab perbedaan serta akibat yang ditimbulkan harus dianalisis secara tepat dan tercepat kemudian dicari berbagai solusi terbaik.

Di samping tujuan, akuntansi biaya juga memiliki fungsi yang dinyatakan oleh Kusnadi (2005:134) sebagai berikut :

- a) Melakukan perhitungan dan pelaporan biaya (harga) pokok suatu produk
- b) Memerinci biaya (harga) pokok produk pada segenap unturnya
- c) Memberikan informasi untuk membuat perencanaan biaya dan beban
- d) Memberikan data bagi proses penyusunan anggaran
- e) Memberikan informasi biaya bagi manajemen guna dipakai di dalam pengendalian manajemen

B. Biaya

1. Pengertian biaya

Biaya merupakan obyek kegiatan akuntansi biaya dan harus dipahami pengertiannya, karena salah satu tujuan akhir dari perusahaan adalah mendapatkan laba yang sangat bergantung pada komponen-komponen biaya tersebut. Mulyadi (2005:8) mendefinisikan biaya sebagai berikut: Dalam arti luas biaya adalah pengorbanan sumber ekonomi, yang diukur dalam satuan

uang, yang telah terjadi atau yang kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu.

Sedangkan dalam arti sempit adalah :

Pengorbanan sumber ekonomi untuk memperoleh aktiva (Mulyadi, 2005:10).

Biaya menurut Hansen dan Mowen (2006:40) adalah kas atau nilai ekuivalen kas yang dikorbankan untuk mendapatkan barang atau jasa yang diharapkan memberi manfaat saat ini atau di masa yang akan datang bagi organisasi. Biaya dikeluarkan untuk mendapatkan manfaat di masa depan. Pada perusahaan yang berorientasi laba, manfaat masa depan biasanya berarti pendapatan. Jika biaya telah dihabiskan dalam proses menghasilkan pendapatan, maka biaya tersebut dinyatakan kadaluarsa (*expire*). Biaya yang kadaluarsa disebut beban (Hansen dan Mowen, 2006:41). Dari definisi di atas dapat disimpulkan bahwa terdapat lima unsur dalam biaya yaitu:

- a) Pengorbanan sumber ekonomis
- b) Diukur dalam satuan uang atau nilai ekuivalen kas
- c) Telah terjadi atau kemungkinan akan terjadi
- d) Biaya yang telah terjadi dan dinyatakan kadaluarsa dinamakan beban
- e) Untuk mencapai tujuan tertentu yakni untuk mendapatkan barang atau jasa

2. Penggolongan Biaya

Dalam akuntansi biaya, terdapat bermacam-macam penggolongan biaya sesuai dengan tujuan yang ingin dicapai. Kusnadi (2005:141-159) menggolongkan biaya sebagai berikut :

a) Unsur produk

Unsur biaya suatu produk adalah :

- (1) bahan, biaya bahan terdiri dari bahan langsung dan tidak langsung. bahan langsung adalah semua bahan yang dapat dikenal sampai pada produk jadi, yang dapat dengan mudah ditelusuri sampai ke produk jadi dan merupakan bahan utama dari produksi produk jadi. Bahan tidak langsung adalah semua bahan yang dimasukkan pada proses produksi yang tidak dapat dengan mudah ditelusuri.
- (2) Buruh (tenaga kerja), terdiri dari biaya buruh langsung dan biaya buruh tidak langsung. buruh langsung adalah buruh yang secara langsung terlibat dengan produksi produk jadi dan dapat dengan mudah pula dapat ditelusuri sampai ke produk jadi. Buruh tidak langsung adalah semua buruh yang terlibat dalam proses produksi akan tetapi bukan merupakan buruh langsung
- (3) *Overhead* pabrik, yang dimaksud biaya *overhead* pabrik adalah semua biaya yang terjadi di pabrik selain bahan langsung dan upah buruh langsung

b) Hubungannya dengan produksi

Dalam hubungannya dengan produksi, biaya mempunyai dua kategori yaitu:

- (1) *prime cost* (biaya prima) adalah biaya bahan baku (bahan langsung) dan biaya buruh langsung, dimana kedua biaya tersebut secara langsung berhubungan dengan produksi
- (2) *conversion cost* (biaya konversi) adalah biaya yang berhubungan dengan mengolah bahan baku menjadi produk jadi

c) Hubungannya dengan volume

Biaya menurut kategori ini diklasifikasikan ke dalam :

- (1) biaya variabel, merupakan biaya yang secara total cenderung berubah-ubah secara proporsional sesuai dengan volume produksi sedangkan per unit cenderung konstan
- (2) biaya tetap, suatu biaya dalam unit berubah-ubah dan dalam total selalu tetap konstan
- (3) biaya semivariabel, biaya ini mengandung dua biaya yaitu biaya variabel dan biaya tetap. Biaya tetap mencerminkan biaya minimum untuk membuat suatu item, sedangkan biaya variabel mencerminkan penggunaan jasa atau produk sebenarnya.

d) Pembebanannya terhadap departemen

- (1) departemen produksi, suatu departemen yang secara langsung memberikan kontribusi untuk memproduksi suatu item dan memasukkan departemen dimana proses konversi atau proses produksi berlangsung
- (2) departemen jasa, merupakan suatu departemen yang berhubungan dengan pemberian jasa (layanan untuk departemen lain)

e) Daerah fungsional

Merupakan biaya yang diakumulasikan menurut aktivitas yang dikerjakan, dapat dibagi ke dalam :

- (1) biaya manufaktur, biaya ini berhubungan dengan produksi suatu barang, merupakan jumlah dari biaya langsung, biaya bahan baku dan biaya overhead pabrik
- (2) biaya pemasaran, biaya yang dibebankan di dalam penjualan suatu barang atau jasa dari keluarnya barang dari gudang sampai ke tangan pembeli
- (3) biaya administrasi, suatu pembebanan biaya untuk mengarahkan, mengawasi dan mengoperasikan suatu perusahaan dan memasukkan gaji yang dibayar untuk manajemen dan staf pembukuan
- (4) biaya keuangan, biaya ini berhubungan dengan perolehan dana untuk mengoperasikan suatu perusahaan
- f) Periode pembebanannya terhadap pendapatan
 - 1) biaya produk, biaya yang secara langsung dapat diidentifikasi sampai ke produk jadi
 - 2) biaya periodik, biaya yang secara tidak langsung berhubungan dengan produk dan karenanya tidak dimasukkan sebagai unsur persediaan
- g) Pertimbangan ekonomi
Biaya dan keputusan yang diambil oleh manajemen yang melibatkan investasi jangka panjang sebaiknya dianalisis secara hati-hati. Manajemen sebaiknya memasukkan analisis biaya kesempatan yaitu nilai manfaat yang dapat diukur yang dapat dipilih dengan cara memilih serangkaian alternatif
- h) Pertimbangannya dengan keputusan manajer puncak
Menurut jangka waktunya, biaya dapat dibagi menjadi dua, yaitu:
 - 1) *Capital expenditure* (pengeluaran modal) adalah biaya yang mempunyai manfaat lebih dari satu periode akuntansi. Satu periode akuntansi umumnya berlangsung (ditetapkan) satu tahun.
 - 2) *Revenue expenditure* (pengeluaran pendapatan) adalah biaya yang memiliki masa *benefit* (manfaat) paling lama satu periode akuntansi (satu tahun) pada saat terjadinya pengeluaran tersebut.
- i) Hubungannya dengan pengendalian
 - (1) Biaya rekayasa adalah estimasi (taksiran) unsur biaya yang dibebankan dengan jumlahnya yang paling tepat dan wajar
 - (2) Biaya kebijakan adalah semua unsur biaya yang jumlahnya bervariasi sesuai dengan kebijakan manajer pertanggung jawaban
 - (3) Biaya komitmen adalah unsur biaya yang merupakan konsekuensi komitmen yang sebelumnya telah dibuat dan tidak dapat dihindarkan.

3. Pembebanan Biaya

Pembebanan biaya secara akurat ke objek biaya sangatlah penting.

Keakuratan adalah suatu konsep yang relatif dan harus dilakukan secara wajar

serta logis terhadap penggunaan metode pembebanan biaya (Hansen dan Mowen, 2006:42). Tujuannya adalah untuk mengukur dan membebankan biaya terhadap sumber daya yang dikonsumsi oleh objek biaya. Adapun metode pembebanan biaya ada tiga, yakni:

- a) Penelusuran langsung adalah suatu proses pengidentifikasian dan pembebanan biaya yang berkaitan secara khusus dan fisik dengan suatu objek. Penelusuran ini paling sering dikerjakan melalui pengamatan secara fisik.
- b) Penelusuran penggerak adalah penggunaan penggerak untuk membebankan biaya ke objek biaya. Di dalam konteks pembebanan biaya, penggerak (*driver*) adalah faktor penyebab yang dapat diamati dan yang mengukur konsumsi sumber daya objek biaya. Oleh sebab itu, penggerak adalah faktor yang menyebabkan perubahan dalam penggunaan sumber daya dan memiliki hubungan sebab akibat dengan biaya yang berhubungan dengan objek biaya.
- c) Alokasi adalah pembebanan biaya tidak langsung ke objek biaya. Biaya tidak langsung adalah biaya-biaya yang tidak dapat dibebankan ke objek-objek biaya, baik dengan menggunakan penelusuran langsung maupun dengan penelusuran penggerak, sehingga tidak ada hubungan sebab akibat antara biaya dan objek biaya. Oleh karena tidak ada hubungan sebab akibat, pengalokasian biaya didasarkan pada kemudahan atau beberapa asumsi yang berhubungan (Hansen dan Mowen, 2006:43-45).

C. Perhitungan Harga Pokok Produk Berdasarkan Sistem Akuntansi Biaya Tradisional

Harga pokok (biaya) produk adalah biaya yang dibebankan pada suatu produk yang terdiri dari bahan langsung, tenaga kerja langsung, dan *overhead* pabrik (Blocher dkk, 2004:87). Di antara komponen biaya produk, biaya *overhead* sering menimbulkan masalah karena tidak memiliki hubungan antara masukan dengan keluaran, sehingga pembebanannya dilakukan dengan metode alokasi. Dalam akuntansi biaya tradisional, volume atau unit dijadikan sebagai dasar untuk mengalokasikan *overhead* ke output. Oleh karena itu, sistem tradisional juga

disebut dengan sistem berbasis unit atau *unit based system* (Carter, 2009:532).

Pengalokasian biaya *overhead* dalam akuntansi biaya tradisional menggunakan tarif biaya *overhead* tunggal untuk seluruh pabrik atau tarif *overhead* per departemen.

1. Tarif biaya *overhead* yang berlaku di seluruh pabrik menggunakan satu tarif untuk seluruh operasi untuk membebankan biaya dari sumber daya tidak langsung pada produk atau jasa
2. Tarif *overhead* per departemen menggunakan penggerak berdasarkan volume yang terpisah-pisah untuk menentukan tarif biaya *overhead* pada setiap departemen produksi. Setiap departemen dapat menggunakan penggerak yang berbeda atau sama dengan satu tarif biaya *overhead* untuk tiap departemen (Blocher dkk, 2007: 216-218).

Biaya produk berdasarkan tarif departemen cenderung lebih akurat daripada berdasarkan tarif yang berlaku di seluruh pabrik, karena tarif per departemen menunjukkan perbedaan dalam jumlah dan jenis sumber daya yang dikonsumsi selama proses produksi produk di departemen yang berbeda. Namun demikian, tarif per departemen tidak mempertimbangkan biaya *overhead* yang bervariasi untuk aktivitas yang berbeda dalam satu departemen ketika tidak seluruh biaya *overhead* berdasarkan volume (Blocher dkk, 2007:220). Untuk mengatasi kelemahan-kelemahan dari sistem akuntansi biaya tradisional tersebut, maka diperkenalkanlah suatu sistem kalkulasi biaya yang baru yakni sistem kalkulasi biaya berdasarkan aktivitas atau *Activity Based Costing System*.

D. Activity Based Costing

1. Pengertian *Activity Based Costing*

Untuk unggul dalam persaingan, perusahaan harus mampu menghasilkan laba. Dengan demikian akuntansi biaya harus mampu menyajikan informasi mengenai biaya yang akurat agar dapat digunakan oleh manajemen untuk

mengambil keputusan yang penting untuk perusahaan. Pendekatan baru dalam sistem akuntansi biaya untuk memenuhi tujuan tersebut adalah *Activity Based Costing System*.

Activity Based Costing adalah sistem informasi biaya yang berorientasi pada penyediaan informasi lengkap tentang aktivitas untuk memungkinkan personel perusahaan melakukan pengelolaan terhadap aktivitas. Sistem informasi ini menggunakan aktivitas sebagai basis serta pengurangan biaya dan penentuan secara akurat biaya produk atau jasa sebagai tujuan (Mulyadi, 2003:40).

ABC System adalah sistem biaya berdasarkan aktivitas (*Activity Based Costing-ABC*) pertama-tama menelusuri biaya pada aktivitas dan kemudian ke produk (Hansen dan Mowen, 2006:153). Asumsi yang mendasari adalah bahwa aktivitas-aktivitas memakai sumber daya-sumber daya dan produk, sebagai gantinya, memakai aktivitas. Berdasarkan dua pengertian di atas, maka dapat ditarik kesimpulan bahwa *ABC System* adalah suatu sistem biaya berdasar aktivitas yang menggunakan aktivitas sebagai dasar pengurangan biaya dan penetapan biaya produk yang akurat.

2. Objek Biaya (*Cost Object*)

Objek biaya adalah setiap pelanggan, produk, jasa, atau unit kerja lain, terhadap mana suatu pengukuran biaya diinginkan (Tunggal, 2009:7). Menurut Mulyadi (2003:8), *cost object* adalah sesuatu yang menjadi tujuan pengukuran dan pembebanan biaya. Pada awal perkembangannya, akuntansi biaya hanya menggunakan produk sebagai *cost object*. Sumber daya yang dikonsumsi untuk membuat produk diukur dan dibebankan kepada produk untuk tujuan perhitungan biaya produk. Sejak *ABC system* yang menggunakan

aktivitas sebagai perhitungan biaya produk mulai dikembangkan, aktivitas menjadi *cost object* yang penting untuk pengukuran dan pembebanan biaya.

3. Pengertian Aktivitas

Garrison dan Noreen (2000:376) berpendapat bahwa Aktivitas merupakan kejadian yang menyebabkan konsumsi sumber daya *overhead* dalam organisasi.

Sedangkan menurut Blocher dkk (2004:120) :

Aktivitas adalah pekerjaan yang dilakukan dalam suatu organisasi. Aktivitas adalah tindakan, gerakan, atau rangkaian pekerjaan. Aktivitas juga didefinisikan sebagai kumpulan tindakan yang dilakukan dalam organisasi yang berguna untuk tujuan penetapan biaya berdasarkan aktivitas.

Berdasarkan penjelasan di atas, maka dapat disimpulkan bahwa aktivitas adalah kejadian atau pekerjaan atau kumpulan tindakan yang menyebabkan konsumsi *overhead* dalam organisasi, yang berguna untuk tujuan penetapan biaya berdasarkan aktivitas.

4. Klasifikasi Aktivitas, Biaya Aktivitas dan Pemicu Aktivitas

Menurut Hansen dan Mowen (2006:162-163) aktivitas dapat digolongkan menjadi aktivitas tingkat unit, aktivitas tingkat *batch*, aktivitas tingkat produk, dan aktivitas tingkat fasilitas.

- Aktivitas tingkat unit adalah aktivitas yang dilakukan setiap kali suatu unit diproduksi.
- Aktivitas tingkat *batch* adalah aktivitas yang dilakukan setiap suatu *batch* produk diproduksi.
- Aktivitas tingkat produk adalah aktivitas yang dilakukan bila diperlukan untuk mendukung berbagai produk yang di produksi perusahaan.
- Aktivitas tingkat fasilitas adalah aktivitas yang menopang proses umum produksi suatu pabrik.

Aktivitas-aktivitas membutuhkan atau mengkonsumsi sejumlah sumber daya yang menyebabkan timbulnya biaya aktivitas (*cost activities*). Pembebanan biaya aktivitas ke aktivitas menggunakan dasar alokasi yang dinamakan pemicu aktivitas (*activity driver*). Sama halnya dengan aktivitas, *ABC* mengakui biaya aktivitas dan pemicu aktivitas pada tingkatan agregasi yang berbeda dalam satu lingkungan produksi. Empat tingkatan tersebut adalah :

- a) Tingkat unit
Biaya tingkat unit (*unit-level cost*) adalah biaya yang pasti akan meningkat ketika satu unit produk diproduksi. Biaya ini adalah satu-satunya biaya yang selalu dapat dibebankan secara proporsional terhadap volume. Biaya-biaya ini murni bersifat variabel dan secara teori dapat diperlakukan sebagai biaya langsung, namun biasanya biaya-biaya ini diperlakukan sebagai biaya tidak langsung. Contoh : biaya listrik.
Pemicu tingkat unit (*unit-level driver*) merupakan ukuran aktivitas yang bervariasi dengan jumlah unit yang diproduksi dan dijual.
- b) Tingkat batch
Biaya tingkat *batch* (*batch-level cost*) adalah biaya yang disebabkan oleh jumlah *batch* yang diproduksi dan dijual.
Pemicu tingkat *batch* (*batch-level driver*) adalah ukuran aktivitas yang bervariasi dengan jumlah *batch* yang diproduksi dan dijual.
- c) Tingkat produk
Biaya tingkat produk (*product-level cost*) adalah biaya yang terjadi untuk mendukung sejumlah produk berbeda yang dihasilkan. Biaya tersebut tidak harus dipengaruhi oleh produksi atau penjualan dari satu *batch* atau satu unit lebih banyak.
Pemicu tingkat produk (*product-level driver*) adalah ukuran aktivitas yang bervariasi dengan jenis produk yang diproduksi dan dijual.
- d) Tingkat pabrik
Biaya tingkat pabrik (*plant-level cost*) adalah biaya untuk memelihara kapasitas di lokasi produksi.
Luas lantai yang ditempati sering kali disebut dengan pemicu tingkat pabrik (*plant level-driver*). Tetapi, hal ini memperluas gagasan mengenai pemicu, karena jarang sekali luas lantai digunakan untuk setiap produk atau unit dapat diidentifikasi (Carter, 2009:529-531).

5. Pemicu Biaya (*Cost Driver*)

Pemicu biaya (*cost driver*) adalah setiap faktor yang menyebabkan perubahan dalam biaya suatu aktivitas (Tunggal, 2009:4). Definisi serupa juga dikemukakan oleh Blocher dkk (2004:120) bahwa *cost driver* adalah faktor-faktor yang menyebabkan perubahan-perubahan biaya aktivitas, *cost driver* merupakan faktor yang dapat diukur, guna membebankan biaya ke aktivitas, dan dari aktivitas ke aktivitas lainnya, misal produk atau jasa. Terdapat dua jenis *cost driver* yaitu:

- a) *Driver* sumber daya (*Resources Driver*), merupakan ukuran kuantitas sumber daya yang dikonsumsi oleh aktivitas. *Cost driver* digunakan untuk membebankan biaya sumber daya yang dikonsumsi oleh aktivitas ke *cost pool* tertentu. Contoh *resources driver* adalah presentase dari luas total yang digunakan oleh suatu aktivitas.
- b) *Driver* aktivitas (*Activity Driver*) adalah ukuran frekuensi dan intensitas permintaan terhadap suatu aktivitas terhadap objek biaya. *Activity Driver* digunakan untuk membebankan biaya dari *cost pool* ke objek biaya. Contoh *activity driver* adalah jumlah suku cadang yang berbeda yang digunakan dalam produk akhir untuk mengukur konsumsi aktivitas penanganan bahan untuk setiap produk (Blocher dkk, 2004:120).

