

## IMPLEMENTASI METODE *ACTIVITY BASED COSTING* DALAM MENENTUKAN *UNIT COST* POLIKLINIK (STUDI KASUS PADA RUMAH SAKIT NASIONAL DIPONEGORO)

Santi Widia Sari  
Warsito Kawedar

Departemen Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro  
Jl. Prof. Soedharto SH Tembalang, Semarang 50239, Phone: +622476486851

### ABSTRACT

*This research aims to determine: (1) Calculation of Activity Based Costing System to determine polyclinic tariff at Diponegoro National Hospital (RSND) in 2017, (2) Analyze polyclinic tariff differences based on hospital counting with calculations using the 2017 Activity Based Costing System, (3) Comparison between the calculation of Activity Based Costing System and traditional calculation, (4) Proving the influence of cost determination on hospital profitability.*

*The research method used is descriptive-analytic analysis method. Data collection methods carried out in this research were using interview methods and secondary data analysis methods. The research data was obtained from the hospital's finance department, hospital outpatient installations, hospital renovation section, hospital and hospital repair. These data include, nurse salary costs, administrative costs, electricity costs, depreciation costs, building depreciation costs, facility maintenance costs and the costs of cleaning staff salaries.*

*Based on the results of the study indicate that: (1) The method applied by the RSND to determine the polyclinic tariff is the estimated tariff, with a tariff for each poly of Rp. 28,000. (2) The tariff of the polyclinic with Activity Based Costing method gives results that are greater than the rates set by the hospital. (3) Activity-Based Costing System compared to the unit cost method provides more accurate and clear results because each activity is charged according to the cost driver. (4) The use of tariff estimates results in distortion because resource consumption is not taken into account and affects the profitability of hospitals. The difference that occurs due to the cost of each activity. The use of tariff estimation that is taken into consideration by the hospital is the competitor tariff and social condition of the community, while in Activity-Based Costing System each activity is charged according to the cost driver so that the Activity Based Costing System is able to allocate the cost of activities to each polyclinic appropriately based on each activity consumption.*

*Keywords: activity based costing, unit cost, cost driver, hospital*

### PENDAHULUAN

Beberapa tahun terakhir, persaingan bisnis antar perusahaan semakin meningkat sehingga masing-masing perusahaan harus mempunyai strategi dan inovasi baru terhadap barang dan jasa yang dihasilkan untuk menarik perhatian konsumen. Persaingan bisnis ini tidak hanya terjadi di industri manufaktur, tetapi juga di bidang usaha pelayanan jasa. Rumah sakit merupakan salah satu usaha pelayanan jasa dibidang kesehatan, dimana tugas utamanya antara lain memberikan jasa pengobatan, perawatan dan pelayanan kesehatan. Oleh karena itu, rumah sakit bertanggung jawab untuk memberikan pelayanan yang memadai dan profesional.

Menurut Undang-Undang Nomor 44 Tahun 2009 Rumah Sakit diselenggarakan berdasarkan Pancasila dan didasarkan kepada nilai kemanusiaan, etika dan profesionalitas, manfaat, keadilan, persamaan hak dan anti diskriminasi, pemerataan, perlindungan dan keselamatan pasien serta

---

mempunyai faktor sosial. Oleh karena itu pelayanan rumah sakit yang baik harus mampu memenuhi harapan masyarakat. Salah satu upaya yang dapat digunakan untuk meningkatkan pelayanan kepada masyarakat adalah dengan memanfaatkan teknologi sebagai penunjang sistem informasi

Pemahaman sistem informasi yang baik akan membantu masyarakat dalam memilih fasilitas dan pelayanan yang disediakan oleh rumah sakit. Semakin tinggi permintaan masyarakat akan pelayanan dan fasilitas rumah sakit, maka semakin besar tingkat pendapatan yang akan diterima rumah sakit tersebut. Rumah sakit memperoleh pendapatan dari pelayanan jasa dan fasilitas yang diberikan kepada masyarakat. Pendapatan diperoleh berdasarkan tarif pelayanan yang telah ditetapkan oleh pihak rumah sakit.

