

**ANALISIS EFISIENSI PENGELOLAAN BIAYA DENGAN  
PENERAPAN *ACTIVITY BASED MANAGEMENT*.  
(Studi Pada Jasa Rawat Inap RSUD Kota Yogyakarta)**

Salomo Rocky Ticoalu  
[salomo.official11@gmail.com](mailto:salomo.official11@gmail.com)

R.A Supriyono, Prof., Dr., S.U., Ak., CA  
*co-author*

**INTISARI**

**Latar belakang:** Pengendalian atas biaya-biaya merupakan salah satu bentuk usaha yang bisa dilakukan dalam rangka mengurangi dan mengendalikan biaya agar mampu bertahan dalam persaingan. Pengambilan keputusan yang tepat mengenai masalah pengurangan biaya ini mengarah pada suatu metode pengelolaan aktivitas yang disebut *activity based-management*. RSUD Kota Yogyakarta memiliki banyak jenis pelayanan yang diberikan sehingga perlu untuk melakukan efisiensi biaya dengan cara mengurangi biaya yang tidak menambah nilai.

**Tujuan penelitian:**(1) mengetahui efisiensi biaya berdasarkan metode *activity based management* dengan informasi biaya yang akurat sehingga bisa mengurangi aktivitas yang tidak efisien,(2) merekomendasikan/saran kepada pembuat kebijakan untuk upaya efisiensi biaya.

**Metode Penelitian:** Penelitian ini menggunakan metode kualitatif dengan pendekatan studi kasus. Pengumpulan data yang digunakan yaitu dokumentasi, wawancara, observasi. Penelitian ini terlebih dahulu tarif rawat inap dengan metode tradisional dan *activity based costing*, kemudian melakukan perhitungan efisiensi biaya dengan metode *activity based management*.

**Hasil penelitian:** Hasil penelitian menunjukkan bahwa RSUD Kota Jogja belum menerapkan perhitungan yang akurat dan masih dengan metode tradisional. Hasil penelitian ini juga menunjukkan bahwa tarif jasa rawat inap RSUD Kota Yogyakarta masih *overcosting* dan *undercosting*. Penerapan *activity based management* menghasilkan aktivitas yang tidak menambah nilai dan aktivitas yang menambah nilai yang perlu di pertahankan. RSUD Kota Jogja belum menerapkan *activity based management* karena kurangnya sumber daya yang ada dalam penerapan *activity based management*.

Kata kunci : *activity based management*, *activity based costing*, efisiensi biaya

## PENDAHULUAN

Era globalisasi yang terjadi saat ini telah menciptakan banyak persaingan. Hal ini mengakibatkan organisasi menghadapi tingkat persaingan yang semakin tinggi dan diharuskan untuk mengikuti persaingan tersebut agar tetap mampu bertumbuh dan bertahan. Persaingan yang terjadi saat ini tidak hanya berdampak terhadap organisasi yang bergerak pada suatu bidang perdagangan dan industri, tetapi juga berdampak pada organisasi jasa. Tingginya persaingan dalam dunia usaha saat ini, kerap mengkondisikan organisasi menjadi tidak mampu lagi mempengaruhi harga jual, karena harga ditentukan oleh pasar. Bila ini yang terjadi, akibatnya organisasi berada di alam persaingan dimana kunci kemenangan terletak pada informasi biaya yang akurat dan tepat pula.

Pengendalian atas biaya-biaya dalam organisasi merupakan salah satu bentuk usaha yang bisa dilakukan oleh organisasi dalam rangka mengurangi dan mengendalikan biaya tanpa harus mengurangi kualitas dan kuantitas dari hasil produk atau jasa itu sendiri. Pengendalian atas biaya-biaya tersebut memberikan suatu keuntungan untuk organisasi apabila diklasifikasikan dan dialokasikan dengan benar dan tepat. Supriyono (1999) menuliskan bahwa manajemen aktivitas berupaya untuk menetapkan dan pada akhirnya juga menghilangkan semua kegiatan yang tidak menambah nilai, serta secara bersamaan, menaikkan efisiensi dari aktivitas-aktivitas lain yang tidak efisien. Manajemen aktivitas juga

kemampuan meningkatkan kualitas produk atau jasa seraya mengendalikan biaya agar mampu menekan harga, sehingga organisasi mampu bersaing dalam dunia usaha yang semakin intens.