Cost driver dalam *Activity Based Costing System* sangat berperan dalam mengalokasikan biaya. Kesalahan penentuan *cost driver* akan menyebabkan penyimpangan dalam perhitungan biaya, sehingga informasi yang dihasilkan menjadi tidak berarti bagi manajemen. Menurut Hilton (2000:170) ada tiga faktor penting dalam penentuan atau penetapan *cost driver*:

- a) Tingkat Korelasi (*degree of correlation*)
Konsep utama dalam sistem ABC adalah untuk membebankan biaya aktivitas pada produk dengan dasar bagaimana produk mengkonsumsi aktivitas. Keakuratan pembebanan biaya tergantung pada derajat korelasi antara konsumsi aktivitas dan konsumsi *cost driver*. Misalkan dalam biaya inspeksi, tujuan sistem ABC adalah untuk membebankan biaya inspeksi pada produk dengan dasar konsumsi aktivitas inspeksi

oleh masing-masing produk. *Cost driver* yang dapat digunakan adalah jumlah inspeksi atau jam inspeksi dalam pembebanan biaya inspeksi tersebut. Jika setiap inspeksi memerlukan jumlah waktu yang sama untuk semua produk, maka jumlah inspeksi pada produk dapat digunakan, karena memiliki korelasi yang tinggi dengan konsumsi aktivitas produk tersebut. Sebaliknya, jika jumlah waktu untuk inspeksi berbeda-beda pada setiap produk, maka jumlah inspeksi tidak tepat untuk konsumsi dari aktivitas inspeksi. Dalam kasus ini, jam inspeksi memiliki korelasi yang tepat dengan konsumsi aktual dari aktivitas inspeksi.

b) Biaya Pengukuran (*cost of measurement*)

Semakin banyak kelompok biaya aktivitas (*activity cost pool*) dalam sistem ABC, semakin akurat pembebanan biaya. Tetapi semakin banyak kelompok biaya aktivitas maka semakin banyak *cost driver*, yang mengakibatkan biaya untuk implementasi dan pelaksanaan sistem ABC semakin besar. Hal yang sama juga, semakin tinggi korelasi antara *cost driver* dan konsumsi aktual aktivitas, maka semakin tinggi akurasi penetapan biaya. Namun ini juga akan membutuhkan biaya yang tinggi pula untuk mengukur korelasi yang tinggi pada *cost driver*.

c) Pengaruh Perilaku (*behavioral effects*)

Selain mendukung keputusan, sistem informasi juga mempengaruhi pengambilan keputusan. Dalam pengidentifikasian *cost driver*, penganalisis ABC harus kemungkinan dari konsekuensi perilaku. Contoh: aktivitas pembelian dari vendor yang diseleksi dengan *cost driver* jumlah pembelian dari vendor. Identifikasi dari aktivitas ini dapat menyebabkan manager pembelian mengurangi jumlah vendor yang dihubungi, yang akan mengakibatkan kegagalan dalam mengidentifikasi vendor dengan biaya yang lebih rendah atau vendor dengan kualitas baik.

6. Kelompok Biaya (*Cost Pool*)

Cost pool adalah penggabungan biaya dua atau lebih aktivitas yang memiliki *activity driver* yang sama untuk dapat dibebankan secara bersama-sama ke produk atau jasa dengan menggunakan hanya satu *activity driver* (Mulyadi, 2003:83).

7. Syarat Penerapan ABC System

Sebelum memahami lebih lanjut, maka perlu diketahui bahwa ABC System memiliki beberapa persyaratan yang harus dimiliki sebelum

melakukan penerapan *ABC System*. Menurut pendapat Cooper dan Kaplan yang dikutip oleh Supriyono (1999:81), mengemukakan bahwa dalam penerapannya, *ABC System* mensyaratkan tiga hal, yakni:

- a) Perusahaan mempunyai tingkat diversifikasi yang tinggi
ABC System mensyaratkan bahwa perusahaan memproduksi beberapa macam produk atau lini produk yang diproses dengan menggunakan fasilitas yang sama. Kondisi yang demikian tentunya akan menimbulkan masalah dalam membebaskan biaya ke masing-masing produk
- b) Tingkat persaingan industri yang tinggi
 Yaitu terdapat beberapa perusahaan yang menghasilkan produk yang sama atau sejenis tersebut maka perusahaan akan semakin meningkatkan persaingan untuk memperbesar pasarnya. Semakin besar tingkat persaingan maka semakin penting peran informasi tentang harga pokok dalam mendukung pengambilan keputusan
- c) Biaya pengukuran yang rendah
 Yaitu bahwa biaya yang digunakan *ABC System* untuk menghasilkan informasi biaya yang akurat harus lebih rendah dibandingkan dengan manfaat yang diperoleh.

Selain ketiga syarat di atas, ada dua hal lain yang harus dipenuhi sebelum *ABC System* diterapkan, yakni:

- a) Biaya-biaya berdasarkan non unit harus merupakan persentase yang signifikan dari biaya *overhead*. Jika biaya-biaya ini jumlahnya kecil, maka sama sekali tidak ada masalah dalam mengalokasikan pada tiap produk
- b) Rasio-rasio antara aktivitas-aktivitas berdasarkan unit dan aktivitas-aktivitas berdasarkan non unit harus berbeda. Jika berbagai produk menggunakan semua aktivitas *overhead* dengan yang kira-kira hampir sama, maka tidak ada masalah jika *cost driver* berdasarkan unit digunakan untuk mengalokasikan semua biaya *overhead* pada setiap produk (Hansen dan Mowen, 2000:133).

Bila syarat-syarat di atas telah terpenuhi, maka penerapan *ABC System* dapat dilakukan.

8. Tahap-tahap Penerapan *ABC System*

Menurut Blocher dkk (2007:227-232) terdapat tiga tahapan dalam melakukan perhitungan *ABC system*:

- a) Identifikasi biaya sumber daya dan aktivitas
Untuk mengidentifikasi biaya pada berbagai aktivitas, perusahaan perlu mengelompokkan seluruh aktivitas menurut cara bagaimana aktivitas-aktivitas tersebut mengkonsumsi sumber daya. Adapun klasifikasi aktivitas terbagi dalam 4 tingkat:
 - 1) Aktivitas tingkat unit (*unit-level activity*) adalah jenis aktivitas yang dikonsumsi oleh produk atau jasa berdasarkan unit yang dihasilkan oleh aktivitas tersebut.
 - 2) Aktivitas tingkat *batch* (*batch-level activity*) adalah jenis aktivitas yang dikonsumsi oleh produk atau jasa berdasarkan jumlah *batch* produk yang diproduksi dalam satu kali proses.
 - 3) Aktivitas tingkat pendukung produk (*product-sustaining activity*) adalah jenis aktivitas yang dikonsumsi oleh produk yang dihasilkan aktivitas tersebut.
 - 4) Aktivitas pendukung fasilitas (*facility-sustaining activity*) adalah jenis aktivitas yang dikonsumsi oleh produk atau jasa berdasarkan fasilitas yang dinikmati oleh produk yang diproduksi.
- b) Membebankan biaya sumber daya pada aktivitas
ABC System menggunakan pemicu biaya untuk membebankan biaya sumber daya ke aktivitas, karena aktivitas memicu timbulnya biaya dari sumber daya yang digunakan dalam operasional perusahaan.
- c) Membebankan biaya aktivitas pada produk atau jasa
Pembelian biaya aktivitas pada produk atau jasa dilakukan melalui dua langkah:
 - 1) Menghitung tarif tiap kelompok aktivitas (*cost pool rate*). Tarif dihitung berdasarkan pembagian antara jumlah biaya aktivitas masing-masing kelompok (*cost pool*) dengan *cost driver*

$$\text{Cost pool rate} = \frac{\text{Cost of activities}}{\text{Cost driver}}$$

- 2) Pembebanan biaya pada produk atau jasa
Setelah *cost pool rate* diketahui, maka dilakukan perhitungan biaya yang dibebankan pada produk atau jasa yaitu berdasarkan hasil perkalian *cost pool rate* dengan jumlah konsumsi tiap produk atau jasa

$$\text{Overhead yang dibebankan} = \text{cost pool rate} \times \text{jumlah konsumsi tiap produk}$$

9. Manfaat *Activity Based Costing System*

Activity Based Costing System akan menghasilkan biaya produk yang akurat dan juga membantu mengurangi distorsi yang disebabkan oleh sistem biaya tradisional. Apabila perusahaan mengkonsumsi sumber daya tidak langsung dalam jumlah yang relatif besar pada proses produksinya, atau perusahaan mempunyai beraneka ragam produk atau jasa, proses produksi, dan konsumen, maka alasan tepat jika perusahaan menggunakan *ABC System* dalam perhitungan harga pokok produknya.

Menurut Blocher dkk, (2007:232) manfaat *ABC System* antara lain:

- a) Pengukuran profitabilitas yang lebih baik
ABC menyajikan biaya produk yang lebih akurat dan informatif, mengarahkan pada pengukuran profitabilitas produk yang lebih akurat dan keputusan strategis yang diinformasikan dengan lebih baik tentang penetapan harga jual, lini produk, dan segmen pasar.
- b) Keputusan dan kendali yang lebih baik
ABC menyajikan pengukuran yang lebih akurat tentang biaya yang timbul karena dipicu oleh aktivitas, membantu manajemen untuk meningkatkan nilai produk dan nilai proses dengan membuat keputusan yang lebih baik tentang design produk, mengendalikan biaya secara lebih baik, dan membantu perkembangan proyek-proyek yang meningkatkan nilai.
- c) Informasi yang lebih baik untuk mengendalikan biaya kapasitas
ABC membantu manajer mengidentifikasi dan mengendalikan biaya kapasitas yang tidak terpakai.

10. Keterbatasan *Activity Based Costing*

Meskipun *ABC* memberikan informasi tentang biaya produk atau jasa lebih baik dibandingkan sistem berdasarkan volume, *ABC* tetaplah suatu sistem yang memiliki keterbatasan, antara lain:

- a) Alokasi
Tidak semua biaya memiliki penggerak biaya konsumsi sumber daya atau aktivitas yang tepat atau tidak berganda. Beberapa biaya mungkin membutuhkan alokasi ke departemen atau produk berdasarkan ukuran

volume yang arbitrer sebab secara praktis tidak dapat ditemukan aktivitas yang menyebabkan biaya tersebut. Contohnya adalah biaya pendukung fasilitas seperti biaya sistem informasi, gaji manajer pabrik, asuransi, dan pajak bumi dan bangunan.

b) Mengabaikan biaya

Biaya produk atau jasa yang diidentifikasi sistem *ABC* cenderung tidak mencakup seluruh biaya yang berhubungan dengan produk atau jasa tersebut. Biaya produk atau jasa biasanya tidak termasuk biaya untuk aktivitas seperti biaya pemasaran, pengiklanan, penelitian dan pengembangan, dan rekayasa produk, meski sebagian dari biaya-biaya ini dapat ditelusuri ke produk atau jasa. Biaya produk tidak termasuk biaya-biaya ini karena prinsip akuntansi yang berlaku umum untuk pelaporan keuangan mengharuskan biaya-biaya tersebut diperlakukan sebagai biaya periodik.

c) Mahal dan menghabiskan waktu

Sistem *ABC* tidak murah dan membutuhkan banyak waktu untuk dikembangkan dan dilaksanakan. Untuk perusahaan dan organisasi yang telah menggunakan sistem perhitungan biaya tradisional berdasarkan volume, pelaksanaan suatu sistem baru *ABC* cenderung sangat mahal. Lagipula seperti sebagian besar sistem akuntansi dan manajemen yang inovatif, biasanya diperlukan waktu setahun atau lebih untuk mengembangkan dan melaksanakan *ABC* dengan sukses (Blocher dkk, 2007:232).

11. Perbedaan *Activity Based Costing* dengan Akuntansi Biaya Tradisional

Perbedaan antara *Activity Based Costing System* dengan sistem konvensional menurut Tunggal (2000:26) yakni:

- ABC* menggunakan aktivitas-aktivitas sebagai pemacu untuk menentukan berapa besar biaya overhead tidak langsung dari setiap produk mengkonsumsi. Sistem konvensional mengalokasikan overhead secara arbitrer berdasarkan satu atau dua basis alokasi yang non representative, dengan demikian gagal menyerap konsumsi overhead yang benar menurut produksi individual.
- ABC* membagi konsumsi overhead dalam empat kategori: unit, batch, produk, dan penopang fasilitas (*facility sustaining*). Sistem konvensional membagi biaya overhead ke dalam unit dan yang lain. Sebagai akibatnya, *ABC* mengkalkulasi konsumsi sumber daya, tidak semata-mata pengeluaran organisasional. *ABC* memfokuskan pada sumber biaya, tidak hanya dimana sumber biaya terjadi. Ini mengakibatkan lebih banyak berguna untuk pengambilan keputusan.

Manajemen dapat mengikuti bagaimana biaya timbul dan bagaimana cara-cara untuk mengurangi biaya.

- c) Fokus *ABC* adalah pada biaya, mutu, dan faktor waktu. Sistem konvensional terutama memfokuskan pada kinerja keuangan jangka pendek, seperti laba dengan cukup akurat. Apabila sistem konvensional digunakan untuk penetapan harga dan mengidentifikasi produk yang menguntungkan, angka-angkanya tidak dapat diandalkan atau dipercaya.
- d) *ABC* memerlukan masukan dari seluruh departemen. Persyaratan ini mengarah ke integrasi organisasi yang lebih baik dan memberikan suatu pandangan fungsional silang mengenai organisasi.
- e) *ABC* mempunyai kebutuhan yang jauh lebih kecil untuk analisis varian daripada sistem konvensional, karena kelompok biaya (*cost pool*) pemacu (*driver*) jauh lebih akurat dan jelas, dan karena *ABC* dapat menggunakan biaya historis pada akhir periode untuk menghitung biaya aktual apabila kebutuhan muncul.
- f) Karena sistem *ABC* terdiri dari berbagai pusat biaya aktivitas (*activity cost center*) dan pemacu tahap kedua (*second stage drivers*), biaya dianggarkan yang digunakan untuk melakukan studi *ABC* seharusnya diharapkan lebih mendekati biaya aktual daripada dengan sistem konvensional.

E. Rumah Sakit

1. Pengertian Rumah Sakit

Definisi *World Health Organization* (WHO) tentang rumah sakit adalah:

a residential establishment which provides short and long term medical care, consisting of observational, diagnostic, therapeutic and rehabilitative services for persons suffering from a disease or injury and for parturients. It may or may not also provides for ambulatory patients on out patient basis.

Sebuah sarana tinggal yang menyediakan pelayanan medis singkat atau lama, yang meliputi pelayanan pengamatan, diagnostik, pengobatan dan pemulihan untuk mereka yang menderita penyakit atau cedera dan untuk yang melahirkan. Rumah sakit dapat menyediakan dan dapat juga tidak menyediakan pelayanan untuk pasien rawat jalan (www.wordpress.com).

Menurut Undang-undang RI No.44 Tahun 2009 tentang rumah sakit menyatakan bahwa Rumah Sakit adalah institusi pelayanan kesehatan yang menyelenggarakan pelayanan kesehatan perorangan secara paripurna yang

menyediakan pelayanan rawat inap, rawat jalan, dan gawat darurat. Yang dimaksud dengan pelayanan kesehatan secara paripurna adalah pelayanan kesehatan yang meliputi promotif, preventif, kuratif, dan rehabilitatif.

2. Pusat Keuangan Rumah Sakit

Menurut Sabarguna (2007:43), pusat keuangan rumah sakit dipisahkan menjadi dua, yakni:

- a) Pusat penerimaan (*revenue center*), yaitu pelayanan atau kegiatan yang menghasilkan masukan bagi RS. Contoh : rawat jalan, rawat inap
- b) Pusat biaya (*cost center*), yaitu pelayanan atau kegiatan yang merupakan tempat keluarnya keuangan RS tanpa menghasilkan penerimaan. Contoh: administrasi, pemeliharaan kebersihan.

Dalam prakteknya, pusat penerimaan pasti tergantung pada pusat biaya. Misalnya, rawat inap tak akan berjalan baik tanpa pemeliharaan dan kebersihan.

3. Karakteristik Rumah Sakit

Rumah sakit dalam kesehariannya merupakan suatu organisasi yang memproduksi jasa. Jasa berbeda dengan produk berwujud dalam empat dimensi penting, yakni:

- a) Ketidakberwujudan (*intangibility*), berarti bahwa pembeli jasa tidak dapat melihat, merasakan, mendengar, atau mencicipi suatu jasa sebelum jasa tersebut dibeli. Jadi, jasa adalah produk tidak berwujud.
- b) Tidak tahan lama (*perishability*), memiliki arti bahwa jasa tidak dapat disimpan untuk kegunaan masa depan oleh pelanggan, tetapi harus dikonsumsi pada saat diselenggarakan. Meskipun jasa tidak dapat disimpan, akan tetapi beberapa jasa seperti operasi plastik, memberi pengaruh jangka panjang dan tidak perlu diulangi oleh pelanggan tersebut. Jasa lainnya memberi pengaruh jangka pendek dan menciptakan pelanggan setia. Contoh: binatu.
- c) Tidak dapat dipisahkan (*inseparability*), memiliki arti bahwa produsen dan pembeli jasa biasanya harus melakukan kontak langsung pada saat pertukaran. Akibatnya jasa seringkali tidak dapat dipisahkan dari produsen mereka.

- d) Heterogenitas (*heterogenity*), berarti terdapat peluang variasi yang lebih besar pada penyelenggaraan jasa daripada produksi produk (Hansen dan Mowen, 2006:46)

Perbedaan rumah sakit dengan organisasi lainnya adalah rumah sakit tidak hanya bertujuan mencari laba, tetapi bertujuan untuk memberikan pelayanan yang sebaik-baiknya kepada masyarakat luas. Karakter-karakter yang dimiliki oleh rumah sakit, antara lain:

- a) Peningkatan kebutuhan masyarakat atas pelayanan kesehatan yang diberikan rumah sakit, menuntut manajemen bekerja secara profesional. Selain itu juga, dengan sumber daya yang terbatas, rumah sakit tetap diharuskan bekerja secara lebih efektif dan efisien
- b) Ciri khusus dari jasa pelayanan kesehatan di rumah sakit adalah kesulitan dalam melakukan peramalan terhadap kebutuhan pelayanan, baik jenisnya, jumlah maupun mutu pelayanan yang dibutuhkan masyarakat. Oleh sebab itu, penyediaan sarana maupun prasarana, tenaga serta dana yang dibutuhkan harus selalu siap dalam rangka mendukung pelayanan
- c) Rumah sakit sebagai pemberi pelayanan kesehatan untuk pasien asuransi, juga dituntut untuk menyajikan data yang lebih akurat dan lengkap dalam mengajukan suatu klaim atas jasa pelayanan yang telah diberikan kepada peserta. Untuk dapat melakukan hal tersebut, pihak informasi memerlukan informasi yang rinci mengenai biaya pelayanan yang dimintakan penggantian. Jika pihak rumah sakit tidak dapat memenuhi permintaannya, kemungkinan tidak akan mendapat penggantian dari rumah sakit (Lampiran Keputusan Menteri Kesehatan No. 156 / MENKES / SK / I / 2003 dalam pedoman akuntansi rumah sakit, 2003: 2-3).

4. Biaya Satuan

Biaya satuan (*unit cost*) adalah biaya yang dihitung untuk satuan produk pelayanan. Biaya satuan merupakan harga pokok produk per unit, hanya saja dalam rumah sakit istilah yang digunakan yaitu biaya satuan. (Pudjiraharjo, 1999:13). Rumus untuk biaya satuan untuk setiap unit produksi adalah sebagai berikut:

$$Uci = \frac{Tci}{Tqi}$$

Uci = biaya satuan unit produksi tertentu

Tci = biaya total

Tqi = output total

5. Metode Alokasi Biaya

Sabarguna (2003:86-87) menyebutkan terdapat empat metode dalam mengalokasikan biaya :

- a) Metode *simple distribution*
Metode ini relatif sederhana yaitu dengan mengabaikan adanya kemungkinan kaitan antara unit penunjang dan hanya mengakui kaitan antara unit penunjang dengan unit produksi sehingga hanya akan terjadi alokasi biaya dari unit penunjang ke unit produksi berdasarkan alokasi yang sesuai dengan masing-masing unit penunjang.
- b) Metode *step down*
Metode ini mengalokasikan biaya dari unit penunjang ke unit produksi. Metode ini mengharuskan adanya penentuan kaitan antara sesama unit penunjang dan antara unit penunjang dengan unit produksi. Dalam hal ini harus ditentukan unit penunjang yang paling banyak member kontribusi kepada sesama unit penunjang dan kepada unit produksi.
- c) Metode *double distribution*
Metode ini mengalokasikan biaya secara dua tahap. Pertama, biaya dialokasikan dari unit penunjang ke unit penunjang dan unit produksi. Tahap kedua, biaya dialokasikan dari unit penunjang ke unit produksi.
- d) Metode *multiple distribution*
Metode ini mengalokasikan biaya melalui tiga tahap. Tahap pertama mengalokasikan biaya dari unit penunjang ke unit penunjang. Tahap kedua dari unit produksi ke unit produksi. Tahap ketiga dari unit penunjang ke unit produksi.