Penetapan tarif layanan merupakan hal yang sangat penting bagi rumah sakit. Tarif yang telah ditetapkan harus memenuhi standar biaya operasional yang telah terjadi maupun yang akan dikeluarkan oleh rumah sakit. Penetapan tarif layanan rumah sakit juga dipengaruhi oleh besarnya anggaran yang digunakan. Penetapan tarif dilakukan dengan membandingkan tarif yang akan dikenakan dengan tarif yang berlaku umum atau tarif yang digunakan oleh pesaing

Secara konvensional, sistem biaya berdasarkan tarif digunakan untuk merealisasikan hubungan antara pendapatan yang diperoleh dengan beban-beban untuk memberikan layanan. Semakin besar pendapatan yang diperoleh rumah sakit maka akan semakin kecil beban yang ditanggung rumah sakit. Namun ternyata sistem biaya berdasarkan tarif ini belum sepenuhnya dapat menutupi biaya-biaya operasional yang dikeluarkan. Oleh karena itu pihak rumah sakit dituntut untuk menetapkan perhitungan tarif yang dapat mencerminkan biaya-biaya tersebut

Daljono (2011) menyatakan bahwa penentuan biaya dengan metode tradisional, memandang Biaya Overhead Pabrik (BOP) dihasilkan dari jumlah unit produk yang diproduksi. Sehingga, pendekatan tradisional menjadikan unit produk atau volume sebagai penggerak biaya. Hal ini sangat berbeda dengan kinerja rumah sakit yang berbasis aktivitas sebagai penghasil jasa berupa pelayanan kesehatan. Operasional rumah sakit yang perubahannya banyak dipengaruhi oleh aktivitas dan bukan pada volume produksi akan memberikan kesalahan dalam penyampaian informasi akuntansi. Selain itu, hal ini mampu menyebabkan terdistorsinya informasi biaya dan menghasilkan informasi yang *overcosting* atau *undercosting*. Distorsi yang terjadi mampu memberikan ancaman bagi kelangsungan rumah sakit sebagai akibat dari kesalahan pengambilan keputusan. Oleh sebab itu, perlu dilakukan perhitungan harga pokok produksi berdasarkan aktivitasnya yang disebut sebagai *activity-based costing* (ABC).

Rumah Sakit Nasional Diponegoro adalah Rumah Sakit Perguruan Tinggi Negeri milik Universitas Diponegoro (UNDIP). Rumah sakit ini menawarkan berbagai jenis pelayanan yaitu : Pelayanan Rawat Inap, Pelayanan Rawat Jalan, Cathlab, Hemodialisa dan Fasilitas Penunjang Medis ( CT Scan, USG 4 Dimensi, Ecocardiography, Cath Lab, Fluoroscopi, Mobile X-Ray, Digital Radiography, Kamar Bersalin). Activity Based Costing mampu memberikan perhitungan tarif yang lebih baik lagi. Biaya setiap aktivitas dapat dibebankan lebih akurat dan terperinci sesuai dengan cost drivernya.

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui bagaimana penentuan tarif jasa pada poliklinik dengan menggunakan *activity based costing system* pada Rumah Sakit Nasional Diponegoro. Secara spesifik rumusan masalah yang diteliti dalam penelitian ini yaitu: (1) Bagaimana perhitungan tarif pada pelayanan poliklinik menggunakan *activity based costing system*; (2) apakah tarif poliklinik yang ditetapkan oleh rumah sakit mengalami *undercosting* atau *overcosting*; (3) apakah perhitungan dengan *activity based costing system* lebih baik dari tradisional; (4) berapa tingkat profitabilitas yang dihasilkan dari penentuan unit cost dengan pendekatan *activity based costing system*.

## KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS

### Pengertian Biaya

Menurut Mursyidi (2010), biaya adalah suatu pengorbanan yang dapat mengurangi kas atau harta lainnya untuk mencapai tujuan, baik yang dapat dibebankan pada saat ini maupun pada saat yang akan datang. Sedangkan menurut Mulyadi (2012) definisi biaya adalah pengorbanan sumber ekonomi yang dihitung dalam satuan uang yang telah terjadi atau kemungkinan akan terjadi untuk mencapai tujuan tertentu.