Menurut Masiyah Kholmi dan Yuningsih (2009) dalam bukunya mengatakan konsumen akan memilih produsen yang mampu menghasilkan produk dan jasa yang memiliki mutu tinggi dengan harga yang bersaing (murah). Harga yang murah dapat dihasilkan oleh produsen secara terus-menerus dengan melakukan perbaikan terhadap kegiatan dalam pengelolaan efisiensi biaya atas produk dan jasa. Menghilangkan kegiatan yang tidak memberi nilai tambah bagi konsumen tentu saja membutuhkan analisis yang tepat. Analisis yang tepat yang dapat dilakukan jika menggunakan meliputi penambahan dari suatu aktivitas-aktivitas baru yang dapat meningkatkan nilai. Inti manajemen aktivitas adalah eliminasi pemborosan.

Pengambilan keputusan yang tepat mengenai masalah pengurangan biaya ini, mengarah pada suatu metode pengelolaan aktivitas yang disebut *activity based-management*. *Activity-based management* (ABM) merupakan suatu pendekatan yang terintegrasi di seluruh sistem yang memfokuskan perhatian manajemen pada berbagai aktivitas yang bertujuan meningkatkan nilai bagi pelanggan dan laba yang dihasilkan. Penerapan *activity-based management* (ABM) merupakan salah satu metode yang dapat diterapkan demi mencapai tujuan efisiensi atas biaya. Keunggulan biaya yang efisien dan efektif seharusnya tidak hanya

menjadi tujuan organisasi non-nirlaba, termasuk rumah sakit. Dalam upaya pengendalian biaya yang efisien, menuntut rumah sakit untuk dapat menggunakan sebuah cara perhitungan perincian biaya yang terbaik, dalam rangka untuk memperoleh keterangan informasi biaya yang tepat dan akurat yang berkaitan dengan biaya kegiatan pelayanannya.

Ketika rumah sakit dituntut untuk memberikan kualitas layanan yang baik bagi pasien yang ada tanpa menurunkan pelayanan, maka rumah sakit harus melakukan serangkaian kegiatan yang mampu membuat rumah sakit dapat bertumbuh dan bertahan dalam lingkungan yang kompetitif. Rumah sakit memiliki beberapa macam layanan dengan diversitas yang relatif tinggi dan biaya non unit yang cukup signifikan sehingga perhitungan harga pokok tidak mencerminkan aktivitas yang spesifik, dimana tidak membebaskan beberapa biaya tidak langsung ke penentuan harga. Hal ini diperkirakan membuat organisasi tidak mengetahui secara pasti pembebanan harga tersebut terlalu tinggi atau terlalu rendah. Dengan demikian, organisasi tersebut harus dapat mengetahui unit *cost* yang dihasilkan sehingga tidak terjadi distorsi dalam perhitungan, mengurangi pemborosan pembebanan biaya, mengurangi aktivitas yang tak bernilai tambah dan mengefisienkan aktivitas bernilai tambah. Salah satu metode yang cocok untuk diterapkan untuk mengatasi masalah tersebut adalah dengan metode *activity-based management* yang nantinya dapat mengendalikan dan mengefisienkan biaya. Pertanyaan dalam penelitian ini

tetapi juga bagi organisasi nirlaba, ialah bagaimana sistem perhitungan biaya rawat inap yang diterapkan RSUD Kota Yogyakarta saat ini ? bagaimana menghitung biaya rawat inap RSUD Kota Yogyakarta secara akurat dengan *activity based costing* ?, bagaimana upaya efisiensi biaya rawat inap pada RSUD Kota Yogyakarta dengan *activity-based management* ?, mengapa pihak RSUD Kota Yogyakarta belum menerapkan *activity-based management* ?.

## TINJAUAN PUSTAKA

### a. Konsep Biaya

Mulyadi (2015) biaya adalah pengorbanan sumber ekonomi yang diukur dalam satuan uang, yang sudah terjadi atau berpotensi akan terjadi untuk tujuan tertentu. Sedangkan menurut Hansen dan Mowen (2013) mendefinisikan biaya sebagai kas atau setara kas yang dikorbankan untuk mendapatkan barang atau jasa yang diharapkan memberi manfaat saat ini atau di- masa depan bagi sebuah organisasi. Biaya dikatakan setara kas karena sumber non kas dapat ditukar dengan barang atau jasa yang diinginkan. Objek biaya adalah suatu yang menjadi tujuan pengukuran dan pembebanan biaya. Misalnya, dalam proses pembuatan produk dan penyerahan jasa, terdapat beberapa objek biaya (Mulyadi, 2007)

### b. Sistem Akuntansi Biaya

Akuntansi biaya adalah salah satu cabang akuntansi yang merupakan alat manajemen dalam memonitor dan merekam transaksi biaya secara sistematis, serta menyajikan informasi

biaya dalam bentuk laporan biaya (Supriyono,1992).