6. Akuntansi Rumah Sakit

Akuntansi rumah sakit dibedakan menjadi dua kelompok yaitu rumah sakit yang dikelola oleh pemerintah dan rumah sakit yang dikelola oleh swasta. Rumah sakit yang dikelola oleh pemerintah, pelaksanaan akuntansinya menggunakan standar akuntansi pemerintah, sedangkan rumah sakit yang dikelola oleh swasta, menggunakan standar akuntansi keuangan yang diterima umum. Akuntansi pemerintahan didefinisikan sebagai aktivitas pemberian jasa

untuk menyediakan informasi keuangan pemerintah berdasarkan proses pencatatan, pengklasifikasian, pengikhtisaran suatu transaksi keuangan pemerintah serta penafsiran atas informasi keuangan tersebut (Arif dkk, 2001:3)

Pada akuntansi pemerintah, biaya didefinisikan sebagai penurunan manfaat ekonomis masa depan atau jasa potensial selama periode pelaporan dalam bentuk arus kas keluar, atau konsumsi aktiva atau terjadinya kewajiban yang ditimbulkan karena pengurangan aktiva (Bastian dan Soepriyanto, 2003:85). Biaya dapat dikategorikan sebagai belanja dan beban. Belanja adalah jenis biaya yang timbulnya berdampak langsung kepada berkurangnya saldo kas maupun uang entitas yang berada di bank. (Bastian dan Soepriyanto, 2003: 86).

Belanja diklasifikasikan menjadi lima kelompok, yaitu:

- a) Belanja administrasi umum
Belanja untuk melaksanakan kegiatan pelayanan aparatur yang tidak mengakibatkan penambahan kekayaan (aset)
- b) Belanja operasi, pemeliharaan sarana, dan prasarana publik
Belanja untuk melaksanakan kegiatan pelayanan publik yang tidak mengakibatkan penambahan kekayaan (aset)
- c) Belanja modal / investasi
Belanja yang mengakibatkan penambahan kekayaan (aset)
- d) Belanja transfer
Belanja untuk kegiatan amal tanpa mengharapkan adanya pengembalian atau imbalan
- e) Belanja tak tersangka
Belanja untuk kegiatan yang tidak dapat direncanakan dan bersifat luar biasa (Bastian dan Soepriyanto, 2003: 86).

Biaya yang kadaluarsa disebut beban (Hansen dan Mowen, 2006:41).

Pengukuran kriteria dan pengkuan beban dan kerugian tergantung kepada

entitas bisnis itu sendiri. Beban-beban rumah sakit diklasifikasikan berdasarkan beberapa fungsi utama sebagai berikut :

- a) Jasa perawatan (*nursing services*) termasuk jasa perawatan yang disediakan bagi bermacam-macam pelayanan kesehatan yang dibutuhkan oleh pasien, contohnya adalah perawatan medis, operasi, perawatan intensif, dan sebagainya
- b) Jasa profesional lainnya (*other professional services*) digunakan untuk mengklasifikasikan beban-beban yang terjadi dalam menyediakan perawatan medis kepada pasien, contohnya laboratorium, radiologi, farmasi, dan sebagainya.
- c) Jasa fiskal (*fiscal services*) merupakan biaya yang berasal dari proses akuntansi, memproses data, dan sebagainya.
- d) Jasa administrasi (*administrative services*) merupakan biaya yang berasal dari para eksekutif, personal, pembelian, humas, dan sebagainya.
- e) Jasa pelayanan umum.
- f) Jasa pelayanan lainnya (Andayani, 2007:196-197).



BAB III

METODE PENELITIAN

A. Jenis Penelitian

Penelitian ini menggunakan penelitian deskriptif dengan metode studi kasus. Penelitian deskriptif menuturkan dan menafsirkan data yang berkenaan dengan fakta, keadaan, variabel, dan fenomena yang terjadi saat penelitian berlangsung dan menyajikan apa adanya (Subana dan Sudrajat, 2005:89). Penelitian studi kasus adalah penelitian dengan karakteristik masalah yang berkaitan dengan latar belakang dan kondisi saat ini dari subyek yang diteliti serta interaksinya dengan lingkungan (Indriantoro dan Supomo, 2002:26).

Tujuan dari penelitian deskriptif dengan metode studi kasus ini adalah membuat deskripsi, gambaran atau lukisan secara sistematis, faktual, dan akurat mengenai fakta-fakta, sifat-sifat, serta hubungan antar fenomena yang diselidiki. Pelaksanaannya tidak terbatas hanya sampai pengumpulan data, tetapi juga meliputi analisis dan interpretasi tentang arti data itu.

B. Fokus Penelitian

Fokus penelitian berfungsi untuk membatasi studi dalam penelitian, sehingga objek penelitian akan memberikan informasi yang dibutuhkan sesuai masalah yang dibahas. Adapun yang dibahas adalah :

1. Harga pokok jasa akomodasi rawat inap berdasarkan sistem akuntansi biaya tradisional yang diterapkan rumah sakit yang terdiri dari biaya

langsung dan biaya tidak langsung atau biaya *overhead* yang dialokasikan dengan menggunakan satu *cost driver* yakni lama hari rawat .

2. Harga pokok jasa akomodasi rawat inap berdasarkan *Activity Based Costing System* yang terdiri dari biaya langsung dan biaya tidak langsung atau biaya *overhead* yang dialokasikan dengan menggunakan empat *cost driver* yakni lama hari rawat, jumlah pasien, jumlah tempat tidur dan jumlah perawat.
3. Perbandingan antara harga pokok jasa akomodasi rawat inap berdasarkan sistem akuntansi biaya tradisional yang diterapkan rumah sakit dengan perhitungan berdasarkan *Activity Based Costing System*.

C. Pemilihan Lokasi dan Situs Penelitian

Penelitian ini akan dilakukan di Rumah Sakit Dr. Saiful Anwar Malang. Lokasi rumah sakit berada di Jl. Jaksa Agung Suprpto No. 2. Alasan dipilihnya rumah sakit sebagai tempat penelitian adalah karena rumah sakit memenuhi tiga persyaratan diterapkannya *ABC System* yakni: perusahaan mempunyai tingkat diversifikasi yang tinggi, tingkat persaingan industri yang tinggi, dan biaya pengukuran ABC yang lebih rendah dibandingkan manfaat yang diperoleh (Supriyono,1999:81). Selain itu, rumah sakit masih menggunakan sistem akuntansi biaya tradisional dalam perhitungan harga pokok produknya, dimana seperti diketahui sistem akuntansi biaya tradisional menyebabkan informasi biaya yang dihasilkan tidak akurat sehingga *ABC System* menjadi diperlukan untuk rumah sakit yang bersangkutan. Situs penelitian meliputi bagian umum, bagian keperawatan, bagian akuntansi dan verifikasi, dan bagian evaluasi dan pelaporan.

D. Sumber Data

Sumber data adalah subyek darimana data diperoleh. Subyek yang dimaksud merupakan sumber informasi tentang permasalahan yang menjadi pusat perhatian (Arikunto, 2002:107).

1. Data primer

Menurut Sarwono (2006:123), data primer adalah data yang diperoleh dari sumber asli atau pertama melalui narasumber yang tepat dan dijadikan responden dalam penelitian. Data primer pada penelitian ini diperoleh dengan melakukan wawancara.

2. Data sekunder

Menurut Sarwono (2006:123), data sekunder adalah data yang sudah tersedia sehingga peneliti hanya mencari dan mengumpulkan data yang dibutuhkan. Data sekunder dapat diperoleh dari dokumen perusahaan, lembaga lain yang terkait dengan permasalahan, atau melalui media. Dalam penelitian ini data sekunder akan diperoleh dari dokumen-dokumen rumah sakit, hasil penelitian terdahulu, buku literatur, jurnal, dan sebagainya.

E. Pengumpulan Data

Pengumpulan data merupakan kegiatan pengumpulan informasi-informasi yang menunjang atau mendukung penelitian. Prosedur pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah :

1. Studi kepustakaan

Penelitian kepustakaan ini dilakukan dengan mempelajari beberapa literatur yang relevan dengan permasalahan penelitian sebagai bahan referensi dan landasan teori.

2. Studi lapangan

Studi lapangan dilakukan dengan tujuan untuk mendapatkan kelengkapan data mengenai objek penelitian sebagai bahan analisis. Teknik pengumpulan data yang digunakan adalah sebagai berikut :

a) Wawancara

Merupakan cara pengumpulan data dengan bertanya secara langsung (berkomunikasi langsung) dengan responden (Soeratno, 2003:92)

b) Dokumentasi

Merupakan teknik pengumpulan data yang bertujuan untuk mempelajari dokumen-dokumen yang ada dalam perusahaan yang berhubungan dengan permasalahan penelitian.

F. Instrumen Penelitian

Alat yang digunakan untuk mengumpulkan data dalam penelitian ini adalah :

1. Pedoman wawancara (*Interview guide*), berisi pertanyaan-pertanyaan yang akan ditujukan pada saat wawancara yaitu dengan objek orang sebagai sumber datanya. Dalam hal ini topik yang dibicarakan adalah berkaitan dengan penelitian yang dilaksanakan.

2. Pedoman dokumentasi, yaitu dengan cara melihat dan menyalin dokumen-dokumen yang diperlukan untuk menghitung harga pokok jasa akomodasi rawat inap, serta dokumen-dokumen lainnya. Adapun dokumen yang digunakan dalam penelitian ini adalah:

- (a) Laporan biaya departemen Instalasi Rawat Inap
- (b) Laporan biaya produk jasa akomodasi rawat inap
- (c) Dokumen mengenai sejarah rumah sakit, struktur organisasi, dan *job description* tiap departemen.

G. Analisis Data

Metode analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Sebelum menghitung harga pokok jasa akomodasi, terlebih dahulu kita menghitung biaya yang dialokasikan dari unit penunjang ke Instalasi Rawat Inap. Hal ini perlu dilakukan karena biaya alokasi merupakan komponen dari biaya tidak langsung jasa akomodasi, selain itu juga berkaitan dengan pembebanan biaya *overhead* yang nantinya akan dibebankan pada jasa akomodasi. Adapun metode alokasi yang diterapkan rumah sakit adalah metode *simple distribution* dengan rumus sebagai berikut:

$$\frac{\text{dasar alokasi dept yg mendapat by alokasi}}{\text{total jumlah dasar alokasi}} \times \text{by dept penunjang yg mengalokasikan biaya}$$

Setelah biaya dari departemen penunjang dialokasikan, maka dilakukan pembebanan biaya *overhead* pada jasa sarana. Pembebanan biaya *overhead* ini merupakan kebijakan rumah sakit dengan mempertimbangkan besarnya pendapatan masing-masing jasa sarana. Pembebanan didasarkan atas prosentase dari pendapatan masing-masing jasa sarana pada tahun lalu, yakni jasa akomodasi dan jasa tindakan non operasi, dengan dasar total pendapatan jasa sarana.

2. Menghitung harga pokok jasa akomodasi menurut sistem akuntansi tradisional yang diterapkan rumah sakit. Pertama, menghitung biaya satuan dari biaya langsung produk yakni biaya makan pasien dan biaya tidak langsung produk berdasarkan output yang dihasilkan. Rumus biaya satuan adalah sebagai berikut:

$$Uci = \frac{Tci}{Tqi}$$

Uci = biaya satuan unit produksi tertentu
Tci = biaya total
Tqi = output total

Adapun output untuk biaya langsung pada produk akomodasi rawat inap RSUD Dr. Saiful Anwar adalah jumlah produk (porsi) dan output untuk biaya tidak langsung atau *overhead* adalah lama hari rawat inap atau biasa disebut *LOS (Long of Stay)*. Adanya penggunaan dua output ini dikarenakan :

- a. Biaya makan diperlakukan sebagai biaya langsung produk dan bukan biaya tidak langsung produk seperti halnya biaya alokasi dari departemen penunjang lainnya

- b. Biaya makan pasien merupakan biaya yang berasal dari Instalasi Gizi, dimana pada Instalasi Gizi, biaya makan merupakan harga pokok produk yang menggunakan jumlah produk (porsi) sebagai outputnya, sehingga Instalasi Rawat mengikuti output yang berlaku sebelumnya yakni output dari Instalasi Gizi, sedangkan untuk biaya tidak langsung produk, karena tidak sesuai menggunakan output jumlah produk makanan (porsi), maka digunakanlah output lama hari rawat.

Unit cost untuk biaya langsung :

$$\text{Unit cost} = \frac{\text{Biaya langsung}}{\text{Porsi}}$$

Unit cost untuk biaya tidak langsung atau *overhead* :

$$\text{Unit cost} = \frac{\text{Biaya tidak langsung}}{\text{LOS}}$$

Ketiga, mengakumulasikan *unit cost* dari biaya langsung dan *unit cost* dari biaya tidak langsung produk atau biaya *overhead* untuk menghitung besarnya harga pokok jasa akomodasi rawat inap.

3. Menghitung harga pokok jasa akomodasi rawat inap menggunakan *ABC system* dengan tahap-tahap sebagai berikut:

- a) Identifikasi biaya sumber daya dan aktivitas
 - b) Membebankan biaya sumber daya pada aktivitas
 - c) Membebankan biaya aktivitas pada produk atau jasa
- Pembebanan biaya aktivitas pada produk atau jasa dilakukan melalui dua langkah:
- 1) Menghitung tarif tiap kelompok aktivitas (*cost pool rate*).

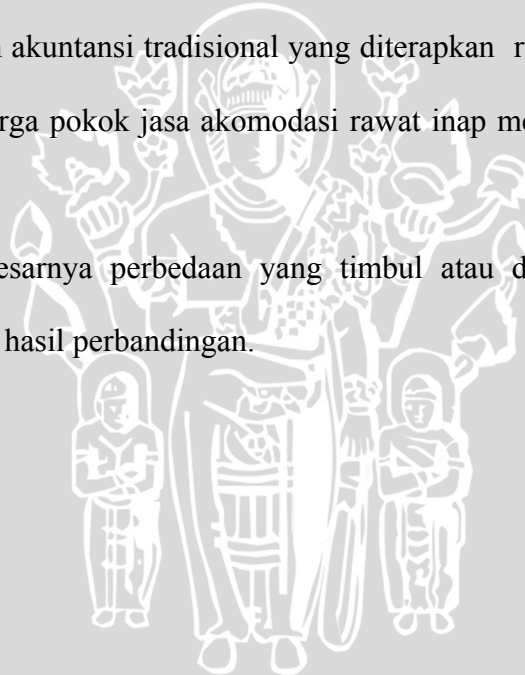
$$\text{Cost pool rate} = \frac{\text{Cost of activities}}{\text{Cost driver}}$$

- 2) Pembebanan biaya pada produk atau jasa
- Setelah *cost pool rate* diketahui, maka dilakukan perhitungan biaya yang dibebankan pada produk atau jasa yaitu berdasarkan hasil

perkalian *cost pool rate* dengan jumlah konsumsi tiap produk atau jasa

Overhead yang dibebankan = cost pool rate x jumlah konsumsi tiap produk

4. Langkah selanjutnya adalah menghitung *unit cost* dan mengakumulasikan *unit cost* untuk biaya langsung dan *unit cost* untuk biaya tidak langsung produk atau biaya *overhead* untuk menghitung besarnya harga pokok jasa akomodasi rawat inap.
5. Membandingkan perhitungan harga pokok jasa akomodasi rawat inap menurut sistem akuntansi tradisional yang diterapkan rumah sakit dengan perhitungan harga pokok jasa akomodasi rawat inap menurut perhitungan *ABC system*.
6. Menghitung besarnya perbedaan yang timbul atau distorsi biaya, lalu menyimpulkan hasil perbandingan.



BAB IV

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

A. Gambaran Umum Perusahaan

1. Sejarah Singkat Perusahaan

Rumah Sakit Umum (RSU) Dr. Saiful Anwar sebelum perang dunia ke II (pada waktu itu bernama Rumah Sakit Celaket), merupakan rumah sakit militer KNIL, yang pada pendudukan Jepang diambil alih oleh Jepang dan tetap digunakan sebagai rumah sakit militer. Saat perang kemerdekaan RI, Rumah Sakit Celaket dipakai sebagai rumah sakit tentara, sementara untuk umum, digunakan Rumah Sakit Sukun yang ada di bawah Kotapraja Malang pada saat itu. Tahun 1947 karena keadaan bangunan yang lebih baik dan lebih muda, serta untuk kepentingan strategi militer, Rumah Sakit Celaket dijadikan rumah sakit umum.

Pada tanggal 14 September 1963, Yayasan Perguruan Tinggi Jawa Timur / IDI membuka Sekolah Tinggi Kedokteran Malang dan memakai Rumah Sakit Celaket sebagai tempat praktek. Pada tanggal 12 November 1979, oleh Gubernur Kepala Daerah Tingkat I Jawa Timur, Rumah Sakit Celaket diresmikan sebagai Rumah Sakit Umum Dr. Saiful Anwar. Keputusan Menteri Kesehatan RI No. 51/Menkes/SK/II/1979 tanggal 22 Februari 1979, menetapkan RSU Dr. Saiful Anwar sebagai rumah sakit rujukan.

RSU Dr. Saiful Anwar adalah Rumah Sakit kelas A milik Pemerintah Daerah Provinsi Jawa Timur. Berdasarkan perda nomor 23 tahun 2002 tentang

organisasi dan tata kerja Rumah Sakit Provinsi Jawa Timur, RSUD Dr. Saiful Anwar ditetapkan sebagai unsur penunjang Provinsi Pemerintah setingkat dengan Badan, yang menyelenggarakan sebagian urusan di bidang pelayanan kesehatan. Dipimpin oleh seorang kepala yang disebut Direktur, berada dibawah dan bertanggungjawab kepada Gubernur melalui Sekretaris Daerah.

Adapun nama-nama Direktur RSUD Dr. Saiful Anwar dan masa kepemimpinannya adalah sebagai berikut :

- Tahun 1947 – 1950 : Dr. D. Souisa
- Tahun 1950 – 1956 : Dr. R. Soeatmadji
- Tahun 1956 – 1958 : Dr. H. Aminoedin
- Tahun 1958 – 1959 : Dr. H. Soemarsono
- Tahun 1959 – 1966 : Dr. Sosodoro Djatikusumo
- Tahun 1966 – 1969 : Dr. R. Harjono
- Tahun 1969 – 1979 : Dr. Soeroso Tjokrodirejo
- Tahun 1979 – 1985 : Dr. R. Prabowo Reksonotoprojo
- Tahun 1985 – 1986 : Dr. Widanto Hardjowasito (PLH)
- Tahun 1986 – 1991 : Dr. Soenarso, MPH
- Tahun 1991 – 1996 : Dr. H. R. Soeharsono, MPH
- Tahun 1996 – 1998 : Dr. Prapto Rahardjo
- Tahun 1998 – 1999 : Dr. Tarbinu Kasmono, MPH
- Tahun 1999 – 2004 : Dr. Aman Ardjito Endarso, SKM
- Tahun 2004 – 2008 : Dr. Pawik Supriadi, Sp.JP(K)
- Tahun 2008 – sekarang : Dr. Achmad Thamrin, SP.JP

RSU Dr. Saiful Anwar adalah Rumah Sakit kelas A berdasarkan Surat Keputusan Menteri Kesehatan RI No. 673/Menkes/SK/VI/2007 pada bulan April 2007. Saat ini selain sebagai wahana pendidikan kepaniteraan klinik madya Fakultas Kedokteran Universitas Brawijaya, juga program pendidikan dokter spesialis (PPDS I) Bedah, IPD, OBG, IKA, Paru, Jantung, Mata, THT, Patologi Klinik, *Emergency Medicine*, Kulit Kelamin, Neurologi, Radiologi. Selain itu berbagai institusi pendidikan baik pemerintah maupun swasta bekerja sama dengan RSU Dr. Saiful Anwar antara lain : FP Mipa, Program D4 Gizi, Akademi Keperawatan, Akademi Gizi, SPK program pendidikan bidan, dan SMKA.