### **Klasifikasi Biaya**

Menurut Riwayadi (2014), berdasarkan perilakunya biaya dapat diklasifikasikan menjadi tiga, yaitu:

- 1) Biaya variabel adalah biaya yang jumlah totalnya berubah secara proporsional dengan perubahan output driver aktivitas, sedangkan biaya per unitnya tetap dalam batas relevan tertentu
- 2) Biaya tetap adalah biaya yang jumlahnya tetap dalam batas relevan tertentu tanpa dipengaruhi oleh perubahan output driver aktivitas, sedangkan biaya per unitnya berubah berbanding terbalik dengan perubahan output driver aktivitas
- 3) Biaya semi variabel adalah biaya yang totalnya berubah tetapi tidak proporsional dengan perubahan output driver aktivitas, dan perubahan biaya per unit juga berubah berbanding terbalik dengan perubahan output driver aktivitas.

### **Klasifikasi Aktivitas**

Aktivitas adalah setiap kejadian atau transaksi yang merupakan pemicu biaya (*cost driver*) yakni, bertindak sebagai faktor penyebab dalam pengeluaran biaya dalam organisasi. Pengklasifikasian aktivitas ini akan memudahkan perhitungan biaya karena biaya akan ditelusur ke masing-masing *cost driver*.

Menurut Supriyono (2002) aktivitas dapat diklasifikasikan dalam empat kategori umum yaitu: (1) *Unit level activities* (2) *Batch level activities* (3) *Product sustaining activities* (4) *Facilities sustaining activities*.

### **Konsep Dasar Activity Based Costing**

Sulastiningsih (1999) menyatakan bahwa, *activity based costing system* dimulai dengan dua buah asumsi. Asumsi pertama yaitu sumberdaya menyediakan kemampuan untuk menjalankan aktivitas dan bukan menghasilkan biaya untuk dialokasikan. Asumsi kedua yaitu biaya-biaya aktivitas dibebankan kepada produk berdasarkan konsumsi dari tiap-tiap produk untuk setiap aktivitas.

### **Manfaat Penerapan Activity Based Costing**

Manfaat penerapan sistem *activity based costing* menurut Daljono (2011), sebagai berikut:

- 1) Meningkatkan kualitas pengambilan keputusan
- 2) Aktivitas perbaikan secara terus menerus untuk mengurangi BOP
- 3) Memudahkan menentukan *relevant cost*

### **Perbandingan Pendekatan Tradisional dan Activity Based Costing**

Perbedaan utama antara pendekatan tradisional dengan pendekatan *activity based costing* terletak pada klasifikasi aktivitas. Dalam membebankan BOP akuntansi biaya tradisional melibatkan 2 tahap. Pertama, BOP akan dibebankan ke unit organisasional. Kedua, BOP dibebankan ke produk. Sedangkan dalam pendekatan *activity based costing* tahap pertama adalah mengusut biaya ke aktivitas di pusat kegiatan dan kedua adalah pembebanan biaya ke produk. Pada tahap kedua penekanannya adalah atributasi secara langsung dengan mencari hubungan sebab akibat, sedangkan tradisional pada tahap kedua kebanyakan menggunakan alokasi dan mengabaikan hubungan sebab akibat.

### **Cost Driver**

*Cost driver* adalah suatu kejadian yang menimbulkan biaya. *Cost Driver* merupakan faktor yang dapat menerangkan konsumsi biaya-biaya overhead. Faktor ini menunjukkan suatu penyebab utama tingkat aktivitas yang akan menyebabkan biaya dalam aktivitas-aktivitas selanjutnya.