### **c. Akuntansi Biaya Tradisional**

Menurut Supriyono (2002) sistem akuntansi tradisional adalah sistem kalkulasi biaya yang menghitung biaya *overhead* pabrik berdasarkan jumlah unit yang dihasilkan dan diukur dalam jam kerja langsung, jam kerja mesin, atau dalam jumlah rupiah tertentu. Sistem akuntansi biaya tradisional hanya membebankan biaya produk sebesar biaya produksinya. Oleh karena itu, dalam sistem ini biaya produk terdiri atas tiga elemen, yaitu: (1) biaya bahan baku, (2) biaya tenaga kerja langsung, dan (3) biaya *overhead* pabrik.

### **d. Activity Based Costing**

*Activity-based costing* adalah sistem informasi biaya yang bermanfaat untuk memantau implementasi dari rencana. Sistem ini merupakan alat manajemen kontemporer yang didesain untuk diterapkan dalam berbagai jenis perusahaan, diantaranya: manufaktur, jasa, dan barang (Mulyadi, 2007). *Activity-based costing* menyediakan informasi kos produk/jasa secara akurat sehingga informasi tersebut dapat digunakan oleh personel sebagai dasar yang dapat diandalkan untuk penetapan kebijakan harga jual produk dan jasa. *Activity-based costing (ABC)* menggunakan berbagai *activity drivers* dalam membebankan *activity costs* ke berbagai *cost objects* yang dibutuhkan oleh *customer*.

### **e. Akuntansi Aktivitas**

Menurut Supriyono (1999) manajemen memerlukan informasi yang bermutu untuk mengelola organisasi agar unggul. Informasi yang bermutu

adalah informasi yang relevan, teliti, tepat waktu, dan dapat untuk bertindak. Untuk dapat meningkatkan profitabilitas dan kinerja secara berkesinambungan manajemen harus memahami apa yang menjadi aktivitas-aktivitas (tindakan-tindakan) dalam organisasi, seberapa baik aktivitas yang dilaksanakan organisasi, dan apakah aktivitas-aktivitas tersebut mempunyai kontribusi pada suatu pencapaian dari tujuan perusahaan. Akuntansi aktivitas menyediakan dasar sistem bermutu tersebut.

### **f. Activity Based Management**

Supriyono (1999) menjelaskan bahwa *activity-based management (ABM)* atau manajemen berbasis aktivitas adalah suatu disiplin (sistem yang luas dan pendekatan yang terintegrasi) yang memusatkan perhatian manajemen pada aktivitas-aktivitas dengan tujuan untuk meningkatkan nilai yang diterima oleh konsumen dan laba yang diperoleh dari penyediaan nilai tersebut. Tindakan *activity-based management* lainnya untuk mengubah produk yang merugikan menjadi sebuah produk yang menguntungkan (Atkinson, 2009). Hansen dan Mowen (2013) mengatakan bahwa manajemen berdasarkan aktivitas (*activity based management*) adalah pendekatan untuk keseluruhan sistem yang terintegrasi dan juga berfokus terhadap perhatian manajemen atas berbagai aktivitas dengan tujuan meningkatkan nilai bagi pelanggan dan laba yang dicapai.

## **METODE PENELITIAN**

Dalam penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif dengan RSUD

Kota Yogyakarta sebagai objek penelitian yang dituju. Menurut Creswell (2010) penelitian kualitatif yaitu sebuah penelitian yang menyelidiki dan memahami makna individu yang dianggap sebagai masalah manusia atau sosial. Proses dalam penelitian ini melibatkan pertanyaan yang muncul dan cara kerjanya, biasanya data dikumpulkan dalam lingkungan partisipan, secara induktif. Penelitian ini dilaksanakan dengan cara studi kasus. Yin (2014) menjelaskan studi kasus adalah suatu inkuiri empiris yang menyelidiki fenomena di dalam konteks kehidupan nyata, bilamana batas-batas antara fenomena dan konteks tak tampak dengan tegas, dan dimana multisumber bukti dimanfaatkan.