2. Visi, Misi dan Motto RSU Dr. Saiful Anwar

a) Visi

Menuju Rumah Sakit Berstandar Global 2010

b) Misi

- (1) Mewujudkan pelayanan prima kepada masyarakat melalui pelayanan kesehatan berstandar internasional.
- (2) Meningkatkan daya saing rumah sakit melalui pelayanan unggulan.
- (3) Meningkatkan profesionalisme SDM sesuai kompetensi bidang tugas.
- (4) Meningkatkan kualitas penyelenggaraan pendidikan dan penelitian kesehatan.
- (5) Mewujudkan pengelolaan rumah sakit yang mandiri.

c) **Motto**

Kepuasan dan keselamatan pasien adalah tujuan kami

3. **Tugas Pokok dan Fungsi**

Rumah sakit mempunyai tugas melaksanakan upaya kesehatan secara berdaya guna dan berhasil guna dengan mengutamakan upaya penyembuhan dan pemulihan yang dilaksanakan secara serasi dan terpadu dengan upaya peningkatan, pencegahan dan penyelenggaraan upaya rujukan serta penyelenggaraan pendidikan, pelatihan, penelitian, dan pengembangan kesehatan. Sedangkan fungsi utama rumah sakit terkait adalah :

- a) Penyelenggaraan pelayanan medik
- b) Penyelenggaraan pelayanan penunjang medik dan non medik
- c) Penyelenggaraan pelayanan dan asuhan keperawatan
- d) Penyelenggaraan pelayanan rujukan
- e) Penyelenggaraan usaha pendidikan dan pelatihan
- f) Penyediaan fasilitas dan bertanggung jawab terhadap penyelenggaraan pendidikan bagi calon dokter, dokter spesialis, subspecialis, dan tenaga kesehatan lainnya
- g) Penyelenggaraan penelitian dan pengembangan kesehatan
- h) Penyelenggaraan kegiatan ketatausahaan

4. **Struktur Organisasi**

Berdasarkan Perda Nomor 23 Tahun 2002 tentang Organisasi dan Tata Kerja Rumah Sakit Provinsi Jawa Timur, status kelembagaan RSU Dr. Saiful Anwar ditetapkan sebagai lembaga teknis daerah setingkat badan dengan

struktur organisasi struktural terdiri dari Direktur, 4 Wakil Direktur, 7 Bidang dengan 14 Seksi dan 3 Bagian dengan 9 Sub Bagian. Sedangkan organisasi non struktural terdiri dari 24 organisasi Staf Medis Fungsional dan 21 instalasi. Di samping itu, terdapat beberapa Komite yang membantu tugas-tugas Direktur. Adapun bagan struktur organisasi seperti pada Lampiran 1.

5. Departementalisasi

Dalam hubungannya dengan perhitungan harga pokok, departemen yang ada di RSUD Dr. Saiful Anwar dibedakan menjadi departemen produksi, departemen pembantu, dan departemen lain. Selanjutnya akan diuraikan mengenai peran masing-masing departemen, untuk bagian pertama adalah penjelasan mengenai departemen-departemen produksi, baru kemudian disusul dengan departemen-departemen pembantu dan departemen-departemen lain di RSUD Dr. Saiful Anwar.

Departemen-departemen produksi:

a) Instalasi Rawat Inap

Instalasi Rawat Inap (IRNA) merupakan unit organisasi yang memberikan pelayanan medis kepada pasien, khususnya yang memerlukan perawatan lebih intensif, sehingga perlu menginap di rumah sakit.

b) Instalasi Rawat Jalan

Instalasi Rawat Jalan (IRJ) merupakan unit organisasi yang memberikan pelayanan medis kepada pasien, khususnya bagi pasien

yang membutuhkan pemeriksaan ringan atau berkala, sehingga pasien tidak perlu menginap.

c) Instalasi Rawat Darurat

Instalasi Rawat Darurat (IRD) merupakan unit organisasi yang memberikan pelayanan medis yang sifatnya darurat, dalam arti pada saat pasien datang ke rumah sakit harus segera mendapat tindakan medis. Instalasi ini juga menjadi kamar terima bagi pasien pada malam hari.

d) Instalasi Laboratorium Patologi Klinik

Instalasi Laboratorium Patologi Klinik merupakan unit organisasi yang bersifat menunjang pelayanan medis tiga instalasi pertama. Instalasi laboratorium melakukan pemeriksaan darah, urine, dan pemeriksaan laboratorium lainnya guna memberikan dukungan diagnosa bagi pelayanan medis.

e) Instalasi Radiologi

Instalasi Radiologi merupakan unit organisasi yang membantu mendiagnosa penyakit melalui pemeriksaan radiodiagnostik dan juga melakukan pengobatan melalui perawatan terapi (radioterapi).

f) Instalasi Kamar Bedah Sentral

Instalasi Kamar Bedah Sentral merupakan unit organisasi yang menyelenggarakan tindakan operasi.

g) Instalasi Rehabilitasi Medik

Instalasi Rehabilitasi Medik merupakan unit organisasi yang menyelenggarakan aktivitas pelayanan pemulihan yang meliputi fisiotherapy, orthotik prostetik, terapi wicara, terapi kerja dan sosial.

h) Instalasi Laboratorium Patologi Anatomi

Instalasi Laboratorium Patologi Anatomi merupakan unit organisasi yang menyelenggarakan pelayanan pemeriksaan jaringan tubuh.

i) Instalasi Kedokteran Kehakiman

Instalasi Kedokteran Kehakiman merupakan unit organisasi yang menyelenggarakan aktivitas pemeriksaan jenazah dan pemberian vsum et-repertum.

Departemen-departemen pembantu :

(a) Instalasi Penyehatan Lingkungan

Instalasi Penyehatan Lingkungan bertanggung jawab atas pengolahan limbah dari semua unit yang ada di lingkungan rumah sakit.

(b) Instalasi Pemeliharaan Sarana

Instalasi Pemeliharaan Sarana bertanggung jawab atas aktivitas pemeliharaan dan perbaikan sarana dan prasarana yang ada di RSUD Dr. Saiful Anwar.

(c) Sub. Bagian Tata Usaha

Sub. Bagian Tata Usaha mempunyai tugas:

- 1) Pengelolaan kegiatan administrasi ketatausahaan rumah sakit
- 2) Pemenuhan kebutuhan perlengkapan pegawai, peralatan kantor, dan alat tulis kantor
- 3) Pengkoordinasian penyelenggaraan rapat dinas

(d) Sub. Bagian Urusan Rumah Tangga

Sub. Bagian Urusan Rumah Tangga merupakan unit organisasi yang mempunyai tugas:

- 1) Pemenuhan kebutuhan dan pemeliharaan peralatan atau perlengkapan rumah tangga
 - 2) Pemeliharaan kebersihan rumah sakit
 - 3) Penganggung jawab keamanan dan ketertiban rumah sakit
 - 4) Pemenuhan kebutuhan transportasi
 - 5) Pemenuhan kebutuhan linen
 - 6) Pelaksana pencucian linen
- (e) Instalasi Farmasi

Instalasi Farmasi merupakan unit organisasi yang bertanggung jawab atas pendistribusian obat dan alat kesehatan yang dibutuhkan dalam segala aktivitas pelayanan medis ke masing-masing unit yang memerlukan. Obat-obatan yang disediakan hanya merupakan obat-obatan yang sifatnya diperlukan pada keadaan tertentu saja, sedangkan obat untuk perawatan lebih lanjut, harus dibeli sendiri oleh pasien.

(f) Instalasi Gizi

Instalasi Gizi merupakan unit organisasi yang mempunyai tanggung jawab makan dan minum pasien rawat inap, dokter, dan pegawai yang bertugas jaga sore dan malam hari.

Departemen-departemen lain :

a) Sub. Bagian Kepegawaian

Sub. Bagian Kepegawaian bertanggung jawab atas :

- 1) Penyusunan rencana kebutuhan tenaga kerja / formasi pegawai
- 2) Perekrutan pegawai
- 3) Penyelesaian administrasi kepegawaian
- 4) Pengaturan mutasi pegawai.

b) Sub. Bagian Program

Sub. Bagian Program mempunyai tugas :

- 1) Merencanakan dan mengkoordinir pelaksanaan kegiatan rumah sakit
- 2) Memantau dan mengevaluasi pelaksanaan program dan kegiatan rumah sakit
- 3) Menyelenggarakan sistem informasi rumah sakit.

c) Bagian Rekam Medis dan Evapor (Evaluasi dan Pelaporan)

Bagian Rekam Medis dan Evapor mempunyai tugas untuk melaksanakan kegiatan rekam medis dan menyajikan informasi mengenai kegiatan medis.

d) Sub. Bagian Hukum dan Hubungan Masyarakat

Sub. Bagian Hukum dan Hubungan Masyarakat mempunyai tugas pokok:

- 1) Mempersiapkan, menyusun, mengawasi, dan mengevaluasi peraturan rumah sakit
- 2) Mengelola perpustakaan
- 3) Menyelenggarakan publikasi dan pemasaran sosial serta penyampaian informasi rumah sakit.

e) Sub. Bagian Rencana dan Anggaran

Sub. Bagian Rencana dan Anggaran mempunyai tugas :

- 1) Merencanakan kegiatan penyusunan anggaran rumah sakit
- 2) Mengkoordinir kegiatan penyusunan anggaran rumah sakit
- 3) Menyusun dan menyampaikan anggaran rumah sakit
- 4) Mengawasi, menilai, dan mengevaluasi penyusunan anggaran rumah sakit.

f) Sub. Bagian Perbendaharaan

Sub. Bagian Perbendaharaan merupakan unsur pelaksana dalam pengelolaan perbendaharaan, yang mempunyai tugas merencanakan, mengkoordinir, mengawasi, menilai, dan mengevaluasi kegiatan pengelolaan perbendaharaan, tata usaha, dan administrasi barang rumah sakit.

g) Sub. Bagian Akuntansi dan Verifikasi

Sub. Bagian Akuntansi dan Verifikasi mempunyai tugas :

- 1) Menyusun sistem, prosedur, dan standar akuntansi keuangan rumah sakit
- 2) Melakukan prosedur pencatatan transaksi yang terjadi di rumah sakit
- 3) Menyajikan laporan keuangan rumah sakit
- 4) Menyelenggarakan kegiatan pengujian dokumen
- 5) Mencocokkan kebenaran catatan dan fisik barang

- 6) Mengusulkan perbaikan dalam pengelolaan sistem keuangan dan *inventory*

h) Sub. Bagian Manajemen

Sub. Bagian Manajemen mempunyai tugas :

- 1) Mengumpulkan, mengidentifikasi, mengukur, menganalisa, menyiapkan, dan mengkomunikasikan informasi yang bersifat keuangan untuk keperluan pimpinan rumah sakit
- 2) Mengkaji penyelenggaraan manajemen rumah sakit baik di bidang manajemen keuangan, manajemen perlengkapan, maupun manajemen personil
- 3) Menyusun laporan akuntansi manajemen untuk pihak intern rumah sakit
- 4) Menyajikan bahan dan saran dalam rangka kebijaksanaan-kebijaksanaan pimpinan rumah sakit.

i) Bidang Pelayanan Medis

Bidang Pelayanan Medis mempunyai tugas :

- 1) Mengkoordinir semua kebutuhan pelayanan medis
- 2) Memantau dan mengawasi penggunaan fasilitas dan kegiatan pelayanan medis
- 3) Mengawasi dan menilai administratif penerimaan dan pemulangan pasien rawat inap, rawat jalan, rawat darurat, perawatan intensif, bedah sentral, dan anestesi.

j) Bidang Keperawatan

Bidang Keperawatan mempunyai tugas pokok :

- 1) Mengkoordinir / mengatur dan mengendalikan kegiatan asuhan keperawatan
- 2) Memenuhi kebutuhan perlengkapan dan fasilitas keperawatan
- 3) Melakukan pembinaan dan bimbingan mengenai pelaksanaan asuhan keperawatan, etika, dan mutu keperawatan.

k) Bidang Penunjang Medis

Bidang Penunjang Medis mempunyai tugas pokok :

- 1) Mengkoordinir kebutuhan pelayanan penunjang medis
- 2) Mengawasi dan menilai penggunaan fasilitas penunjang medis
- 3) Mengawasi dan menilai pelaksanaan pelayanan penunjang medis
- 4) Melakukan pembinaan dan pengembangan tenaga paramedis non perawatan.

l) Bidang Pendidikan dan Penelitian

Bidang Pendidikan dan Penelitian (Diklit) mempunyai tugas pokok mengkoordinir seluruh kebutuhan kegiatan pendidikan, pelatihan, penelitian, dan pengembangan sumber daya manusia.

m) Pavilyun

Pavilyun merupakan unit organisasi tersendiri di luar struktur organisasi RSUD Dr. Saiful Anwar. Tetapi untuk memenuhi sebagian kebutuhan operasionalnya seperti: makan karyawan, alat rumah tangga, dan sebagainya, pavilyun masih mengambil dari RSUD Dr.

Saiful Anwar. Biaya ini menjadi beban RSU Dr. Saiful Anwar dan dimasukkan sebagai biaya periodik.

6. Tenaga Kerja

RSU Dr. Saiful Anwar memiliki jumlah pegawai sampai dengan tanggal 31 Desember 2009 sebanyak 2056 orang yang terdiri dari tenaga medis 235 orang, tenaga paramedis perawatan 795 orang, tenaga paramedis non perawatan 207 orang, tenaga pekarya kesehatan 233 orang, dan tenaga non medis 586 orang.

Tabel 1
Data Tenaga Kerja Pegawai
RSU Dr. Saiful Anwar Tahun 2009

Tenaga Kerja	Tahun 2009
Medis	235
Paramedis perawatan	795
Paramedis non perawatan	207
Pekarya kesehatan	233
Non medis	586
Total	2056

Sumber: RSU Saiful Anwar Malang

7. Produk Pelayanan

Rumah sakit merupakan perusahaan jasa yang memiliki keanekaragaman produk berupa pelayanan kesehatan. Adapun produk yang dihasilkan RSU Dr. Saiful Anwar adalah:

- a) Pelayanan Medis Spesialis, meliputi:

- 
- Kesehatan anak
 - Anastesi
 - Bedah anak
 - Bedah digestif
 - Bedah onkologi
 - Bedah orthopedi
 - Bedah plastik dan rekonstruksi
 - Bedah syaraf
 - Bedah toraks
 - Bedah umum
 - Bedah urologi
 - Emergency medicine
 - Forensik
 - Gigi (bedah mulut)
 - Gigi (konstruksi gigi)
 - Gigi (ortodontik)
 - Gigi (pros)
 - Gigi (anak)
 - Ahli jiwa
 - Kulit dan kelamin
 - Mata
 - Mikrobiologi
 - OBG
 - Parasitologi
 - Parasitologi klinik
 - Patologi anatomi
 - Patologi klinik
 - Penyakit dalam
 - Kardiologi / jantung
 - Penyakit paru
 - Radiologi
 - Rehabilitasi medik
 - Ahli syaraf
 - THT

b) Pelayanan rawat jalan / poliklinik, meliputi :

- Penyakit dalam
- Kulit dan kelamin
- Bedah
- Gigi dan mulut
- IKA
- Paru-paru
- Poli jantung
- Karyawan
- Obgyn
- Komplementer
- Syaraf / Neurologi
- Konsultasi gizi
- Jiwa / Psikiatri
- Rehabilitasi medic
- TH
- Onkologi paru-paru
- Mata

c) Pelayanan rawat inap, meliputi:

- IRNA (Instalasi Rawat Inap), terdiri dari :
 - IRNA I :
meliputi rawat inap untuk pasien penyakit dalam, neurologi, psikiatri, kulit dan kelamin, dan paru-paru.
 - IRNA II :
meliputi rawat inap untuk pasien bedah, mata dan THT
 - IRNA III :
meliputi rawat inap untuk pasien obgyn, obstetri dan ginekologi
 - IRNA IV :

meliputi rawat inap untuk kesehatan anak dan bayi.

- Pavilyun

d) Pelayanan penunjang medis, meliputi:

- Radiodiagnostik & Radiotherapy
- Laboratorium Sentral (Patologi klinik, Mikrobiologi, Parasitologi)
- Laboratorium Patologi Anatomi
- Kedokteran forensik
- Rehabilitasi medik

8. Rawat Inap

Jasa rawat inap dibedakan menjadi dua, yakni jasa sarana dan jasa pelayanan. Jasa rawat inap yang termasuk jasa sarana adalah akomodasi dan tindakan non operasi, sedang yang termasuk jasa pelayanan adalah visite dan perawatan, dan konsultasi.

a) Jasa sarana meliputi:

- Akomodasi adalah jasa sarana berupa penyediaan kamar, makan, dan minum bagi pasien rawat inap
- Tindakan non operasi adalah tindakan-tindakan non bedah yang diperlukan untuk pasien selama menjalani perawatan. Misalnya, pemeriksaan *EKG*, *CT-scan*, pemasangan *gips* dan lain-lain.

b) Jasa pelayanan meliputi:

- Visite dan perawatan adalah pelayanan berupa kunjungan dan perawatan baik oleh perawat maupun dokter selama pasien menjalani perawatan di Instalasi Rawat Inap
- Konsultasi adalah pelayanan berupa konsultasi kepada dokter

Di antara keempat jasa rawat inap tersebut, yang memiliki diversifikasi produk dengan menggunakan peralatan yang sama adalah jasa akomodasi. Dimana diversifikasi produk dengan menggunakan peralatan yang sama merupakan salah satu syarat penerapan *ABC System*. Pada penelitian ini, peneliti hanya melakukan penelitian pada jasa akomodasi di Instalasi Rawat Inap. Adapun produk akomodasi pada Instalasi Rawat Inap, yaitu :

- Kelas 1
- Kelas 2
- Kelas 3

Selain produk akomodasi di atas, terdapat pula satu produk akomodasi yang tidak diklasifikasikan berdasarkan kelas pada Instalasi Rawat Inap, yakni akomodasi untuk bayi. Berdasarkan data tersebut, peneliti melakukan penelitian pada Instalasi Rawat Inap meliputi akomodasi kelas 1, akomodasi kelas 2, akomodasi kelas 3, dan akomodasi untuk bayi. Akomodasi untuk bayi yang dimaksud di sini adalah akomodasi pada IRNA III, sedangkan akomodasi untuk bayi pada IRNA IV perhitungan harga pokok akomadasinya disamakan dengan pasien dewasa sesuai dengan klasifikasi kelas ruang rawat inap yang dipilih.

Adapun fasilitas yang disediakan produk jasa akomodasi adalah sebagai berikut :

- Kelas 1 : tempat tidur pasien (2 tempat tidur per ruangan), bantal, guling, kamar mandi dalam, lemari penderita, wastafel, rak untuk menaruh pispot dan handuk, 2 kursi (1 untuk keluarga penunggu pasien, 1 untuk kursi tamu)
- Kelas 2 : tempat tidur pasien (4 tempat tidur per ruangan), bantal, kamar mandi dalam, lemari penderita, wastafel, rak untuk menaruh pispot dan handuk, 1 kursi untuk keluarga penunggu pasien
- Kelas 3 : tempat tidur pasien (per ruangan berisi kurang lebih sekitar 30 tempat tidur atau biasa disebut bangsal), bantal, wastafel, lemari penderita, kamar mandi, 1 kursi untuk keluarga penunggu pasien, 1 meja besar di tengah ruangan (umumnya digunakan saat makan bersama bagi pasien-pasien minimal care atau bisa juga digunakan pada saat mencatat oleh para perawat)
- Bayi : tempat tidur (per ruangan berisi 42 boks / tempat tidur bayi)

Pada Instalasi Rawat Inap tersedia 815 tempat tidur dengan beberapa tingkatan ruang perawatan. Berikut ini merupakan jumlah tempat tidur yang terdapat di RSUD Dr. Saiful Anwar.