## METODE PENELITIAN

### Metode Pengumpulan Data

- Interview* yaitu penelitian yang dilakukan secara langsung berupa wawancara dengan pihak yang berwenang dalam perusahaan untuk mendapatkan informasi serta klasifikasi terkait objek penelitian.
- Analisis Data Sekunder yaitu penelitian yang dilakukan guna memperoleh informasi serta dokumen-dokumen yang berhubungan dengan obyek penelitian

### Jenis Data

- Data Kuantitatif meliputi data-data berupa angka (numerik) seperti, biaya pelayanan pada Poliklinik, jumlah pasien harian dan dokumen terkait kontrak.
- Data Kualitatif meliputi data-data yang mencakup data non-numerik seperti, struktur organisasi, proses operasional pelayanan pada poliklinik, observasi lapangan dan konfirmasi dengan narasumber.

### Sumber Data

- Data Primer merupakan data yang diperoleh melalui observasi lapangan di RSND.
- Data Sekunder merupakan data yang diperoleh dari dokumen-dokumen rumah sakit dan berbagai informasi tertulis.

### Metode Analisis Data

Metode analisis data yang digunakan adalah metode analisis deskriptif-analitik. Penelitian ini membandingkan antara *activity based costing system* dengan metode yang diterapkan rumah sakit serta menjelaskan hubungan sebab-akibat antara jumlah aktivitas dengan besar biaya yang dikonsumsi.

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Gambaran Umum Objek Penelitian

Rumah Sakit Nasional Diponegoro (RSND) merupakan Rumah Sakit Perguruan Tinggi Negeri milik Universitas Diponegoro (UNDIP). Rumah Sakit ini terletak di kampus Universitas Diponegoro, Kecamatan Tembalang Semarang. RSND diharapkan dapat melayani mahasiswa, dosen, tenaga kependidikan Universitas Diponegoro dan warga sekitar yaitu warga kecamatan Tembalang, Semarang Selatan dan Semarang Timur. Selain itu juga daerah Kabupaten Semarang, Demak dan Kendal.

### Hasil Penelitian

Berdasarkan hasil wawancara yang dilakukan dengan bagian keuangan rumah sakit, instalasi rawat jalan rumah sakit, bagian pengadaan rumah sakit, instalasi pemeliharaan rumah sakit dan bagian aset rumah sakit terdapat beberapa aktivitas biaya yang ada pada poliklinik meliputi:

- Biaya administrasi
- Biaya listrik
- Biaya perawat
- Biaya pemeliharaan fasilitas
- Biaya penyusutan gedung
- Biaya kebersihan
- Biaya penyusutan fasilitas

**Tabel 1. Pengelompokan Biaya dan Cost Driver Poliklinik**

| LEVEL AKTIVITAS                  | COST DRIVER   |
|----------------------------------|---------------|
| <i>Unit Level Activities</i>     |               |
| - Biaya Administrasi             | Jumlah Pasien |
| <i>Batch Level Activities</i>    |               |
| - Biaya Listrik                  | Luas Ruangan  |
| - Biaya Perawat                  | Jumlah Pasien |
| <i>Facility Level Activities</i> |               |

|                                |               |
|--------------------------------|---------------|
| - Biaya Pemeliharaan Fasilitas | Jumlah Pasien |
| - Biaya Penyusutan Gedung      | Luas Ruangan  |
| - Biaya Kebersihan             | Luas Ruangan  |
| - Biaya Penyusutan Fasilitas   | Jumlah Pasien |