Penelitian ini menggunakan data primer dan data sekunder dengan teknik pengumpulan data terdiri dari wawancara mendalam, observasi serta dokumentasi. Dalam penelitian ini menggunakan teknik analisis data yang terdiri dari tiga langkah utama, yaitu; reduksi data, penyajian data dan menarik kesimpulan.

Desain penelitian dilakukan dengan beberapa tahap yang dijabarkan sebagai berikut;

1. penentuan topic penelitian
2. studi pustaka
3. penentuan objek penelitian
4. observasi pendahuluan
5. penentuan pertanyaan dan tujuan penelitian
6. pengumpulan data
7. reduksi, coding, triangulasi dan *member checking*
8. analisis data
9. hasil analisis

10. kesimpulan
11. saran dan rekomendasi

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### a. Metode Tradisional

Pada metode akuntansi biaya yang masih tradisional, biaya-biaya yang dikumpulkan dan kemudian dicatat, selanjutnya dikendalikan berdasarkan pusat pertanggung jawabannya. Pada akuntansi biaya tradisional, produk atau jasa hanya dibebankan dengan biaya langsung dan sebagian biaya tidak langsung. Metode akuntansi biaya tradisional tidak membebankan semua biaya tidak langsung. Biaya tidak langsung dibebankan ke produk jasa, alokasinya hanya berdasarkan perubahan unit atau volume produk yang dihasilkan.

### b. Metode *Activity Based Costing*

Supriyono 1999 berpendapat pada sistem *activity-based costing*, kos dilacak ke aktivitas-aktivitas, berbeda dengan akuntansi biaya yang masih tradisional yang membebankan kos hanya berdasarkan unit saja. Sistem akuntansi biaya tradisional ini hanya menggunakan satu penggerak saja, sedangkan pada sistem *activity-based costing* menggunakan beberapa *cost driver*. Oleh karena itu, sistem ABC dapat memberikan informasi mengenai pembebanan biaya yang lebih teliti dan akurat, sehingga manajemen dapat mengetahui cara untuk melakukan penghematan dari biaya-biaya melalui mengurangi aktivitas-aktivitas yang tidak menambah nilai bagi organisasi, menyederhanakan dan sebagainya.

Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan terhadap ruang rawat inap pada RSUD Kota Yogyakarta, Berdasarkan hasil perhitungan yang sudah dilakukan, dapat dilihat bahwa perbedaan hasil yang ada pada metode tradisional dengan metode *activity-based costing* untuk setiap jenis layanan kamar rawat inap kelas VIP, kelas I, kelas II, dan kelas III. Berdasarkan hasil perhitungan yang dilakukan dengan metode tradisional, harga layanan kamar rawat inap kelas VIP sebesar Rp140.637, kamar kelas I sebesar Rp157.495, kamar kelas II sebesar Rp130.550, sedangkan untuk kamar kelas III sebesar Rp175.851. Setelah penulis mendapatkan hasil dari perhitungan dengan sebuah metode tradisional, peneliti juga mendapatkan hasil dengan metode *activity based costing*. Berdasarkan perhitungan dengan metode *activity based costing*, harga layanan kamar kelas VIP sebesar Rp203.611, kamar kelas I sebesar Rp144.321, kamar kelas II sebesar Rp104.533, sedangkan untuk kamar kelas III sebesar Rp97.767.

Setelah mendapatkan hasil dari perhitungan dengan kedua metode

tersebut untuk layanan kamar rawat inap masing-masing kelas, penulis juga mendapatkan hasil selisih apabila menggunakan metode yang tradisional dengan metode *activity based costing*. Untuk layanan kamar kelas VIP selisih yang didapat ialah sebesar Rp(62.974), kamar kelas I sebesar Rp13.174, kamar kelas II sebesar Rp26.017 sedangkan untuk kamar kelas III selisinya sebesar Rp78.084

### c. Perbandingan Tarif Rawat Inap

Berdasarkan hasil dari sebuah perhitungan metode tradisional dan metode *activity based costing* ini menunjukkan bahwa terdapat beberapa karakteristik produk dan jasa yang cenderung *overcosting* dan produk yang masih cenderung *undercosting*. Layanan jasa yang masih cenderung menggunakan satu penggerak saja dengan intensitas jumlah penggunaan kamar yang semakin tinggi akan menimbulkan *overcosting*, sehingga dasar pengenaan tariff rawat inap per kamarnya lebih tinggi dengan metode tradisional. Sedangkan layanan jasa yang masih cenderung menggunakan penggerak sesuai dengan aktivitas layanannya cenderung lebih rendah biayanya dan juga dasar pengenaan tarif layanan kamar rawat inap.