Tabel 2
Jumlah Tempat Tidur Instalasi Rawat Inap
Tahun 2009

	Tahun 2009
Kelas I	64
Kelas II	225
Kelas III	484
Bayi	42
Total	815

Sumber: RSU Dr. Saiful Anwar Malang

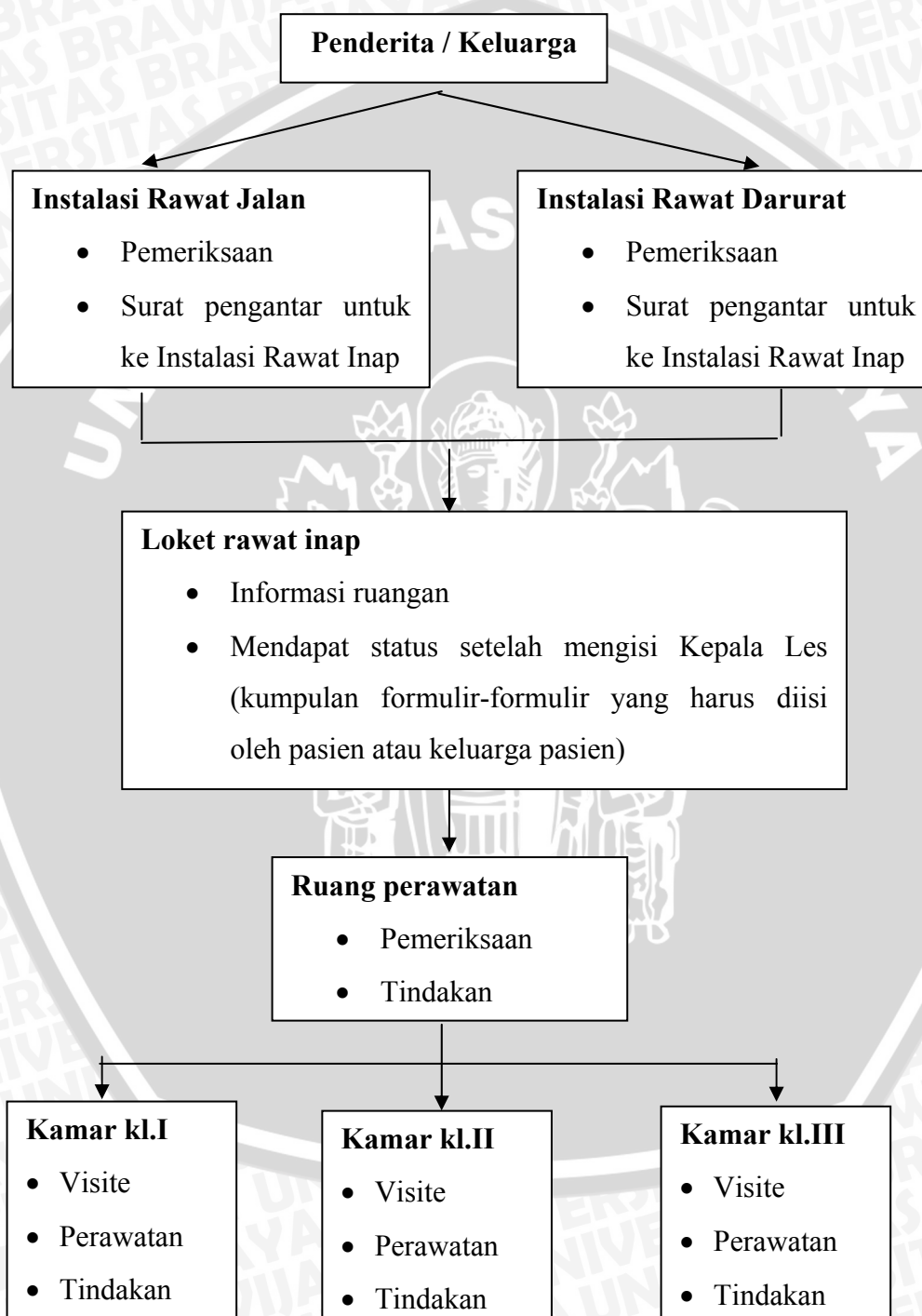
Berdasarkan tabel di atas, dapat diketahui bahwa jumlah tempat tidur yang tersedia untuk kelas 1 sebanyak 64 buah, untuk kelas 2 sebanyak 225 buah, untuk kelas 3 sebanyak 484 buah, dan untuk akomodasi bayi sebanyak 42 buah sehingga tempat tidur keseluruhan berjumlah 815 buah.

9. Prosedur pasien masuk instalasi rawat inap

Prosedur bagi pasien yang hendak menjalani rawat inap di Instalasi Rawat Inap RSU Dr. Saiful Anwar dapat dilihat pada Gambar 1.

Gambar 1

Prosedur Masuk Instalasi Rawat Inap



Sumber : RSU Dr. Saiful Anwar Malang

Penjelasan :

1. Cara masuk pasien rawat inap dibedakan menjadi dua, yaitu :

- Pasien yang berasal dari Instalasi Rawat Jalan (IRJ)

Pasien datang ke poli rawat jalan, di sini pasien diperiksa oleh dokter.

Jika dokter menyatakan, bahwa pasien perlu dirawat lebih intensif, pasien diberikan rujukan untuk tinggal di Instalasi Rawat Inap.

- Pasien masuk melalui Instalasi Rawat Darurat (IRD)

Pasien yang datang melalui IRD biasanya berasal dari pasien darurat atau pasien yang datang di luar jam kerja poli rawat jalan seperti: pasien yang datang pada malam hari. Jika kondisi pasien tidak darurat, keesokan harinya dipindah ke Instalasi Rawat Inap. Selain itu, pasien darurat di IRD, yang telah melewati masa kritisnya juga akan dipindah ke Instalasi Rawat Inap.

2. Jika telah mendapat rujukan dari dokter, pasien / keluarga pasien mendaftarkan diri di loket pendaftaran. Di sini pasien / keluarga pasien mendapat informasi mengenai ruangan / kamar rawat inap yang tersedia di RSUD Dr. Saiful Anwar. Selain itu, pasien mendapat sebuah kepala les yang berisi formulir-formulir yang harus diisi oleh pasien / keluarga pasien.

3. Selanjutnya, pasien menuju Instalasi Rawat Inap sesuai dengan jenis penyakitnya. Pasien diterima di ruang perawatan, di sini pasien diperiksa kesehatannya, diberi tindakan jika perlu, dan mengisi formulir-formulir (kepala les) yang berisi data pribadi dan riwayat pasien.

4. Jika kamar telah siap, pasien di antar perawat menuju kamar rawat inap sesuai kelas yang dipilih (kelas 1, kelas 2, atau kelas 3).

B. Penyajian Data

Untuk tujuan perhitungan harga pokok produk, biaya yang terjadi di RSUD Dr. Saiful Anwar dapat diklasifikasikan atas dasar objek biaya dan fungsi pokok dalam organisasi.

a) Klasifikasi Biaya Atas Dasar Objek Biaya

Objek biaya di RSUD Dr. Saiful Anwar dibedakan menjadi dua, yaitu:

1) Departemen

Biaya departemen adalah biaya yang terjadi dan menjadi tanggung jawab masing-masing departemen barang yang menerima barang maupun jasa. Biaya departemen dibedakan lagi menjadi dua, yaitu biaya langsung departemen dan biaya tidak langsung departemen.

2) Produk

Dalam hubungannya dengan produk, biaya dibedakan menjadi dua, yaitu biaya langsung produk dan biaya tidak langsung produk.

b) Klasifikasi Biaya Atas Dasar Fungsi Pokok dalam Organisasi

Berdasarkan fungsi pokok dalam organisasi RSUD Dr. Saiful Anwar, biaya dibedakan menjadi dua, yaitu:

1) Biaya produksi

Biaya produksi di RSUD Dr. Saiful Anwar adalah biaya-biaya yang terjadi dalam hubungannya dengan proses untuk menghasilkan produk jasa rumah sakit. Sebagaimana karakteristik rumah sakit pada

umumnya, yaitu bahwa jasanya tidak bisa disimpan (*not inventoriable*), maka total biaya yang dikeluarkan untuk biaya produksi di RSUD Dr. Saiful Anwar akan menjadi harga pokok. Dalam kaitannya departementalisasi di RSUD Dr. Saiful Anwar, yang menjadi unsur harga pokok produk adalah biaya yang terjadi di **departemen produksi dan departemen pembantu**.

2) Biaya administrasi dan umum

Biaya administrasi dan umum dalam hal ini dimaksudkan sebagai biaya-biaya yang terjadi dalam hubungannya dengan kegiatan-kegiatan yang tidak dapat diidentifikasi sebagai aktivitas produksi. Biaya administrasi dan umum terjadi dalam hubungannya dengan penyusunan kebijakan dan pengarahan organisasi rumah sakit secara keseluruhan. Biaya ini tidak menambah harga pokok produk jasa rumah sakit, tetapi dalam penyajian laporan keuangan akan mengurangi surplus rumah sakit. Dalam pembahasan ini, yang termasuk biaya administrasi dan umum RSUD Dr. Saiful Anwar adalah biaya yang terjadi di **departemen lain dan kantor pusat rumah sakit**.

Adapun biaya yang digunakan untuk analisis data pada penelitian ini adalah biaya departemen. Berikut merupakan rincian biaya departemen untuk tahun 2009.

Tabel 3
Rincian Biaya Departemen
Instalasi Rawat Inap
Tahun 2009

Jenis Biaya	Jumlah (Rupiah)
Biaya Langsung	
Biaya makan pasien	4.912.756.000
Obat / bahan farmasi	1.627.577.100
Biaya tenaga kerja langsung	5.097.318.700
Jumlah biaya langsung	11.637.651.800
Biaya tidak langsung	
Biaya alat tulis kantor	1.093.134.700
Biaya alat rumah tangga habis pakai	922.494.300
Biaya linen	109.358.000
Biaya pemeliharaan	2.366.047.100
Biaya listrik	657.447.300
Biaya air	653.569.250
Biaya alokasi dari farmasi	241.244.115
Biaya alokasi dari IPS	1.872.620.460
Biaya alokasi dari keuangan	574.615.402
Biaya alokasi dari IPL	368.728.477
Biaya alokasi dari keperawatan	652.321.562
Biaya alokasi dari diklit	122.281.759
Jumlah biaya tidak langsung	9.633.862.425
Total biaya	21.271.514.225

Sumber : RSU Dr. Saiful Anwar Malang

Salah satu komponen biaya pada biaya departemen adalah biaya alokasi. Pada RSU Dr. Saiful Anwar, biaya ini merupakan alokasi dari beberapa departemen pembantu dan beberapa departemen lain ke departemen produksi. Berikut merupakan biaya yang dialokasikan pada departemen produksi RSU Dr. Saiful Anwar.

Tabel 4
Biaya yang Dialokasikan pada Departemen Produksi

RSU Dr. Saiful Anwar Malang

Tahun 2009

Departemen	Jumlah (Rupiah)
Instalasi Farmasi	822.877.700
Instalasi Pemeliharaan Sarana (IPS)	6.387.462.000
Sub. Bag. Keuangan	1.959.998.900
Instalasi Penyehatan Lingkungan (IPL)	1.257.723.700
Bidang Keperawatan	1.129.838.000
Bidang Pendidikan dan Penelitian (diklit)	417.100.050

Sumber : RSU Dr. Saiful Anwar Malang

Biaya yang dialokasikan baik itu dari departemen pembantu ataupun departemen lain pada departemen produksi RSU Dr. Saiful Anwar menggunakan dasar alokasi yakni jumlah pasien dan jumlah perawat pada departemen produksi. Berikut merupakan dasar alokasi pada tiap departemen produksi RSU Dr. Saiful Anwar.

Tabel 5

Data Dasar Alokasi

RSU Dr. Saiful Anwar

Tahun 2009

Departemen Produksi	Jumlah Pasien	Jumlah Perawat
Instalasi Rawat Inap	31.890	459
Instalasi Rawat Darurat	12.783	96
Instalasi Rawat Jalan	51.098	131
Inst. Lab. Patologi Klinik	5.341	29
Inst. Radiologi	2.211	16
Inst. Kamar Bedah Sentral	3.538	21
Inst. Rehabilitasi Medik	871	23
Inst. Lab. Patologi Anatomi	352	13
Inst. Kedokteran dan Kehakiman	692	7
Jumlah	108.776	795

Sumber: RSU Dr. Saiful Anwar

Selain dasar alokasi, besarnya pendapatan jasa rawat inap tahun lalu yakni 2008, juga mempengaruhi pembebanan biaya *overhead* pada biaya departemen tahun 2009. Berikut merupakan pendapatan yang diperoleh oleh Instalasi Rawat Inap tahun 2008 pada tabel 6.

Tabel 6
Pendapatan Instalasi Rawat Inap
Tahun 2008

No.	Jasa rawat Inap		Jumlah (Rupiah)
1.	Jasa Sarana	Akomodasi	13.267.255.300
		Tindakan non operasi	10.760.589.900
	Total		24.027.845.200
2.	Jasa Pelayanan	Visite dan perawatan	2.232.200.700
		Konsultasi	571.593.000
	Total		2.803.793.700

Sumber: RSU Dr. Saiful Anwar

Data lainnya yang digunakan adalah data yang berkaitan dengan Instalasi Rawat Inap yang akan dijadikan sebagai *cost driver* pada perhitungan *ABC*. Berikut merupakan rincian dari data yang digunakan sebagai *cost driver*.

Tabel 7
Rincian Data yang Digunakan
Sebagai *Cost Driver*
Instalasi Rawat Inap Tahun 2009

	Lama hari rawat / <i>LOS</i>	Pasien	Tempat tidur	Perawat
Kelas 1	21.022	2.946	64	45
Kelas 2	60.656	7.299	225	113
Kelas 3	146.315	19.261	484	298
Bayi	15.607	2.384	42	3
Jumlah	243.600	31.890	815	459

Sumber: Data diolah

C. Analisis dan Interpretasi Data

1. Biaya departemen Instalasi Rawat Inap

Pada laporan biaya departemen RSU Dr. Saiful Anwar, terdapat biaya-biaya yang merupakan alokasi dari beberapa departemen pembantu dan beberapa departemen lain. Departemen yang mengalokasikan biayanya ke departemen produksi biasa disebut dengan departemen penunjang. Departemen penunjang mengalokasikan biaya pada seluruh departemen produksi termasuk Instalasi Rawat Inap. Metode alokasi yang digunakan untuk mengalokasikan biaya dari departemen penunjang ke departemen produksi adalah metode *simple distribution*. Perhitungan metode *simple distribution* diperoleh dari perbandingan antara dasar alokasi departemen yang mendapat biaya alokasi dengan total jumlah dasar alokasi, lalu dikalikan biaya departemen penunjang yang mengalokasikan biayanya.

$$\frac{\text{dasar alokasi dept yg mendapat by alokasi}}{\text{total jumlah dasar alokasi}} \times \text{by dept penunjang yg mengalokasikan biaya}$$

Adapun departemen penunjang yang mengalokasikan biayanya adalah farmasi, Instalasi Pemeliharaan Sarana (IPS), keuangan, Instalasi Penyehatan Lingkungan (IPL), keperawatan, dan pendidikan dan penelitian (diklit). Berikut merupakan perhitungan alokasi biaya dari departemen penunjang ke departemen produksi Instalasi Rawat Inap menggunakan metode *simple distribution*:

1. Alokasi dari farmasi menggunakan dasar jumlah pasien

$$\frac{31.890}{108.776} \times 822.877.700 = 241.244.115$$

2. Alokasi dari Instalasi Pemeliharaan Sarana (IPS) menggunakan dasar jumlah pasien

$$\frac{31.890}{108.776} \times 6.387.462.000 = 1.872.620.460$$

3. Alokasi dari keuangan menggunakan dasar jumlah pasien

$$\frac{31.890}{108.776} \times 1.959.998.900 = 574.615.402$$

4. Alokasi dari Instalasi Penyehatan Lingkungan (IPL), menggunakan dasar jumlah pasien

$$\frac{31.890}{108.776} \times 1.257.723.700 = 368.728.477$$

5. Alokasi dari keperawatan menggunakan dasar jumlah perawat

$$\frac{459}{795} \times 1.129.838.000 = 652.321.562$$

6. Alokasi dari diklit menggunakan dasar jumlah pasien

$$\frac{31890}{108.776} \times 417.100.050 = 122.281.759$$

Berdasarkan perhitungan di atas, maka diperoleh rincian biaya alokasi untuk Instalasi Rawat Inap tahun 2009 pada tabel 8.

Tabel 8
Rincian Biaya Alokasi
Instalasi Rawat Inap
Tahun 2009

Departemen	Biaya alokasi (Rupiah)
Farmasi	241.244.115
IPS	1.872.620.460
Keuangan	574.615.402
IPL	368.728.477
Keperawatan	652.321.562
Diklit	122.281.759
Total	3.831.811.775

Sumber: Data diolah

Berdasarkan tabel tersebut dapat diketahui bahwa Instalasi Rawat Inap mendapatkan alokasi biaya dari farmasi sebesar Rp 241.244.115, dari IPS sebesar Rp 1.872.620.460, dari keuangan sebesar Rp 574.615.402, dari IPL sebesar Rp 368.728.477, dari keperawatan sebesar Rp 652.321.562, dan dari diklit sebesar Rp 122.281.759, sehingga total jumlah biaya alokasi adalah Rp 3.831.811.775. Alokasi biaya dari departemen penunjang tersebut merupakan komponen biaya tidak langsung atau *overhead*. Pada biaya departemen, biaya *overhead* hanya dibebankan pada jasa sarana, yang merupakan salah satu bagian dari jasa rawat inap, sedangkan pada jasa pelayanan, biaya yang dibebani hanya biaya langsung yakni biaya tenaga kerja langsung. Untuk jasa sarana, yakni jasa akomodasi dan tindakan non operasi, kebijakan

pembebanan biaya *overhead* didasarkan atas dasar pertimbangan besarnya prosentase pendapatan masing-masing jasa sarana terhadap total pendapatan jasa sarana pada tahun lalu yakni tahun 2008. Adapun besarnya prosentase pendapatan jasa akomodasi dan tindakan non operasi pada tahun 2008 masing-masing adalah 55% dan 45% yang didapat dari perhitungan sebagai berikut:

- Jasa akomodasi

$$\frac{\text{Total pendapatan akomodasi}}{\text{Total pendapatan jasa sarana}} \times 100\%$$

$$\frac{\text{Rp } 13.267.255.300}{\text{Rp } 24.027.845.200} \times 100\% = 55,22\% = 55\% \text{ (dibulatkan)}$$

- Jasa tindakan non operasi

$$\frac{\text{Total pendapatan tindakan non operasi}}{\text{Total pendapatan jasa sarana}} \times 100\%$$

$$\frac{\text{Rp } 10.760.589.900}{\text{Rp } 24.027.845.200} \times 100\% = 44,78\% = 45\% \text{ (dibulatkan)}$$

Setelah prosentase masing-masing jasa sarana diketahui, maka langkah selanjutnya adalah menghitung besarnya **biaya overhead** tiap jasa sarana, yakni dengan cara mengalikan prosentase pendapatan tiap jasa sarana dengan biaya *overhead* dari komponen **biaya departemen**. Berikut merupakan perhitungan pembebanan biaya tidak langsung / *overhead* pada masing-masing jasa sarana berdasarkan prosentase pendapatan masing-masing jasa sarana pada tahun lalu pada tabel 9.