Sumber: Data primer 2018, diolah

**Tabel 2. Unit Cost Poliklinik**

| AKTIVITAS                        | COST DRIVER           | UNIT COST (per pasien) |
|----------------------------------|-----------------------|------------------------|
| <i>Unit Level Activities</i>     |                       |                        |
| - Biaya Administrasi             | 21.973                | Rp 6.306               |
| <i>Batch Level Activities</i>    |                       |                        |
| - Biaya Listrik                  | 23.500 m <sup>2</sup> | Rp 4.300               |
| - Biaya Perawat                  | 21.973                | Rp 33.840              |
| <i>Facility Level Activities</i> |                       |                        |
| - Biaya Pemeliharaan Fasilitas   | 21.973                | Rp 2.233               |
| - Biaya Penyusutan Gedung        | 23.500 m <sup>2</sup> | Rp 5.452               |
| - Biaya Kebersihan               | 23.500 m <sup>2</sup> | Rp 5.743               |
| - Biaya Penyusutan Fasilitas     |                       |                        |
| - Poli Anak                      | 1126                  | Rp 6.743               |
| - Poli Penyakit Dalam            | 3533                  | Rp 2.021               |
| - Poli Bedah                     | 980                   | Rp 6.146               |
| - Poli Mata                      | 2347                  | Rp 24.221              |
| - Poli THT                       | 1429                  | Rp 36.550              |
| - Poli Neurologi                 | 3226                  | Rp 1.894               |
| - Poli Kulit dan Kelamin         | 622                   | Rp 430.614             |
| - Poli Gigi                      | 2983                  | Rp 21.849              |
| - Poli Umum                      | 1196                  | Rp 7.288               |
| - Poli Jantung                   | 1474                  | Rp 24.582              |
| - Poli Kejiwaan                  | 331                   | Rp 23.401              |
| - Poli Onkologi                  | 757                   | Rp 7.651               |
| - Poli Gizi dan Klinik           | 1940                  | Rp 3.731               |
| - Poli Obstetri                  | 2                     | Rp 3.118.184           |
| - Poli Genetika                  | 27                    | Rp 214.451             |

Sumber: Data primer 2018, diolah

**Tabel 3. Taksiran Laba/ Rugi**

| Keterangan                 | Rill Revenue | Total Unit Cost | Selisih     | Jumlah Pasien | Jumlah          |
|----------------------------|--------------|-----------------|-------------|---------------|-----------------|
| <b>Poli Kesehatan Anak</b> |              |                 |             |               |                 |
| - Estimasi 1 (40%)         | Rp 60.000    |                 | (Rp 4.617)  |               | (Rp 5.198.742)  |
| - Estimasi 2 (50%)         | Rp 68.000    | Rp 64.617       | Rp 3.383    | 1126          | Rp 3.809.258    |
| - Estimasi 3 (60%)         | Rp 76.000    |                 | Rp 11.383   |               | Rp 12.817.258   |
| <b>Poli Penyakit Dalam</b> |              |                 |             |               |                 |
| - Estimasi 1 (40%)         | Rp 60.000    |                 | Rp 105      |               | Rp 370.965      |
| - Estimasi 2 (50%)         | Rp 68.000    | Rp 59.895       | Rp 8.105    | 3533          | Rp 28.634.965   |
| - Estimasi 3 (60%)         | Rp 76.000    |                 | Rp 16.105   |               | Rp 56.898.965   |
| <b>Poli Bedah</b>          |              |                 |             |               |                 |
| - Estimasi 1 (40%)         | Rp 60.000    |                 | (Rp 4.020)  | 980           | (Rp 3.939.600)  |
| - Estimasi 2 (50%)         | Rp 68.000    | Rp 64.020       | Rp 3.980    |               | Rp 3.900.400    |
| - Estimasi 3 (60%)         | Rp 76.000    |                 | Rp 11.980   |               | Rp 11.740.400   |
| <b>Poli Mata</b>           |              |                 |             |               |                 |
| - Estimasi 1 (40%)         | Rp 60.000    |                 | (Rp 22.095) |               | (Rp 51.856.965) |
| - Estimasi 2 (50%)         | Rp 68.000    | Rp 82.095       | (Rp 14.095) | 2347          | (Rp 33.080.965) |
| - Estimasi 3 (60%)         | Rp 76.000    |                 | (Rp 6.095)  |               | (Rp 14.304.965) |
| <b>Poli THT</b>            |              |                 |             |               |                 |
| - Estimasi 1 (40%)         | Rp 60.000    |                 | (Rp 34.424) |               | (Rp 49.191.896) |
| - Estimasi 2 (50%)         | Rp 68.000    | Rp 94.424       | (Rp 26.424) | 1429          | (Rp 37.759.896) |