Tabel 1. Perbandingan Metode Tradisional, Metode ABC dan Tarif Rumah Sakit

Jenis Layanan	Metode Tradisional (Rp.)	Metode ABC (Rp.)	Tarif Rumah Sakit (Rp.)	Ket
Kelas VIP	140.637	203.611	300.000	<i>Undercosting</i>
Kelas I	157.495	144.321	176.000	<i>Overcsoting</i>

<b>Kelas II</b>	130.550	104.533	106.000	<i>Overcosting</i>
<b>Kelas III</b>	175.851	97.767	87.000	<i>Overcosting</i>

Dari perbandingan perhitungan harga pokok jasa kamar rawat inap RSUD Kota Yogyakarta yang sudah ditunjukkan pada tabel diatas, pihak manajemen RSUD Kota Yogyakarta dapat menentukan dan menggunakan metode mana yang sesuai dengan rumah sakit tersebut dengan *trade off* untuk setiap keputusan subsidi ataupun margin.

**d. Aktivitas bernilai tambah dan aktivitas tidak bernilai tambah.**

Aktivitas yang ada pada rumah sakit harus ditelusuri sehingga pembebanan biaya yang ada bisa diketahui.

Berikut ini ialah elemen biaya yang terjadi pada ruang rawat inap RSUD Kota Yogyakarta yang sudah ditelusuri sesuai dengan aktivitas.

Tabel 2. Elemen-Elemen Biaya Rawat Inap

<b>Biaya di bagian rawat inap</b>	<b>Total biaya</b>
Biaya gaji perawat	15.144.742.265
Biaya Konsumsi	899.180.000
Biaya <i>laundry</i>	88.022.500
Biaya depresiasi gedung	57.225.035
Biaya Konsultasi Medis	1.131.370.000
Biaya depresiasi fasilitas	138.399.812
Biaya listrik	594.224.100
Biaya administrasi	348.894.714
Biaya <i>cleaning service</i>	252.734.312
Biaya Air	5.402.000
<b>Total Biaya</b>	<b>18.660.194.738</b>

**e. Aktivitas Pada Rawat Inap**

Aktivitas yang terjadi ada pada rawat inap;

1. menerima Pasien
2. membawa pasien ke UGD / Klinik
3. memeriksa Kondisi Pasien IGD
4. melengkapi data administrasi pasien
5. menyeleksi dan menjelaskan berkas pasien.
6. mengantar pasien ke ruang rawat inap.
7. mempersiapkan kamar
8. memeriksa kondisi pasien
9. menyiapkan injeksi dan injeksi pasien.
10. memasang infus dll, kepada pasien
11. membuat dan memberikan resep kepada pasien,
12. mendampingi dokter memeriksa pasien
13. visite perawat
14. membuat laporan pemeriksaan
15. perencanaan program perawat selanjutnya.
16. memberikan dan meminumkan obat oral pasien.
17. program terapi pasien

18. menyiapkan makanan dan minuman pasien
19. mengantar makanan dan minuman ke pasien
20. mengambil piring dan gelas yang sudah selesai
21. membersihkan piring dan gelas kotor pasien
22. mencuci piring dan gelas kotor
23. visite dokter
24. konsultasi dokter spesialis
25. konsultasi dokter umum
26. memasang dan pengambilan linen pasien
27. mencuci linen dari pasien
28. mengeringkan linen pasien
29. menyimpan linen pasien yang sudah kering
30. membersihkan kamar/WC pasien
31. membersihkan perlatan.
32. membuang sampah
33. menyiapkan fasilitas suntik, masker, sarung tangan

34. menyiapkan fasilitas peralatan mandi dan makan.

Setelah melakukan pembagian terhadap aktivitas yang ada pada jasa rawat inap rumah sakit sesuai dengan kelompoknya, langkah selanjutnya ialah melakukan pembagian aktivitas yang bernilai tambah dan yang tidak bernilai tambah tersebut sehingga menghasilkan aktivitas yang efisien untuk mengurangi biaya yang terjadi. Pengelompokan biaya ini selanjutnya akan dilakukan penggabungan dan pengeliminasian atau pereduksian beberapa aktivitas sehingga biaya tidak bernilai tambah yang muncul dapat dikurangi. Pada tabel ini akan di tampilkan aktivitas yang telah dikelompokkan menjadi dua menurut analisis aktivitas yaitu *value added* (aktivitas bernilai tambah) dan *non value added* (aktivitas tidak menambah nilai).