Tabel 9

Pembebanan Biaya *Overhead*

- Berdasarkan Prosentase Pendapatan Jasa Sarana Tahun Lalu (2008)

Jenis Biaya Tidak Langsung	Biaya <i>Overhead</i> dari Biaya Departemen (Rupiah)	Biaya <i>Overhead</i> Jasa Akomodasi (Rupiah)	Biaya <i>Overhead</i> Jasa Tindakan Non Operasi (Rupiah)
	(1)	(2)	(3)
Biaya alat tulis kantor	1.093.134.700	$55\% \times 1.093.134.700 = 601.224.085$	$45\% \times 1.093.134.700 = 491.910.615$
Biaya alat rumah tangga habis pakai	922.494.300	$55\% \times 922.494.300 = 507.371.865$	$45\% \times 922.494.300 = 415.122.435$
Biaya linen	109.358.000	$55\% \times 109.358.000 = 60.146.900$	$45\% \times 109.358.000 = 49.211.100$
Biaya pemeliharaan	2.366.047.100	$55\% \times 2.366.047.100 = 1.301.325.905$	$45\% \times 2.366.047.100 = 1.064.721.195$
Biaya listrik	657.447.300	$55\% \times 657.447.300 = 361.596.015$	$45\% \times 657.447.300 = 295.851.285$
Biaya air	653.569.250	$55\% \times 653.569.250 = 359.463.088$	$45\% \times 653.569.250 = 294.106.162$
Biaya alokasi dari farmasi	241.244.115	$55\% \times 241.244.115 = 132.684.263$	$45\% \times 241.244.115 = 108.559.852$
Biaya alokasi dari IPS	1.872.620.460	$55\% \times 1.872.620.460 = 1.029.941.253$	$45\% \times 1.872.620.460 = 842.679.207$

Lanjutan

Jenis Biaya Tidak Langsung	Jumlah Biaya Tidak Langsung (Rupiah)	Biaya Tidak Langsung Jasa Akomodasi (Rupiah)	Biaya Tidak Langsung Jasa Tindakan Non Operasi (Rupiah)
	(1)	(2)	(3)
Biaya alokasi dari keuangan	574.615.402	$55\% \times 574.615.402 = 316.038.471$	$45\% \times 574.615.402 = 258.576.931$
Biaya alokasi dari IPL	368.728.477	$55\% \times 368.728.477 = 202.800.662$	$45\% \times 368.728.477 = 165.927.815$
Biaya alokasi dari keperawatan	652.321.562	$55\% \times 652.321.562 = 358.776.859$	$45\% \times 652.321.562 = 293.544.703$
Biaya alokasi dari diklit	122.281.759	$55\% \times 122.281.759 = 67.254.967$	$45\% \times 122.281.759 = 55.026.792$
Jumlah biaya tidak langsung	9.633.862.425	5.298.624.333	4.335.238.092

Sumber: RSU Dr. Saiful Anwar

Berdasarkan tabel di atas maka dapat diketahui bahwa besarnya biaya tidak langsung pada biaya departemen adalah Rp 9.633.862.425, yang terdiri dari biaya tidak langsung jasa akomodasi sebesar Rp 5.298.624.333 dan biaya tidak langsung jasa tindakan non operasi sebesar Rp 4.335.238.092. Berdasarkan dua jasa tersebut, peneliti hanya melakukan penelitian pada produk dari jasa akomodasi, karena produk dari jasa akomodasi memenuhi syarat dalam penerapan *ABC system* yakni produk yang dihasilkan lebih dari satu dengan menggunakan peralatan yang sama.

2. Biaya Produk Jasa Akomodasi Instalasi Rawat Inap

Laporan biaya produk jasa akomodasi terdiri dari biaya langsung produk dan biaya tidak langsung produk. Biaya langsung produk pada jasa akomodasi adalah biaya makan pasien yang besarnya berasal dari Instalasi Gizi. Biaya yang berasal dari Instalasi Gizi tidak dimasukkan dalam biaya alokasi karena :

- a) Biaya makan diperlakukan sebagai biaya langsung produk dan bukan biaya tidak langsung produk seperti halnya biaya alokasi dari departemen penunjang lainnya
- b) Biaya makan pasien merupakan biaya yang berasal dari Instalasi Gizi, dimana pada Instalasi Gizi, biaya makan merupakan harga pokok produk yang menggunakan jumlah produk (porsi) sebagai outputnya, sehingga Instalasi Rawat mengikuti output yang berlaku sebelumnya yakni output dari Instalasi Gizi, sedangkan untuk biaya tidak langsung

produk, karena tidak sesuai menggunakan output jumlah produk makanan (porsi), maka digunakanlah output lama hari rawat.

Komponen biaya produk lainnya yakni biaya tidak langsung diperoleh dari 55% biaya tidak langsung / *overhead* departemen seperti yang telah dihitung sebelumnya pada tabel 9, sehingga diperoleh rincian biaya produk jasa akomodasi sebagai berikut:

Table 10

Rincian Biaya Produk Jasa Akomodasi

Instalasi Rawat Inap

Tahun 2009

Jenis Biaya	Jumlah (Rupiah)
Biaya langsung	
Biaya makan pasien	4.912.756.000
Biaya tidak langsung	
Biaya alat tulis kantor	601.224.085
Biaya alat rumah tangga habis pakai	507.371.865
Biaya linen	60.146.900
Biaya pemeliharaan	1.301.325.905
Biaya listrik	361.596.015
Biaya air	359.463.088
Biaya alokasi dari farmasi	132.684.263
Biaya alokasi dari Instalasi Pemeliharaan Sarana	1.029.941.253
Biaya alokasi dari keuangan	316.038.471
Biaya alokasi dari Instalasi Penyehatan Lingkungan	202.800.662
Biaya alokasi dari keperawatan	358.776.859
Biaya alokasi dari diklit	67.254.967
Jumlah biaya tidak langsung	5.298.624.333
Jumlah biaya keseluruhan	10.211.380.333

Sumber : RSU Dr. Saiful Anwar Malang

Berdasarkan tabel 10 di atas, maka dapat diketahui bahwa biaya produk jasa akomodasi terdiri dari biaya langsung produk yakni biaya makan pasien sebesar Rp 4.912.756.000, dan biaya tidak langsung produk yang terdiri dari biaya alat tulis kantor sebesar Rp 601.224.085, biaya alat rumah tangga habis pakai sebesar Rp 507.371.865, biaya linen sebesar Rp 60.146.900, biaya pemeliharaan sebesar Rp 1.301.325.905, biaya listrik sebesar Rp 361.596.015, biaya air sebesar Rp 359.463.088, alokasi dari farmasi sebesar Rp 132.684.263, alokasi dari IPS sebesar Rp 1.029.941.253, alokasi dari keuangan sebesar Rp 316.038.471, alokasi dari IPL sebesar Rp 202.800.662, alokasi dari keperawatan sebesar Rp 358.776.859, dan alokasi dari diklit sebesar Rp 67.254.967, sehingga jumlah biaya keseluruhan adalah sebesar Rp 10.211.380.333. Biaya produk pada RSUD Dr. Saiful Anwar Malang dikategorikan sebagai belanja barang dan jasa. Adapun kategori belanja lainnya yang terdapat pada RSUD Dr. Saiful Anwar Malang adalah sebagai berikut:

- Belanja pegawai, meliputi biaya gaji pegawai RSUD Saiful Anwar non PNS dan biaya pakaian lapangan
- Belanja modal, meliputi biaya investasi alat medis dan biaya alat medis habis pakai
- Belanja APBN, meliputi biaya gaji pegawai PNS
- Pavilyun GPH, meliputi biaya-biaya pada Pavilyun GPH
- Belanja depo obat, meliputi biaya farmasi

3. Harga pokok jasa akomodasi berdasarkan perhitungan rumah sakit

Harga pokok jasa akomodasi RSUD Dr. Saiful Anwar Malang diperoleh dari akumulasi *unit cost*. Adapun rumus *unit cost* adalah sebagai berikut:

$$\text{Uci} = \frac{\text{Tci}}{\text{Tqi}}$$

Uci = biaya satuan unit produksi tertentu

Tci = biaya total

Tqi = output total

Unit cost pada Instalasi Rawat Inap tidak dihitung berdasarkan biaya total antara biaya langsung dengan biaya tidak langsung, dikarenakan output yang digunakan pada Instalasi Rawat Inap adalah lama hari rawat atau *LOS (Long of Stay)*, sedangkan biaya langsung yang digunakan merupakan biaya yang berasal dari Instalasi Gizi, dimana output yang digunakan pada Instalasi Gizi adalah jumlah produk makanan (porsi), sehingga pada Instalasi Rawat Inap terdapat dua *unit cost* yakni *unit cost* untuk biaya langsung dan *unit cost* untuk biaya tidak langsung. Besarnya biaya makan pasien Instalasi Rawat Inap adalah Rp 4.912.756.000,00. Adapun perhitungan biaya makan pasien menurut perhitungan rumah sakit terdapat pada tabel 11.

Tabel 11
Biaya Makan Pasien
Menurut Perhitungan Rumah Sakit
Tahun 2009

Jenis produk	Jumlah produk	Indeks/ bobot	Equivalen (1)x(2)	Prosentase (3):Jml(3) x100	Proporsi Biaya Makan Pasien (4) x 4.912.756.000	Unit cost (5):(1)	Biaya makan tiap hari (6)x3
	(porsi)				(Rp)	(Rp)	(Rp)
	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)
Kelas 1	70.080	3	210.240	17,052	837.723.153	11.954	35.862
Kelas 2	246.375	2	492.750	39,964	1.963.333.808	7.969	23.907
Kelas 3	529.980	1	529.980	42,984	2.111.699.039	3.984	11.952
Jumlah	846.435		1.232.970	100	4.912.756.000		

Sumber : RSUD Dr. Saiful Anwar Malang

Berikut merupakan penjelasan dari jenis produk :

- Kelas 1 terdiri dari porsi standar (terdiri dari nasi + sayur + 1 lauk hewani) + 1 lauk hewani + buah + susu
- Kelas 2 terdiri dari porsi standar + buah + susu
- Kelas 3 terdiri dari nasi + sayur + 1 lauk hewani (porsi standar)

Pada tabel di atas, jumlah produk makanan (kolom 1) dikalikan angka indeks / bobot (kolom 2), untuk mencari jumlah equivalen (kolom 3). Angka indeks / bobot merupakan kebijakan subsidi silang yang diterapkan rumah sakit untuk menutupi kekurangan pada produk kelas bawah, misalnya, pada kelas 1, angka indeks / bobot menunjukkan angka 3, memiliki arti bahwa 3% dari *unit cost* pada akomodasi kelas 1 akan disubsidikan untuk akomodasi kelas 2, kelas 3, dan bayi. Angka indeks / bobot ini tak hanya digunakan dalam perhitungan biaya makan pasien tapi juga dalam perhitungan biaya *overhead*.

Setelah equivalen diperoleh, maka equivalen tiap produk akomodasi dijadikan prosentase (kolom 4) dengan dasar total jumlah equivalen. Setelah prosentase diperoleh, langkah selanjutnya adalah menghitung proporsi biaya makan pasien tiap kelas akomodasi, dengan cara mengalikan prosentase dengan jumlah total biaya makan pasien yakni sebesar Rp 4.912.756.000,00. Langkah selanjutnya adalah menghitung *unit cost* (kolom 6), yakni dengan cara membagi proporsi biaya makan pasien tiap kelas akomodasi (kolom 5) dengan jumlah produk (kolom 1), dikarenakan pemberian makan pasien adalah 3 (tiga) kali sehari, maka dihitung *unit cost* yang berlaku untuk satu hari atau biaya makan tiap hari yakni dengan cara mengalikan *unit cost* (kolom 6) dengan 3 (jumlah pemberian makan pasien). Berdasarkan tabel 11, maka dapat diketahui besarnya *unit cost* untuk biaya langsung pada masing-masing kelas yakni pada kelas 1 sebesar Rp 35.862, pada kelas 2 sebesar Rp 23.907, dan pada kelas 3 sebesar Rp 11.952. Adapun makanan untuk bayi

tidak disertakan karena makanan bayi adalah ASI (Air Susu Ibu), adapun pemberian susu formula (bila diperlukan) masuk pada biaya farmasi.

Selain biaya langsung produk, terdapat pula biaya tidak langsung produk atau biaya *overhead*. Pembebanan biaya *overhead* jasa akomodasi dialokasikan berdasarkan lama hari rawat pasien atau istilah yang biasa digunakan di rumah sakit adalah *Long of Stay (LOS)*. Adapun perhitungan biaya *overhead* pada RSU Dr. Saiful Anwar Malang adalah sebagai berikut :

Tabel 12

Perhitungan Biaya *Overhead* Produk Jasa Akomodasi

Tahun 2009

	Lama hari rawat (LOS)	Indeks/bobot	Equivalen (1)x(2)	Prosen (3):Jml(3) *100	Proporsi biaya overhead (4) x 5.298.624.333	Unit Cost (5) : (1)
					(Rp)	(Rp)
	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)
Kelas 1	21.022	3	63.066,0	18,63	987.133.713	46.957
Kelas 2	60.656	2	121.312,0	35,84	1.899.026.961	31.308
Kelas 3	146.315	1	146.315,0	43,22	2.290.065.437	15.652
Bayi	15.607	0,5	7803,5	2,31	122.398.222	7.843
Jumlah	243.600		338.496,5	100	5.298.624.333	

Sumber : RSU Dr. Saiful Anwar Malang

Pada tabel di atas, lama hari rawat atau *LOS* untuk tiap produk (kolom 1) dikalikan dengan indeks (kolom 2) untuk dicari jumlah equivalennya (kolom 3). Setelah equivalen diperoleh, maka equivalen tiap produk akomodasi dijadikan prosentase (kolom 4) dengan dasar total jumlah equivalen. Setelah

prosentase diperoleh, langkah selanjutnya adalah menghitung proporsi biaya tidak langsung atau *overhead* tiap produk akomodasi, dengan cara mengalikan prosentase dengan jumlah biaya *overhead* yakni sebesar Rp 5.298.624.333,00. Langkah selanjutnya adalah menghitung *unit cost* (kolom 6), yakni dengan cara membagi proporsi biaya *overhead* (kolom 5) dengan lama hari rawat atau *LOS* (kolom 1). Berdasarkan tabel di atas maka dapat diketahui bahwa besarnya *unit cost* untuk biaya tidak langsung pada kelas 1 adalah Rp 46.957, untuk kelas 2 adalah Rp 31.308, untuk kelas 3 adalah Rp 15.652, dan untuk akomodasi bayi adalah Rp 7.843. Setelah *unit cost* diketahui, maka langkah selanjutnya adalah menghitung Harga Pokok Produk (HPP). Perhitungan diperoleh dari menjumlahkan biaya langsung per unit atau *unit cost* untuk biaya langsung dan biaya tidak langsung per unit atau *unit cost* untuk biaya tidak langsung, dengan rumus sebagai berikut:

Biaya langsung per unit	xxxx
Biaya tidak langsung per unit	<u>xxxx</u> +
Harga pokok jasa akomodasi per unit	xxxx

Perhitungan harga pokok jasa akomodasi per unit adalah sebagai berikut:

a) Kelas 1

Biaya langsung per unit	Rp 35.862,00
Biaya tidak langsung per unit	<u>Rp 46.957,00</u>
Harga pokok jasa akomodasi per unit kelas 1	Rp 82.819,00

b) Kelas 2

Biaya langsung per unit Rp 23.907,00

Biaya tidak langsung per unit Rp 31.308,00

Harga pokok jasa akomodasi per unit kelas 2 Rp 55.215,00

c) Kelas 3

Biaya langsung per unit Rp 11.952,00

Biaya tidak langsung per unit Rp 15.652,00

Harga pokok jasa akomodasi per unit kelas 3 Rp 27.604,00

d) Akomodasi bayi

Biaya langsung per unit -

Biaya tidak langsung per unit Rp 7.843,00

Harga pokok jasa akomodasi per unit ak. bayi Rp 7.843,00

Berdasarkan perhitungan di atas, maka diperoleh harga pokok jasa akomodasi per unit untuk kelas 1 adalah sebesar Rp 82.819, kelas 2 adalah sebesar Rp 55.215, kelas 3 adalah sebesar Rp 27.604, dan akomodasi untuk bayi adalah sebesar Rp 7.843.

4. Harga pokok jasa akomodasi berdasarkan perhitungan *ABC system*

Sebelum melakukan perhitungan harga pokok produk menggunakan *ABC system*, menurut Hansen dan Mowen (2000:133) terdapat syarat-syarat yang harus dipenuhi, yakni:

- Biaya-biaya berdasarkan non unit harus merupakan persentase yang signifikan dari biaya *overhead*. Jika biaya-biaya ini jumlahnya kecil, maka sama sekali tidak ada masalah dalam mengalokasikan pada tiap produk.

Tabel 13

Perhitungan Prosentase Biaya *Overhead*

<i>Cost pool</i>	<i>Level activities</i>	<i>Activities</i>	<i>Cost activities</i>	Jumlah	Prosentase
1	<i>Unit level activity</i>	Pemakaian listrik	361.596.015	721.059.103	13,61%
		Pemakaian air	359.463.088		
		Jumlah	721.059.103		
2	<i>Batch level activity</i>	Pembelian alat tulis kantor	601.224.085	4.577.565.230	86,39%
		Pembelian alat rumah tangga habis pakai	507.371.865		
		Jumlah	1.108.595.950		
3	<i>Product sustaining activity</i>	Pemakaian linen	60.146.900		
4		Alokasi dari farmasi	132.684.263		
5		Pemeliharaan	1.301.325.905		
6		<i>Facility sustaining activity</i>	Alokasi dari IPS		
	Alokasi dari keuangan		316.038.471		
	Alokasi dari IPL		202.800.662		
	Alokasi dari diklit		67.254.967		
	Jumlah		1.616.035.353		
7		Alokasi dari keperawatan	358.776.859		
Jumlah				5.298.624.333	100%

Sumber: Data diolah

Berdasarkan tabel di atas dapat terlihat bahwa besarnya biaya-biaya berdasarkan unit mencapai 13,61% dan biaya-biaya berdasarkan non unit

mencapai persentase sebesar 86,39%, yang menandakan biaya-biaya berdasarkan non unit memiliki jumlah besar dibandingkan biaya-biaya berdasarkan unit karena merupakan persentase yang signifikan dari biaya *overhead*.

b) Rasio-rasio antara aktivitas-aktivitas berdasarkan unit dan aktivitas-aktivitas berdasarkan non unit harus berbeda. Jika berbagai produk menggunakan semua aktivitas *overhead* dengan yang kira-kira hampir sama, maka tidak ada masalah jika *cost driver* berdasarkan unit digunakan untuk mengalokasikan semua biaya *overhead* pada setiap produk

1) Aktivitas berdasarkan unit untuk pemakaian listrik dan pemakaian air menggunakan dasar perbandingan dari jumlah hari rawat masing-masing kelas dengan total jumlah hari rawat selama satu tahun.