|                               |              |              |                |        |                  |
|-------------------------------|--------------|--------------|----------------|--------|------------------|
| - Estimasi 3 (60%)            | Rp 76.000    |              | (Rp 18.424)    |        | (Rp 26.327.896)  |
| <b>Poli Neurologi</b>         |              |              |                |        |                  |
| - Estimasi 1 (40%)            | Rp 60.000    |              | Rp 232         | 3226   | Rp 748.432       |
| - Estimasi 2 (50%)            | Rp 68.000    | Rp 59.768    | Rp 8.232       |        | Rp 26.556.432    |
| - Estimasi 3 (60%)            | Rp 76.000    |              | Rp 16.232      |        | Rp 52.364.432    |
| <b>Poli Kulit dan Kelamin</b> |              |              |                |        |                  |
| - Estimasi 1 (40%)            | Rp 60.000    |              | (Rp 428.488)   | 622    | (Rp 266.519.536) |
| - Estimasi 2 (50%)            | Rp 68.000    | Rp 488.488   | (Rp 420.488)   |        | (Rp 261.543.536) |
| - Estimasi 3 (60%)            | Rp 76.000    |              | (Rp 412.488)   |        | (Rp 256.567.536) |
| <b>Poli Gigi</b>              |              |              |                |        |                  |
| - Estimasi 1 (40%)            | Rp 60.000    |              | (Rp 19.723)    | 2983   | (Rp 58.833.709)  |
| - Estimasi 2 (50%)            | Rp 68.000    | Rp 79.723    | (Rp 11.723)    |        | (Rp 34.969.709)  |
| - Estimasi 3 (60%)            | Rp 76.000    |              | (Rp 3.723)     |        | (Rp 11.105.709)  |
| <b>Poli Umum</b>              |              |              |                |        |                  |
| - Estimasi 1 (40%)            | Rp 60.000    |              | (Rp 5.162)     | 1196   | (Rp 6.173.752)   |
| - Estimasi 2 (50%)            | Rp 68.000    | Rp 65.162    | Rp 2.838       |        | Rp 3.394.248     |
| - Estimasi 3 (60%)            | Rp 76.000    |              | Rp 10.838      |        | Rp 12.962.248    |
| <b>Poli Jantung</b>           |              |              |                |        |                  |
| - Estimasi 1 (40%)            | Rp 60.000    |              | (Rp 22.456)    | 1474   | (Rp 33.100.144)  |
| - Estimasi 2 (50%)            | Rp 68.000    | Rp 82.456    | (Rp 14.456)    |        | (Rp 21.308.144)  |
| - Estimasi 3 (60%)            | Rp 76.000    |              | (Rp 6.456)     |        | (Rp 9.516.144)   |
| <b>Poli Kejiwaan</b>          |              |              |                |        |                  |
| - Estimasi 1 (40%)            | Rp 60.000    |              | (Rp 21.275)    | 331    | (Rp 7.042.025)   |
| - Estimasi 2 (50%)            | Rp 68.000    | Rp 81.275    | (Rp 13.275)    |        | (Rp 4.394.025)   |
| - Estimasi 3 (60%)            | Rp 76.000    |              | (Rp 5.275)     |        | (Rp 1.746.025)   |
| <b>Poli Onkologi</b>          |              |              |                |        |                  |
| - Estimasi 1 (40%)            | Rp 60.000    |              | (Rp 5.525)     | 757    | (Rp 4.182.425)   |
| - Estimasi 2 (50%)            | Rp 68.000    | Rp 65.525    | Rp 2.475       |        | Rp 1.873.575     |
| - Estimasi 3 (60%)            | Rp 76.000    |              | Rp 10.475      |        | Rp 7.929.575     |
| <b>Poli Gizi dan Klinik</b>   |              |              |                |        |                  |
| - Estimasi 1 (40%)            | Rp 60.000    |              | (Rp 3.116.058) | 2      | (Rp 6.232.116)   |
| - Estimasi 2 (50%)            | Rp 68.000    | Rp 3.176.058 | (Rp 3.108.058) |        | (Rp 6.216.116)   |
| - Estimasi 3 (60%)            | Rp 76.000    |              | (Rp 3.100.058) |        | (Rp 6.200.116)   |
| <b>Poli Obstetri</b>          |              |              |                |        |                  |
| - Estimasi 1 (40%)            | Rp 60.000    | Rp 61.605    | (Rp 1.605)     | 1940   | (Rp 3.113.700)   |
| - Estimasi 2 (50%)            | Rp 68.000    |              | Rp 6.395       |        | Rp 12.406.300    |
| - Estimasi 3 (60%)            | Rp 76.000    |              | Rp 14.395      |        | Rp 27.926.300    |
| <b>Poli Genetika</b>          |              |              |                |        |                  |
| - Estimasi 1 (40%)            | Rp 60.000    |              | (Rp 212.325)   | 27     | (Rp 5.732.775)   |
| - Estimasi 2 (50%)            | Rp 68.000    | Rp 272.325   | (Rp 204.325)   |        | (Rp 5.516.775)   |
| - Estimasi 3 (60%)            | Rp 76.000    |              | (Rp 196.325)   |        | (Rp 5.300.775)   |
| <b>Total Taksiran Laba</b>    |              |              |                |        |                  |
| - Estimasi 1 (40%)            | Rp 880.000   |              | (Rp 3.892.924) | 21.973 | (Rp 499.997.988) |
| - Estimasi 2 (50%)            | Rp 995.000   | Rp 4.797.436 | (Rp 3.777.436) |        | (Rp 324.213.988) |
| - Estimasi 3 (60%)            | Rp 1.110.000 |              | (Rp 3.657.436) |        | (Rp 148.429.988) |