Tabel 3. Pemisahan Biaya Aktivitas Bernilai Tambah dan Tidak Bernilai Tambah

<b>Aktivitas</b>	<b>Biaya Aktivitas</b>	<b>VA</b>	<b>NVA</b>
<b>Aktivitas Administrasi</b>			
Menerima Pasien	69.778.942	69.778.942	
Membawa Pasien ke UGD /Klinik	46.402.996	46.402.996	
Memeriksa Kondisi Pasien IGD / Klinik	92.805.993	92.805.993	
Melengkapi Data administrasi Pasien	69.778.942	69.778.942	
Menyeleksi dan menjelaskan berkas pasien	46.402.996		46.402.996
Mengantar pasien ke ruang rawat inap	23.027.051	23.027.051	
<b>Total</b>	<b>348.894.714</b>	<b>302.491.718</b>	<b>46.402.996</b>
<b>Aktivitas Perawatan</b>			
Mempersiapkan Kamar	620.934.432	620.934.432	
Memeriksa kondisi pasien	817.816.082		817.816.082
Menyiapkan Injeksi dan Injeksi Pasien	923.829.278	923.829.278	
Memasang Infus dll. kepada pasien	2.786.632.576	2.786.632.576	



baru masuk			
Membuat dan memberikan resep kepada pasien	1.029.842.474	1.029.842.474	
Mendampingi dokter memeriksa pasien	1.862.803.298	1.862.803.298	
Visite Perawat	1.650.776.906	1.650.776.906	
Membuat laporan pemeriksaan	2.014.250.721	2.014.250.721	
Perencanaan Program perawat selanjutnya	1.029.842.474	1.029.842.474	
Memberikan dan meminumkan obat oral pasien	1.438.750.515	1.438.750.515	
Program Terapi Pasien	408.908.041	408.908.041	
Total	<b>15.144.742.265</b>	<b>14.326.926.183</b>	<b>817.816.082</b>
<b>Aktivitas Konsumsi Pasien</b>			
Menyiapkan makanan dan minuman pasien	632.123.540	632.123.540	
Mengantarkan makanan dan minuman ke pasien	66.539.320	66.539.320	
Mengambil Piring dan Gelas yang sudah selesai digunakan pasien	33.269.660	33.269.660	
Membersihkan piring dan gelas kotor pasien	66.539.320	66.539.320	
Mencuci piring dan gelas kotor	99.808.980	99.808.980	
Total	<b>899.180.000</b>	<b>899.180.000</b>	
<b>Konsultasi Medis</b>			
Visite dokter	616.598.650	616.598.650	
Konsultasi dokter spesialis	307.732.640	307.732.640	
Konsultasi dokter umum	204.777.970	204.777.970	
Total	<b>1.131.370.000</b>	<b>1.131.370.000</b>	-
<b>Aktivitas Laundry</b>			
Pengambilan Linen Pasien	9.242.362	9.242.362	
Mencuci Linen dari pasien	46.299.835	46.299.835	
Mengeringkan Linen Pasien	18.484.725	18.484.725	
Menyimpan Linen Pasien yang sudah kering	13.819.532		13.819.532

Total	<b>88.022.500</b>	<b>74.202.968</b>	<b>13.819.532</b>
<b><i>Cleaning Service</i></b>			
Membersihkan Kamar/WC Pasien	151.640.587		
Membersihkan peralatan	75.820.293		
Membuang Sampah yang di bersihkan	25.273.413		
Total	<b>252.734.312</b>		
<b>Aktivitas Fasilitas</b>			
Menyiapkan fasilitas suntik, masker, sarung tangan	103.799.859	103.799.859	
Menyiapkan Fasilitas peralatan mandi dan makan,dll	34.599.953		34.599.953
Total	<b>138.399.812</b>	<b>103.799.859</b>	<b>34.599.953</b>
<b>Listrik</b>			
Total	<b>1.421.606.998</b>	<b>1.421.606.998</b>	-
<b>Bangunan</b>			
Pemeliharaan Kelas VIP	123.797.394	123.797.394	
Pemeliharaan Kelas I	72.527.766	72.527.766	
Pemeliharaan Kelas II	102.122.429	102.122.429	
Pemeliharaan Kelas III	116.711.348	116.711.348	
Total	<b>416.826.244</b>	<b>416.826.244</b>	
<b>Air</b>			
Total	<b>5.402.000</b>	<b>5.402.000</b>	-
<b>Telepon</b>			
Total	<b>95.741.945</b>	<b>95.741.945</b>	-
<b>TOTAL</b>	<b>18.660.194.738</b>	<b>17.747.556.175</b>	<b>912.638.563</b>