- Kelas 1 : $\frac{21.022}{243.600} = 0,086$
- Kelas 2 : $\frac{60.656}{243.600} = 0,249$
- Kelas 3 : $\frac{146.315}{243.600} = 0,600$
- Bayi : $\frac{15.607}{243.600} = 0,064$

2) Aktivitas berdasarkan *batch*:

(a) untuk pembelian alat tulis kantor dan pembelian alat rumah tangga habis pakai menggunakan dasar perbandingan jumlah pasien masing-masing kelas dengan total jumlah pasien selama satu tahun

- Kelas 1 : $\frac{2.946}{31.890} = 0,092$

- Kelas 2 : $\frac{7.299}{31.890} = 0,229$

- Kelas 3 : $\frac{19.261}{31.890} = 0,604$

- Bayi : $\frac{2.384}{31.890} = 0,074$

(b) untuk pemakaian linen menggunakan dasar perbandingan jumlah tempat tidur masing-masing kelas dengan total jumlah tempat tidur selama satu tahun

- Kelas 1 : $\frac{64}{815} = 0,079$

- Kelas 2 : $\frac{225}{815} = 0,276$

- Kelas 3 : $\frac{484}{815} = 0,593$

- Bayi : $\frac{42}{815} = 0,052$

3) Aktivitas pendukung produk untuk alokasi dari farmasi menggunakan dasar perbandingan jumlah pasien masing-masing kelas dengan total jumlah pasien selama satu tahun

- Kelas 1 : $\frac{2.946}{31.890} = 0,092$

- Kelas 2 : $\frac{7.299}{31.890} = 0,229$

- Kelas 3 : $\frac{19.261}{31.890} = 0,604$

- Bayi : $\frac{2.384}{31.890} = 0,074$

4) Aktivitas pendukung fasilitas :

(a) untuk pemeliharaan menggunakan dasar perbandingan jumlah hari rawat masing-masing kelas dengan total jumlah hari rawat selama satu tahun

- Kelas 1 : $\frac{21.022}{243.600} = 0,086$

- Kelas 2 : $\frac{60.656}{243.600} = 0,249$

- Kelas 3 : $\frac{146.315}{243.600} = 0,600$

- Bayi : $\frac{15.607}{243.600} = 0,064$

(b) untuk alokasi dari IPS, keuangan, IPL, dan diklit menggunakan dasar perbandingan jumlah pasien masing-masing kelas dengan total jumlah pasien selama satu tahun

- Kelas 1 : $\frac{2.946}{31.890} = 0,092$

- Kelas 2 : $\frac{7.299}{31.890} = 0,229$

- Kelas 3 : $\frac{19.261}{31.890} = 0,604$

- Bayi : $\frac{2.384}{31.890} = 0,074$

(c) untuk alokasi dari keperawatan menggunakan dasar perbandingan jumlah perawat masing-masing kelas dengan total jumlah perawat selama satu tahun

- Kelas 1 : $\frac{45}{459} = 0,098$
- Kelas 2 : $\frac{113}{459} = 0,246$
- Kelas 3 : $\frac{298}{459} = 0,649$
- Bayi : $\frac{3}{459} = 0,007$

Berdasarkan rasio-rasio di atas, maka terlihat bahwa rasio-rasio konsumsi antara aktivitas-aktivitas berdasarkan unit dan aktivitas-aktivitas berdasarkan non unit adalah berbeda. Jika dua syarat sebelum penerapan *ABC System* telah terpenuhi, maka langkah selanjutnya adalah melakukan perhitungan harga pokok jasa akomodasi menggunakan *ABC system*. Menurut Blocher, dkk (2007:227-232) terdapat tiga tahapan dalam perhitungan *ABC System*, yakni :

1. Identifikasi biaya sumber daya dan aktivitas

Tahap pertama *ABC System* adalah mengidentifikasi biaya sumber daya dan aktivitas. Adapun biaya sumber daya dan aktivitas-aktivitas yang terdapat pada produk akomodasi di Instalasi Rawat Inap adalah sebagai berikut:

- a) Pemberian makan pasien

Pemberian makanan dan minuman pada pasien rawat inap merupakan kewajiban pihak rumah sakit untuk mempercepat proses penyembuhan pasien. Aktivitas ini termasuk dalam kategori aktivitas berlevel unit (*unit-level activity*). Aktivitas ini menimbulkan biaya makan pasien

sebesar Rp 4.912.756.000. Biaya ini berasal dari departemen Instalasi Gizi. Biaya makan pasien termasuk *unit-level cost*.

b) Pembelian alat tulis kantor

Merupakan aktivitas pembelian alat tulis yang digunakan dalam kegiatan administratif. Contohnya: kepala les (formulir-formulir yang harus diisi pasien sebelum rawat inap), kertas pengisian jumlah dan jenis tindakan, pensil, ballpoint, dan lain-lain. Aktivitas ini termasuk dalam kategori aktivitas berlevel *batch* (*batch-level activity*). Aktivitas ini menimbulkan biaya alat tulis kantor sebesar Rp 601.224.085. Biaya alat tulis kantor termasuk *batch-level cost*.

c) Pembelian alat rumah tangga habis pakai

Merupakan aktivitas pembelian barang-barang keperluan rumah tangga yang sifatnya habis pakai. Aktivitas ini termasuk dalam kategori aktivitas berlevel *batch* (*batch-level activity*). Aktivitas ini menimbulkan biaya alat rumah tangga habis pakai sebesar Rp 507.371.865. Biaya alat rumah tangga habis pakai termasuk *batch-level cost*.

d) Pemakaian linen

Merupakan aktivitas atas pemakaian barang-barang yang terbuat dari kain untuk keperluan pasien. Adapun pengadaan linen untuk akomodasi berasal dari kapasitas tempat tidur dikalikan 3 (jumlah minimal) yakni, 1 untuk dipakai, 1 untuk persediaan, dan 1 untuk dicuci. Aktivitas ini termasuk dalam kategori aktivitas berlevel *batch*

(*batch-level activity*). Aktivitas ini menimbulkan biaya linen sebesar Rp 60.146.900. Biaya linen termasuk *batch-level cost*.

e) Pemeliharaan

Aktivitas yang terjadi adalah pemeliharaan sarana dan prasarana yang ada di rumah sakit seperti pemeliharaan gedung, pemeliharaan inventaris kantor, dan biaya pemeliharaan peralatan kedokteran. Aktivitas ini termasuk dalam kategori aktivitas pendukung fasilitas (*facility-sustaining activity*). Aktivitas ini menimbulkan biaya pemeliharaan sebesar Rp 1.301.325.905. Biaya pemeliharaan termasuk *plant-level cost*.

f) Pemakaian listrik

Merupakan aktivitas pemakaian listrik. Listrik digunakan untuk menjalankan peralatan elektronik dan penerangan kamar. Aktivitas ini termasuk dalam kategori aktivitas berlevel unit (*unit-level activity*). Aktivitas ini menimbulkan biaya listrik sebesar Rp 361.596.015. Biaya listrik termasuk *unit-level cost*.

g) Pemakaian air

Merupakan aktivitas pemakaian air misalnya untuk mandi. Aktivitas ini termasuk dalam kategori aktivitas berlevel unit (*unit-level activity*). Aktivitas ini menimbulkan biaya sebesar Rp 359.463.088. Biaya air termasuk *unit-level cost*.

h) Alokasi dari farmasi

Instalasi farmasi mendistribusikan obat dan alat kesehatan yang dibutuhkan dalam segala aktivitas pelayanan medis ke masing-masing unit yang memerlukan. Obat-obatan yang disediakan oleh Instalasi Farmasi hanya meliputi obat-obatan yang diperlukan pada keadaan tertentu saja, sedangkan obat untuk perawatan lebih lanjut harus dibeli sendiri oleh pasien. Dasar yang digunakan untuk mengalokasikan biaya dari Instalasi farmasi kepada departemen produksi adalah jumlah pasien. Penggunaan dasar alokasi jumlah pasien ini dengan asumsi, bahwa semakin banyak jumlah pasien dari suatu departemen produksi yang dilayani, maka akan semakin banyak kebutuhan dan pemakaian bahan farmasinya. Aktivitas ini menimbulkan biaya alokasi dari farmasi sebesar Rp 132.684.263. Alokasi dari farmasi termasuk dalam kategori aktivitas tingkat pendukung produk (*product-sustaining activity*). Biaya alokasi dari farmasi termasuk *product-level cost*.

i) Alokasi dari IPS

Instalasi Pemeliharaan Sarana (IPS) merupakan instalasi yang bertanggung jawab atas aktivitas pemeliharaan dan perbaikan sarana dan prasarana yang ada di RSUD Dr. Saiful Anwar. Dasar alokasi yang digunakan untuk mengalokasikan biaya IPS kepada departemen produksi adalah jumlah pasien. Asumsi yang mendasari adalah semakin banyak pasien maka semakin tinggi frekuensi penggunaan sarana dan prasarana, sehingga diperlukan pemeliharaan dan perbaikan

sarana dan prasarana yang ada agar dapat memberikan pelayanan yang baik untuk pasien. Aktivitas ini menimbulkan biaya alokasi dari IPS sebesar Rp 1.029.941.253. Alokasi dari IPS termasuk dalam kategori aktivitas pendukung fasilitas (*facility-sustaining activity*). Biaya alokasi dari IPS termasuk *plant-level cost*.

j) Alokasi dari keuangan

Keuangan mengalokasikan biaya pada departemen produksi menggunakan dasar jumlah pasien. Aktivitas ini menimbulkan biaya alokasi dari keuangan sebesar Rp 316.038.471. Alokasi dari keuangan termasuk dalam kategori aktivitas pendukung fasilitas (*facility-sustaining activity*). Biaya alokasi dari keuangan termasuk *plant-level cost*.

k) Alokasi dari IPL

Instalasi Penyehatan Lingkungan (IPL) merupakan instalasi yang bertanggung jawab atas pengolahan limbah dari semua unit yang ada di rumah sakit. Dasar alokasi yang digunakan adalah jumlah pasien. Asumsi yang mendasari adalah bila pasien semakin banyak maka jumlah limbah yang dihasilkan juga akan banyak. Aktivitas ini menimbulkan biaya alokasi dari IPL sebesar Rp 202.800.662. Alokasi dari IPL termasuk dalam kategori aktivitas pendukung fasilitas (*facility-sustaining activity*). Biaya alokasi dari IPL termasuk *plant-level cost*.

l) Alokasi dari keperawatan

Sejumlah perawat dibutuhkan pada tiap departemen produksi untuk merawat pasien. Dasar alokasi yang digunakan adalah jumlah tenaga kerja keperawatan (perawat). Asumsi yang mendasari adalah semakin banyak jumlah perawat yang bekerja pada tiap departemen produksi, maka semakin besar jumlah alokasi yang diterima. Aktivitas ini menimbulkan biaya alokasi dari keperawatan sebesar Rp 358.776.859. Alokasi biaya dari keperawatan termasuk kategori aktivitas pendukung fasilitas (*facility-sustaining activity*). Biaya alokasi dari keperawatan termasuk *plant-level cost*.

m) Alokasi dari diklit

Bidang Pendidikan dan Penelitian (Diklit) mempunyai tugas pokok mengkoordinir seluruh kebutuhan kegiatan pendidikan, pelatihan, penelitian, dan pengembangan sumber daya manusia. Dasar yang digunakan untuk mengalokasikan biaya diklit kepada departemen produksi adalah jumlah pasien. Asumsi yang mendasari adalah pendidikan dan penelitian dibutuhkan oleh semua karyawan untuk meningkatkan kualitas pelayanan pada pasien rumah sakit. Aktivitas ini menimbulkan biaya alokasi dari diklit sebesar Rp 67.254.967. Alokasi biaya dari diklit termasuk kategori aktivitas pendukung fasilitas (*facility-sustaining activity*). Biaya alokasi dari diklit termasuk *plant-level cost*.

2. Membebankan biaya sumber daya pada aktivitas

Tahap selanjutnya dalam perhitungan *ABC System* adalah membebankan biaya sumber daya pada aktivitas menggunakan pemicu biaya. *ABC system* mengumpulkan biaya sumber daya dalam suatu kelompok yang disebut *cost pool*, dimana biaya sumber daya dikelompokkan berdasarkan jenis aktivitas beserta *cost driver* dari aktivitas tersebut. Berikut merupakan pengelompokkan biaya aktivitas dan pemicu biaya pada jasa akomodasi rawat inap.



Tabel 14

Pengelompokan Biaya Aktivitas dan Pemicu Biaya

<i>Cost pool</i>	<i>Level activities</i>	<i>Activities</i>	<i>Cost Driver</i>	<i>Cost activities</i>
1	<i>Unit level activity</i>	Pemakaian listrik	Lama hari rawat	361.596.015
		Pemakaian air	Lama hari rawat	359.463.088
		Jumlah		721.059.103
2	<i>Batch level activity</i>	Pembelian alat tulis kantor	Jumlah pasien	601.224.085
		Pembelian alat rumah tangga habis pakai	Jumlah pasien	507.371.865
		Jumlah		1.108.595.950
3		Pemakaian linen	Jumlah tempat tidur	60.146.900
4	<i>Product sustaining activity</i>	Alokasi dari farmasi	Jumlah pasien	132.684.263
5	<i>Facility sustaining activity</i>	Pemeliharaan	Lama hari rawat	1.301.325.905
6		Alokasi dari IPS	Jumlah pasien	1.029.941.253
		Alokasi dari keuangan	Jumlah pasien	316.038.471
		Alokasi dari IPL	Jumlah pasien	202.800.662
		Alokasi dari diklit	Jumlah pasien	67.254.967
		Jumlah		1.616.035.353
7	Alokasi dari keperawatan	Jumlah perawat	358.776.859	

Sumber: Data diolah

Berdasarkan tabel 14, terdapat 7 *cost pool* yang dapat diidentifikasi, yaitu:

1. *Cost pool 1* berdasarkan lama hari rawat pada aktivitas berlevel unit (*unit-level activity*). Aktivitas yang terjadi adalah pemakaian listrik dan air sehingga menimbulkan biaya listrik dan biaya air.
2. *Cost pool 2* berdasarkan jumlah pasien pada aktivitas berlevel *batch* (*batch-level activity*). Aktivitas yang terjadi adalah pembelian alat tulis kantor, dan pembelian alat rumah tangga habis pakai, sehingga menimbulkan biaya alat tulis kantor dan biaya alat rumah tangga habis pakai.
3. *Cost pool 3* berdasarkan jumlah potong linen pada aktivitas berlevel *batch* (*batch-level activity*). Aktivitas yang terjadi adalah pemakaian linen sehingga menimbulkan biaya linen.
4. *Cost pool 4* berdasarkan jumlah pasien pada aktivitas tingkat pendukung produk (*product-sustaining activity*). Aktivitas yang terjadi adalah pengalokasian biaya dari Instalasi Farmasi sehingga menimbulkan biaya alokasi dari farmasi.
5. *Cost pool 5* berdasarkan lama hari rawat pada aktivitas pendukung fasilitas (*facility-sustaining activity*). Aktivitas yang terjadi adalah pemeliharaan gedung, pemeliharaan inventaris kantor, dan pemeliharaan peralatan kedokteran sehingga menimbulkan biaya pemeliharaan.
6. *Cost pool 6* berdasarkan jumlah pasien pada aktivitas pendukung fasilitas (*facility-sustaining activity*). Aktivitas yang terjadi adalah pengalokasian biaya dari IPS, pengalokasian biaya dari keuangan,

pengalokasian biaya dari IPL, dan pengalokasian biaya dari diklit sehingga menimbulkan biaya alokasi dari IPS, biaya alokasi dari keuangan, biaya alokasi dari IPL dan biaya alokasi dari diklit.

7. *Cost pool 7* berdasarkan jumlah perawat pada aktivitas pendukung fasilitas (*facility-sustaining activity*). Aktivitas yang terjadi adalah pengalokasian biaya dari keperawatan sehingga menimbulkan biaya alokasi dari keperawatan.

3. Membebankan biaya aktivitas pada produk atau jasa

Tahap selanjutnya adalah membebankan biaya aktivitas pada produk atau jasa, dilakukan melalui dua langkah yakni:

a) Menghitung tarif kelompok aktivitas (*cost pool rate*). Tarif dihitung berdasarkan pembagian antara jumlah biaya aktivitas masing-masing kelompok (*cost pool*) dengan *cost driver*. Perhitungan tarif kelompok aktivitas (*cost pool rate*) dapat dilihat pada tabel 15.

Tabel 15

Tarif Kelompok Aktivitas (*Cost Pool Rate*)

<i>Cost Pool</i>	<i>Cost of Activities</i>	<i>Cost Driver</i>	<i>Cost Pool Rate (2):(3)</i>
(1)	(2)	(3)	(4)
1	721.059.103	243.600	2.960,01
2	1.108.595.950	31.890	34.763,12
3	60.146.900	815	73.799,88
4	132.684.263	31.890	4.160,69
5	1.301.325.905	243.600	5.342,06
6	1.616.035.353	31.890	50.675,30
7	358.776.859	459	781.648,93

Sumber: Data diolah

b) Pembebanan biaya pada produk atau jasa

Pada langkah ini, biaya *overhead* dibebankan berdasarkan hasil perkalian antara tarif kelompok aktivitas (*cost pool rate*) dengan jumlah konsumsi tiap ruang perawatan.

Overhead yang dibebankan = cost pool rate x jumlah konsumsi tiap ruang perawatan

Setelah melakukan pembebanan biaya, maka *unit cost* untuk biaya tidak langsung dihitung. Hal ini dilakukan berdasarkan perbandingan biaya tidak langsung dengan lama hari rawat atau *LOS*. Sedangkan *unit cost* untuk biaya langsung, tetap menggunakan *unit cost* berdasarkan perhitungan rumah sakit.

Unit cost = $\frac{\text{biaya tidak langsung}}{\text{LOS}}$

Langkah selanjutnya adalah menghitung besarnya harga pokok jasa akomodasi per unit dengan mengakumulasikan *unit cost* untuk biaya langsung dengan *unit cost* untuk biaya tidak langsung. Pembebanan biaya *overhead* beserta perhitungan harga pokok jasa akomodasi per unit tersedia pada tabel 16, 17, 18, dan 19 sebagai berikut.

Tabel 16

Perhitungan Harga Pokok Jasa Akomodasi per unit Kelas 1

Berdasarkan ABC System

<i>Cost Pool</i>	<i>Cost Pool Rate</i>	<i>Cost Driver</i>	Total (2) x (3)
(1)	(2)	(3)	(4)
1	2.960,01	21.022	62.225.330,22
2	34.763,12	2.946	102.412.151,52
3	73.799,88	64	4.723.192,32
4	4.160,69	2.946	12.257.392,74
5	5.342,06	21.022	112.300.785,32
6	50.675,30	2.946	149.289.433,80
7	781.648,93	45	35.174.201,85
Total biaya tidak langsung			478.382.487,77
Output berdasarkan LOS			21.022
Unit cost (Biaya tidak langsung)			22.756
Unit cost (Biaya langsung)			35.862
Harga Pokok Produk			58.618

Sumber :Data diolah

Tabel 17

Perhitungan Harga Pokok Jasa Akomodasi per unit Kelas 2

Berdasarkan ABC System

<i>Cost Pool</i>	<i>Cost Pool Rate</i>	<i>Cost Driver</i>	Total (2) x (3)
(1)	(2)	(3)	(4)
1	2.960,01	60.656	179.542.366,56
2	34.763,12	7.299	253.736.012,88
3	73.799,88	225	16.604.973,00
4	4.160,69	7.299	30.368.876,31
5	5.342,06	60.656	324.027.991,36
6	50.675,30	7.299	369.879.014,70
7	781.648,93	113	88.326.329,09
Total biaya tidak langsung			1.262.485.563,90
Output berdasarkan LOS			60.656
Unit cost (Biaya tidak langsung)			20.814
Unit cost (Biaya langsung)			23.907
Harga Pokok Produk			44.721

Sumber:Data diolah

Tabel 18

Perhitungan Harga Pokok Jasa Akomodasi per unit Kelas 3

Berdasarkan ABC System

<i>Cost Pool</i>	<i>Cost Pool Rate</i>	<i>Cost Driver</i>	Total (2) x (3)
(1)	(2)	(3)	(4)
1	2.960,01	146.315	433.093.863,15
2	34.763,12	19.261	669.572.454,32
3	73.799,88	484	35.719.141,92
4	4.160,69	19.261	80.139.050,09
5	5.342,06	146.315	781.623.508,90
6	50.675,30	19.261	976.056.953,30
7	781.648,93	298	232.931.381,14
Total biaya tidak langsung			3.209.136.352,82
Output berdasarkan LOS			146.315
Unit cost (Biaya tidak langsung)			21.933
Unit cost (Biaya langsung)			11.952
Harga Pokok Produk			33.885

Sumber: Data diolah

Tabel 19

Perhitungan Harga Pokok Jasa Akomodasi per unit Akomodasi Bayi

Berdasarkan ABC System

<i>Cost Pool</i>	<i>Cost Pool Rate</i>	<i>Cost Driver</i>	Total (2) x (3)
(1)	(2)	(3)	(4)
1	2.960,01	15.607	46.196.876,07
2	34.763,12	2.384	82.875.278,08
3	73.799,88	60	4.427.992,80
4	4.160,69	2.384	9.919.084,96
5	5.342,06	15.607	83.373.530,42
6	50.675,30	2.384	120.809.915,20
7	781.648,93	3	2.344.946,79
Total biaya tidak langsung			349.947.624,32
Output berdasarkan LOS			15.607
Unit cost (Biaya tidak langsung)			22.422
Unit cost (Biaya langsung)			-
Harga Pokok Produk			22.422

Sumber: Data diolah

Berdasarkan tabel 16, tabel 17, tabel 18, dan tabel 19, maka diperoleh harga pokok jasa akomodasi rawat inap sebagai berikut:

Tabel 20

Harga Pokok Jasa Akomodasi Rawat Inap

Berdasarkan *ABC System*

Produk Akomodasi	Jumlah
Kelas 1	Rp 58.618,00
Kelas 2	Rp 44.721,00
Kelas 3	Rp 33.885,00
Akomodasi bayi	Rp 22.422,00

Sumber : Data diolah

Berdasarkan tabel 20, maka dapat diperoleh harga pokok jasa akomodasi rawat inap per unit yaitu untuk kelas 1 sebesar Rp 58.618, untuk kelas 2 sebesar Rp 44.721, untuk kelas 3 sebesar Rp 33.885, dan untuk akomodasi bayi sebesar Rp 22.422.