Sumber: Data primer 2018, diolah

### Pembahasan

Penerapan *Activity Based Costing* akan memudahkan perhitungan *unit cost* dari aktivitas yang telah ditelusuri sesuai dengan *cost driver*-nya. Langkah pertama yaitu mengidentifikasi *cost driver*, kemudian menentukan tarif per *unit cost driver* dan setiap aktivitas di poliklinik memiliki *cost driver* dengan cara membagi jumlah biaya dengan *cost driver*.

Penentuan *unit cost* menggunakan pendekatan ABC menghasilkan jumlah *unit cost* per pasien sebagai berikut, poli anak Rp 64.617, poli penyakit dalam Rp 59.895, poli bedah 64.020, poli mata Rp 82.095, poli THT Rp 94.424, poli neurologi Rp 59.768, poli kulit dan kelamin Rp 488.488, poli gigi Rp 79.723, poli umum Rp 65.162, poli jantung 82.456, poli kejiwaan Rp 81.275,

poli onkologi Rp 65.525, poli obstetri Rp 61.605, poli gizi dan klinik Rp 3.176.058, dan poli genetika Rp 272.325. Hasil dari perhitungan yang ada menunjukkan bahwa terdapat selisih berupa jumlah yang lebih besar dari pada tarif (*undercost*) pada tiap poliklinik yang disebabkan oleh penetapan tarif yang lebih rendah dari biaya. Penetapan tarif yang rendah menyebabkan kerugian bagi setiap poli yang ada dikarenakan tarif tersebut belum bisa menutupi biaya operasional dari tiap poli.

Perhitungan untuk mengetahui taksiran keuntungan atau kerugian yang akan didapatkan oleh RSND bisa menggunakan estimasi sharing jasa dokter dimana estimasi ini dibagi menjadi tiga bagian yaitu tipe I sebesar 40% dari jasa dokter, tipe II sebesar 50% dari jasa dokter dan tipe III sebesar 60% dari jasa dokter. Dalam perhitungan ini menggunakan tarif yang telah ditetapkan dan *unit cost* yang telah dihitung. Hasil perhitungan menunjukkan bahwa terdapat kerugian sebagai dampak dari *undercost*. *Undercost* terjadi karena *unit cost* yang cukup besar bila dibandingkan dengan tarif yang ditetapkan oleh RSND. Penentuan tarif yang tepat akan berpengaruh terhadap profitabilitas rumah sakit kedepannya.