Dari tabel 3 yang ditunjukkan diatas dapat dilihat bahwa terdapat 30 aktivitas yang bernilai tambah dan 4 aktivitas yang tidak bernilai tambah. Aktivitas yang bernilai tambah dapat dipertahankan dalam rumah sakit dan aktivitas tidak menambah nilai bisa dihilangkan dengan tujuan mengurangi beban biaya yang nantinya akan dilakukan. Berdasarkan konsep dari *activity based management* (ABM) ini, aktivitas-aktivitas yang menjadi bagian

dari aktivitas tidak menambah nilai harus dikurangi atau dieliminasi, sehingga beban biaya yang terjadi pada rawat inap masing-masing kelas dapat berkurang oleh karena pengurangan aktivitas yang terjadi.

Hasil dari perhitungan yang telah dilakukan sebelumnya ialah total biaya yang didapatkan pada aktivitas rawat inap rumah sakit berjumlah **Rp18.660.194.738**. Berdasarkan hasil pengeliminasian biaya yang telah dilakukan, aktivitas bernilai tambah

yang terjadi menghasilkan biaya **Rp17.747.556.175** dan aktivitas tidak menambah nilai menghasilkan biaya **Rp912.638.563**. Aktivitas bernilai tambah yang disajikan ini bisa menjadi tambahan informasi untuk bisa di tingkatkan pada rumah sakit kota jogja, sedangkan untuk aktivitas yang tidak menambah nilai bisa di hilangkan untuk mengefisiensikan pembebanan biaya yang ada pada layanan rawat inap RSUD Kota Yogyakarta.

## KESIMPULAN

### a. Simpulan

1. RSUD Kota Yogyakarta dalam hal ini merupakan sebagai objek penelitian menggunakan tarif jasa rawat inap menggunakan metode *unit cost* atau tradisional saat menentukan tarif jasa layanan rawat inap setiap kamar.

Beberapa faktor yang menjadi pertimbangan rumah sakit ini dalam menggunakan metode *unit cost* atau tradisional ialah tarif pesaing yang ada pada sekitar rumah sakit tersebut dan juga mempertimbangkan kemampuan ekonomi masyarakat umum, serta dari pihak rumah sakit jogja sendiri menggunakan metode tersebut sebagai dasar dalam penentuan tarif jasa rawat inap selama ini karena sudah diatur dalam peraturan walikota Yogyakarta nomor 104 tahun 2009 tentang tarif pelayanan kesehatan pada rumah sakit umum daerah kota Yogyakarta.

2. Penulis telah melakukan perhitungan harga pokok layanan kamar rawat inap pada RSUD Kota Yogyakarta dengan menggunakan metode tradisional dan juga dengan menggunakan metode *activity based costing*. Penulis juga

melakukan identifikasi terhadap aktivitas-aktivitas, mengklasifikasikan biaya langsung dan juga biaya tidak langsung, biaya variabel dan biaya tetap, kemudian menggolongkan biaya-biaya yang ada berdasarkan level-level aktivitasnya, menentukan penggerak dari biaya, menentukan kelompok-kelompok dari biaya itu berdasarkan kesamaan penggeraknya dalam satu lebel aktivitas. Adapun perbedaan yang terjadi dari hasil perhitungan harga pokok produksi dengan menggunakan metode tradisional dan *activity based costing*. Dalam analisis yang dilakukan tersebut, terdapat produk layanan yang *overcosting* dan *undercosting* setelah dihitung dengan menggunakan *activity based costing*.

Tarif dengan menggunakan metode tradisional menghasilkan harga sebesar Rp. 140.637 untuk kamar VIP, Rp. 157.495 untuk kamar kelas I, Rp.130.550 untuk kamar kelas II, dan Rp. 175.851 untuk kamar kelas III. Sedangkan untuk tariff dengan menggunakan metode *activity based costing* ialah sebagai berikut; kamar VIP sebesar Rp 203.611, kamar kelas I sebesar Rp144.321, kamar kelas II sebesar Rp104.533, dan terakhir untuk kamar kelas III sebesar Rp97.767.