5. Perbedaan perhitungan harga pokok jasa akomodasi rawat inap berdasarkan akuntansi biaya tradisional dengan perhitungan berdasarkan *ABC System*

Bila dibandingkan, maka akan terlihat bahwa hasil perhitungan antara akuntansi biaya tradisional yang diterapkan rumah sakit dengan perhitungan berdasarkan *ABC System* terdapat perbedaan. Perbedaan tersebut merupakan distorsi biaya yang mengakibatkan *overcosting* ataupun *undercosting*.

- **Kekurangan biaya (*undercosting*)** – sebuah produk membutuhkan sumber daya dalam jumlah banyak tetapi justru memiliki biaya per unit rendah.

- **Kelebihan biaya (*overcosting*)** – sebuah produk mengkonsumsi sumber daya dalam jumlah sedikit tetapi justru memiliki biaya per unit yang tinggi (Horngren dkk, 2005:165).

Perbandingan antara hasil perhitungan harga pokok produk (HPP) jasa akomodasi rawat inap antara metode tradisional dengan *ABC System* dapat dilihat pada tabel 21.

Tabel 21
Perbandingan Perhitungan Harga Pokok Produk
Antara Metode Tradisional dengan *ABC System*

Produk akomodasi	Tradisional	<i>ABC System</i>	Selisih
Kelas 1	82.819	58.618	24.201
Kelas 2	55.215	44.721	10.494
Kelas 3	27.604	33.885	6.281
Akomodasi bayi	7.843	22.422	14.579

Sumber: Data diolah

Berdasarkan tabel tersebut terlihat bahwa *overcosting* terjadi pada produk akomodasi kelas 1 dan kelas 2 dengan selisih masing-masing Rp 24.201 dan Rp 10.494, sedangkan *undercosting* terjadi pada produk akomodasi kelas 3 dan akomodasi untuk bayi dengan selisih masing-masing Rp 6.281 dan Rp 14.579. Perbedaan disebabkan karena pembebanan biaya *overhead* pada tiap produk akomodasi hanya berdasarkan satu tahap pengalokasian saja dengan menggunakan *cost driver* yakni lama hari rawat. Penggunaan satu *cost driver* menyebabkan pengalokasian biaya *overhead* menjadi tidak akurat. Lain halnya dengan *ABC System* yang menggunakan dua tahap pengalokasian. Pertama

pengalokasian biaya *overhead* menggunakan *cost driver*, lama hari rawat, jumlah pasien, jumlah tempat tidur, dan jumlah perawat. Kedua, *ABC System* mengalokasikan biaya *overhead* yang dikonsumsi dengan menggunakan *cost driver* yakni lama hari rawat.



BAB V

PENUTUP

Berdasarkan penelitian yang dilakukan, maka dapat ditarik kesimpulan terhadap penentuan harga pokok jasa akomodasi rawat inap berdasarkan *Activity Based Costing System* pada Instalasi Rawat Inap RSUD Dr. Saiful Anwar Malang. Selanjutnya dari kesimpulan tersebut, maka disampaikan saran-saran dengan tujuan dapat bermanfaat dalam penentuan harga pokok jasa akomodasi rawat inap pada Instalasi Rawat Inap RSUD Dr. Saiful Anwar Malang.

A. Kesimpulan

Berdasarkan pada uraian yang telah dipaparkan sebelumnya, maka dapat ditarik kesimpulan yakni:

Perhitungan berdasarkan metode tradisional yang diterapkan rumah sakit menghasilkan laporan biaya produk yang terdistorsi, disebabkan tahap pengalokasian yang digunakan hanya satu tahap dengan satu *cost driver* yang digunakan untuk mengalokasikan biaya *overhead* yakni lama hari rawat. Sedangkan perhitungan harga pokok jasa akomodasi per unit dengan *ABC System* dilakukan dalam dua tahap pengalokasian yakni, pertama dengan empat *cost driver* yakni jumlah pasien, jumlah lama hari rawat pasien, jumlah tempat tidur dan jumlah perawat. Tahap pengalokasian yang kedua dengan menggunakan *cost driver* lama hari rawat. Distorsi yang timbul mengakibatkan *overcosting* pada produk akomodasi kelas atas (kelas 1 dan kelas 2) dan *undercosting* pada produk akomodasi kelas bawah (kelas 3 dan akomodasi bayi). Hal tersebut dapat terlihat

dari perbedaan dari hasil perhitungan antara metode tradisional yang diterapkan rumah sakit dengan *ABC System*, yakni:

- Pada produk kelas 1, perhitungan menggunakan metode tradisional menghasilkan harga pokok jasa akomodasi rawat inap sebesar Rp 82.819, sedangkan perhitungan dengan menggunakan *ABC System* menghasilkan harga pokok jasa akomodasi rawat inap sebesar Rp 58.618, sehingga produk mengalami *overcosting* sebesar Rp 24.201.
- Pada produk kelas 2, perhitungan menggunakan metode tradisional menghasilkan harga pokok jasa akomodasi rawat inap sebesar Rp 55.215, sedangkan perhitungan dengan menggunakan *ABC System* menghasilkan harga pokok jasa akomodasi rawat inap sebesar Rp 44.721, sehingga produk mengalami *overcosting* sebesar Rp 10.494.
- Pada produk kelas 3, perhitungan menggunakan metode tradisional menghasilkan harga pokok jasa akomodasi rawat inap sebesar Rp 27.604, sedangkan perhitungan dengan menggunakan *ABC System* menghasilkan harga pokok jasa akomodasi rawat inap sebesar Rp 33.885, sehingga produk mengalami *undercosting* sebesar Rp 6.281.
- Pada produk kelas 3, perhitungan menggunakan metode tradisional menghasilkan harga pokok jasa akomodasi rawat inap sebesar Rp 7.843, sedangkan perhitungan dengan menggunakan *ABC System* menghasilkan harga pokok jasa akomodasi rawat inap sebesar Rp 22.422, sehingga produk mengalami *undercosting* sebesar Rp 14.579.

B. Saran

Berdasarkan kesimpulan yang diperoleh, maka terdapat beberapa saran yang mungkin berguna bagi rumah sakit yakni :

1. Rumah sakit hendaknya mengembangkan sistem akuntansi biaya yang dimiliki dengan begitu laporan biaya yang dihasilkan akan lebih akurat.
2. Sistem akuntansi biaya tradisional yang selama ini digunakan oleh Rumah Sakit Dr. Saiful Anwar perlu dipertimbangkan lebih lanjut. Hal ini dikarenakan informasi biaya yang dihasilkan oleh sistem akuntansi biaya tradisional, tidak akurat dikarenakan pada produk akomodasi kelas atas yakni kelas 1 dan kelas 2 pembebanan biaya yang dilakukan terlalu tinggi, sebaliknya, pada produk kelas 3 dan akomodasi bayi, pembebanan biaya yang dilakukan terlalu rendah. *ABC System* dapat dipertimbangkan sebagai alternatif yang lebih baik untuk menganalisa biaya karena memungkinkan bagi manajemen untuk mengambil keputusan yang lebih tepat.

DAFTAR PUSTAKA

Buku

-----, 2010. *Undang-undang RI Nomor 36 Tahun 2009 tentang kesehatan dan Undang-undang RI Nomor 44 Tahun 2009 tentang rumah sakit*. Bandung: Citra Umbara

Andayani, Wuryan. 2007. *Akuntansi Sektor Publik*. Malang : Bayumedia Publishing

Arif, Bahtiar, Muchlis, dan Iskandar. 2002. *Akuntansi Pemerintahan*. Jakarta : Salemba Empat

Arikunto, Suharsimi. 2002. *Prosedur Penelitian : Suatu Pendekatan Praktek*. Jakarta: Rineka Cipta

Bastian, Indra dan Gatot Soepriyanto. 2003. *Sistem Akuntansi Sektor Publik*. Jakarta : Salemba Empat

Blocher, Edward J., Kung H. Chen dan Thomas W. Lin. 2004. *Manajemen Biaya Buku I*. Jakarta : Salemba Empat

-----, 2007. *Manajemen Biaya. Penekanan Strategis Buku I*. Jakarta : Salemba Empat

Carter, William K. 2009. *Akuntansi Biaya*. Edisi 14. Jakarta: Salemba Empat

Garrison, Ray H. dan Aric W. Noreen. 2000. *Management Accounting*. Jakarta : Salemba Empat

Hansen, Don R. dan Maryanne M. Mowen. 2000. *Managerial Accounting 5th Edition*. Cincinnati, Ohio: South Western College Publishing

Hansen, Don R. dan Maryanne M. Mowen. 2006. *Akuntansi Manajemen. Buku I Edisi 7*. Jakarta : Salemba Empat

Hilton, Ronald W. 2000. *Managerial Accounting*. Edisi IV: The Mc Graw Hill Companies, Inc

Horngren, Charles T, Srikant M.Datar dan George Foster. 2005. *Akuntansi Biaya Penekanan Manajerial*. Edisi 11. Diterjemahkan oleh Desi Adhariani. Jakarta: PT.INDEKS Kelompok GRAMEDIA

Indriantoro dan Supomo. 2002. *Metodologi Penelitian Bisnis untuk Akuntansi Manajemen*. Yogyakarta: BPFE

Kusnadi, Nanang Sasongko, Neneng Dahtiah dan Zahroh Z.A. 2001. *Akuntansi Biaya I (Tradisional dan Modern)*. Bandung : Universitas Jenderal Achmad Yani

Kusnadi, Zainul Arifin dan Moh. Syadeli. 2005. *Akuntansi Manajemen (Komprensif, tradisional dan kontemporer)*. Malang : Universitas Brawijaya

Mulyadi. 2003. *Sistem Informasi Biaya Untuk Pengurangan Biaya Edisi Enam*. Yogyakarta : UPP AMP YKPN

-----, 2005. *Akuntansi Biaya*. Yogyakarta : Aditya Media

Sabarguna, H. Boy Subirosa. 2007. *Manajemen Keuangan Rumah Sakit*. DIY: Konsorsium Rumah Sakit Islam

Sarwono, Jonathan. 2006. *Metode Penelitian Kuantitatif dan Kualitatif*. Yogyakarta : Graha Ilmu

Soeratno. 2003. *Metodologi Penelitian*. Yogyakarta : UPP AMP YKPN

Subana, M dan Sudrajat, S. 2005. *Dasar-dasar penelitian Ilmiah*. Bandung : Pustaka Setia

Supriyono. 1999. *Akuntansi biaya pengumpulan biaya dan penentuan harga pokok. Buku I edisi 2*. Yogyakarta : BPFE

Tunggal, Amin Widjaja. 2000. *Activity Based Costing Suatu Pengantar* . Jakarta : Harvarindo

-----, 2009. *Activtiy Based Costing (ABC) dan Activity Based Management (ABM)*. Jakarta : Harvarindo

Artikel

Pudjirahardjo. 1997. *Analisis Biaya Satuan dan Penyesuaian Tarif Pelayanan Rumah Sakit*. Surabaya

Internet

Blogger. 2010. "Klasifikasi Rumah Sakit di Indonesia", diakses pada Tanggal 28 Juni 2010 dari <http://www.kedaibot.com>

Keputusan Menteri Kesehatan No. 156 / MENKES / SK / I / 2003 dalam pedoman akuntansi rumah sakit, diakses pada Tanggal 15 Februari 2010 dari <http://www.wordpress.com>

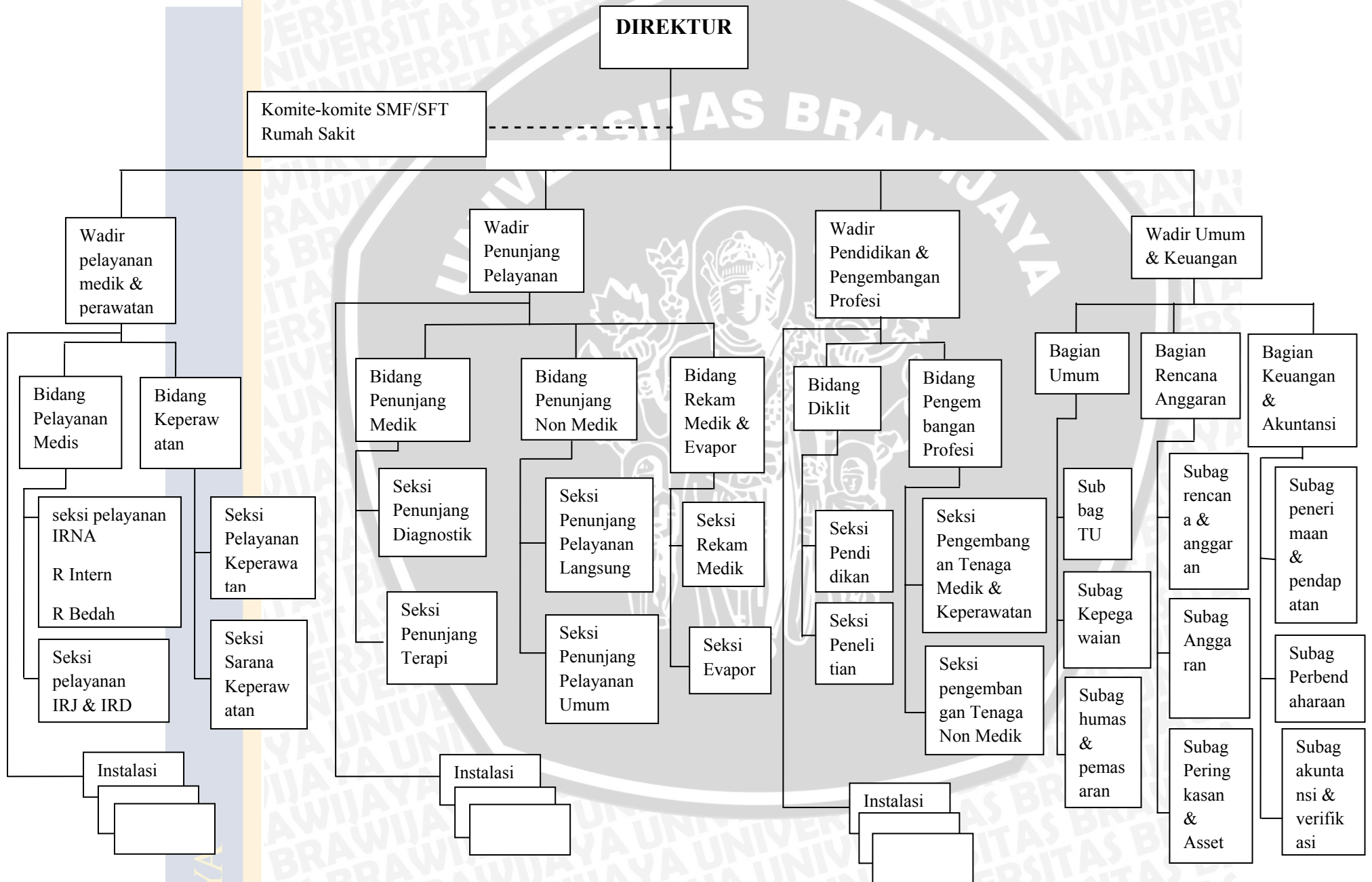
Masarie. 2007. "Karakteristik Rumah Sakit" , diakses pada Tanggal 11 Februari 2010 dari <http://www.wordpress.com>



Pedoman Wawancara

1. Bagaimanakah gambaran umum rumah sakit terkait dengan:
 - a. Sejarah singkat rumah sakit
 - b. Visi dan misi rumah sakit
 - c. Lokasi rumah sakit
 - d. Struktur organisasi
 - e. Personalia :
 - (1) Jumlah tenaga kerja
 - (2) Pembagian/ klasifikasi tenaga kerja
2. Bagaimana klasifikasi biaya yang terdapat di RSUD Dr. Saiful Anwar?
3. Apa saja yang termasuk jasa rawat inap pada RSUD Dr. Saiful Anwar?
4. Biaya apa saja yang dibebankan pada tiap jasa rawat inap?
5. Berapa besarnya biaya alokasi Instalasi Rawat Inap?
6. Berapa besarnya prosentase pembebanan biaya overhead tiap jasa sarana pada biaya departemen Instalasi Rawat Inap?
7. Berapa besarnya harga pokok jasa akomodasi rawat inap yang dianggarkan menurut perhitungan rumah sakit?
8. Berapa jumlah pasien yang dianggarkan untuk tiap produk akomodasi pada Instalasi Rawat Inap tahun 2009?
9. Berapa jumlah hari rawat yang dianggarkan untuk tiap produk akomodasi pada Instalasi Rawat Inap tahun 2009?
10. Berapa jumlah perawat yang dianggarkan (diperkirakan) untuk tiap produk akomodasi pada Instalasi Rawat Inap tahun 2009?
11. Berapa jumlah tempat tidur yang dianggarkan untuk tiap produk akomodasi pada Instalasi Rawat Inap tahun 2009?

BAGAN STRUKTUR ORGANISASI RSU Dr. SAIFUL ANWAR MALANG





PEMERINTAH PROPINSI JAWA TIMUR
RUMAH SAKIT UMUM Dr. SAIFUL ANWAR
Jl. Jaksa Agung Suprpto No. 2 Malang 65111
Telp. (0341) 362101, Fax.(0341) 369384
E-MAIL: staf-rsu-dr-saifulanwar@jatim.go.id



SURAT KETERANGAN
NOMOR : 070/ 6674 /308/2010

Yang bertanda tangan dibawah ini :

N a m a : Dr. dr. Budi Siswanto, Sp. OG
N I P : 19551008 198303 1 012
Pangkat : Pembina Utama Muda
J a b a t a n : Wakil Direktur Pendidikan dan
Pengembangan Profesi
RSU Dr Saiful Anwar Malang

menerangkan bahwa :

Nama : Andina Eka Widya Permata
NIM : 0610320011
Institusi : Fakultas Ilmu Administrasi Universitas Brawijaya Malang
Judul Penelitian : Analisis Penerapan Activity Based Costing Sytem Sebagai
Dasar Penerapan Harga Pokok Jasa Akomodasi Rawat Inap
(Studi kasus pada Rumah Sakit Umum Dr. Saiful Anwar
Malang)

Telah selesai melaksanakan penelitian di Bagian Akuntansi & Verifikasi serta Bidang Rekam Medik & Evapor RSU Dr. Saiful Anwar pada bulan April s/d Mei 2010.

Demikian Surat Keterangan ini diberikan kepada yang bersangkutan untuk dipergunakan seperlunya.

Malang,

a.n. Direktur RSU Dr. Saiful Anwar
Wakil Pendidikan & Pengembangan Profesi



Dr. dr. Budi Siswanto, Sp. OG
Pembina Utama Muda
NIP. 19551008 198303 1 012

CURRICULUM VITAE

Nama : Andina Ekawidya Permata
 NIM : 0610320011
 Tempat dan tanggal lahir : Banyuwangi, 6 Agustus 1987
 Alamat asal : Jl. Kepodang RT.2 RW.5 Banyuwangi
 Alamat di Malang : Jl. Kertoasri 85 Malang
 No. Telepon : 0852343432344
 Pendidikan : SDN Brawijaya V Banyuwangi, Tamat
 tahun 2000
 SLTP Negeri 1, Banyuwangi Tamat tahun
 2003
 SMA Negeri 3 Malang, Malang Tamat
 tahun 2006
 S-1 Adm. Bisnis, Fakultas Ilmu
 Administrasi Universitas Brawijaya,
 Malang Tamat tahun 2010
 Karya Ilmiah : Analisis Penerapan Activity Based Costing
 Sebagai Dasar Penetapan Harga Pokok Jasa
 Akomodasi Rawat Inap (Studi Kasus pada
 RSUD Dr. Saiful Anwar Malang)