## KESIMPULAN

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui bagaimana penentuan tarif jasa pada poliklinik dengan menggunakan *activity based costing system* pada Rumah Sakit Nasional Diponegoro. Hasil penelitian menunjukkan bahwa dalam menentukan tarif poliklinik Rumah Sakit Nasional Diponegoro menggunakan estimasi tarif. Faktor-faktor yang menjadi pertimbangan pihak rumah sakit adalah tarif pesaing dan keadaan sosial masyarakat. Hal ini telah mengakibatkan distorsi karena konsumsi sumberdaya yang tidak diperhitungkan dan berpengaruh terhadap profitabilitas rumah sakit. Sementara metode *Activity Based Costing* mengidentifikasi setiap aktivitas dan kemudian dibebankan sesuai dengan *cost drivernya*. Metode *activity based costing* mampu mengalokasikan biaya berdasarkan konsumsi masing-masing aktivitas sehingga penentuan tarif akan lebih akurat dan jelas.

Keterbatasan dalam penelitian ini yaitu: (1) Metode *Activity Based Costing* menghasilkan taksiran biaya yang berdasarkan cost driver (pemicu biaya). Kekeliruan penafsiran dapat terjadi jika ditemukan adanya *cost driver* lain yang mampu mempengaruhi biaya tersebut; (2) Tidak mempertimbangkan subsidi atau tunjangan-tunjangan kesehatan dari pemerintah dalam menghitung tarif poliklinik. Saran untuk penelitian mendatang adalah agar komponen biaya untuk setiap aktivitas ditelusuri dan ditelaah hubungannya dengan objek penelitian sehingga hasil yang didapat lebih sempurna.

## REFERENSI

- Adnan, Muhammad Akhyar. dan Faisal Arief Subandi. 2000. *Akuntansi Mutu Terpadu*. Yogyakarta: UPP AMP YKPN.
- Budiman, R. 2012. Implementasi Metode *Activity Based Costing System* dalam Menentukan Besarnya Tarif Jasa Rawat Inap (Studi Kasus di RS XYZ).
- Cannavacciuolo, Lorella, *et al* .2015. "An Activity-Based Costing Approach for Detecting Inefficiencies of Healthcare Process", *International Journal of Operations and Production Manage*, 9(8), pp. 40-62.
- Daljono. 2011. *Akuntansi Biaya: Penentuan Harga Pokok & Pengendalian*, Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hansen dan Mowen. 2005. *Akuntansi Manajerial*, Jakarta: Salemba Empat.
- Kaunang, B. dan S. Walindow .2015. "Penerapan Metode *Activity Based Costing System* Dalam Menentukan Besarnya Tarif Jasa Rawat Inap Pada Rumah Sakit Umum Bethesda Kota Tomohon".
- Mulyadi. 2003. *Activity-Based Cost System: Sistem Informasi Biaya untuk Pengurangan Biaya*, Yogyakarta: UPP AMP YKPN.
- Rahmaji, Danang. 2013. "Penerapan *Activity-Based Costing* untuk Menentukan Harga Pokok Produksi PT Celebes Mina Pratama", *Jurnal Emba Vol.1 No.3*, 1(3), pp. 63-73.

- Rayburn, L. Gayle. 1999. *Akuntansi Biaya dengan Menggunakan Pendekatan Manajemen Biaya*, Jakarta: Erlangga.
- Riwayadi.2014. *Akuntansi Biaya: Pendekatan Tradisional dan Kontemporer*, Jakarta: Salemba Empat.
- Supriyono. 2002. *Akuntansi Biaya dan Akuntansi Manajemen untuk Teknologi Maju dan Globalisasi*, Yogyakarta: BPFE.
- Sulastiningsih dan Zulkifli.1999. *Akuntansi Biaya Dilengkapi dengan Isu-isu Kontemporer*, Yogyakarta: UPP AMP YKPN.
- Widjajanti, A. Putri. 2009. “Evaluasi Penerapan *Activity-Based Costing Sytem* sebagai Alternatif Sistem Biaya Tradisional dalam Penentuan Harga Pokok Produksi (Studi Kasus pada Perusahaan Meubel PT Nilas Wahana Antika Sukoharjo)”.
- Wijayanti, Ratna. 2011. “Penerapan *Activity-Based Costing System* untuk Menentukan Harga Pokok Produksi pada PT Industri Sandang Nusantara Unit Patal Secang”.