3. Dalam perhitungan yang dilakukan dengan menggunakan *activity based management*, aktivitas yang tidak menambah nilai bisa kurangi ataupun dihilangkan, dan aktivitas yang bernilai tambah bisa ditingkatkan atau dipertahankan, sehingga menghasilkan biaya yang efisien dalam layanan rawat inap setiap kelas pada RSUD Kota Yogyakarta. Hasil dari penelitian ini juga menunjukkan bahwa dengan

mengeliminasi aktivitas yang tidak menambah nilai bagi ruang rawat inap, maka pihak rumah sakit bisa mengurangi biaya tidak efisien sebesar **Rp912.638.563** dalam aktivitasnya. Biaya yang dihasilkan dari aktivitas yang menambah nilai bagi pihak RSUD Kota Yogyakarta sebesar **Rp17.747.556.175**.

4. Pihak RSUD Kota Yogyakarta belum menerapkan metode *activity based management* dalam pembebanan biaya untuk mengefisiensikan biaya yang ada pada RSUD Kota Yogyakarta karena sumber daya yang masih belum siap jika *activity based management* untuk efisiensi biaya dilakukan. Pihak manajemen RSUD Kota Yogyakarta perlu mempertimbangkan kembali metode *activity based management* dalam rangka untuk mengefisiensikan biaya yang ada pada rumah sakit, sehingga masyarakat yang ada pada ekonomi menengah kebawah dapat merasakan fasilitas rumah sakit yang sesuai dan juga terjangkau. Penulis juga menyarankan kepada pihak rumah sakit untuk memberikan pelatihan kepada staf akuntansi dan bagian keuangan terkait dengan penerapan *activity based management*.

#### **b. Keterbatasan**

1. Peneliti tidak memiliki kesempatan untuk mewawancarai wakil direktur keuangan dan wakil direktur pelayanan pada Rumah Sakit Umum Daerah Kota Yogyakarta dikarenakan pada saat penelitian dilakukan keduanya sedang mempersiapkan akreditasi rumah sakit, sehingga waktu untuk melakukan wawancara belum bisa ditentukan

sampai pada batas penelitian ini berakhir.

2. Penulis dalam hal ini hanya menggunakan layanan rawat inap kelas VIP, kelas I, kelas II, kelas III saat menghitung efisiensi biaya dengan menggunakan metode *activity based management*. Peneliti tidak sampai pada layanan keseluruhan layanan rumah sakit yang ada pada RSUD Kota Yogyakarta.

3. Penulis hanya bisa melakukan observasi dari halaman luar kelas rawat inap untuk melihat aktivitas apa saja yang terjadi, dikarenakan mengingat setiap kelas rawat inap mempunyai pasien yang berbeda-beda penyakit dan tidak bisa di ganggu dalam melakukan observasi, sehingga ini menjadi salah satu keterbatasan.

#### **c. Implikasi**

Berdasarkan hasil penelitian dan hasil perhitungan dalam mengefisiensikan biaya dengan menggunakan metode *activity based management*, dapat diketahui bahwa implikasi dari temuan penelitian. Sebelumnya melakukan efisiensi biaya, penulis melakukan perhitungan tarif rawat inap dengan menggunakan metode tradisional dan *activity based costing*. Terdapat dua implikasi yaitu implikasi bagi pembuat kebijakan dan implikasi praktis.

#### **DAFTAR PUSTAKA**

Atkinson, A.A., Robert S. Kaplan., Ella M. Matsumura., S. Mark Young. 2009. *Akuntansi Manajemen* (Terjemahan Edisi ke lima). Jakarta. PT Indeks.

Creswell, John W. 2010. *Research Design;Qualitative,Quantitatie, and Mixed Method Approaches*. California. SAGE Publication, Inc.

Hansen, D.R dan Maryanne.M. Mowen. 2013. *Akuntansi Manajerial* (Terjemahan, Edisi ke delapan). Jakarta: Salemba Empat.

Kholmi Masiyah, Yuningsih. 2009. *Akuntansi Biaya* (Cetakan ke lima). Malang. UMM Press.

Mulyadi. 2007. *Activity Based Cost System*.Yogyakarta: UPP STIM YKPN Yogyakarta.

Mulyadi. 2015. *Akuntansi Biaya* (Edisi ke lima). Yogyakarta: UPP STIM YKPN Yogyakarta.

Supriyono, R.A. 1992. *Akuntansi Biaya: Perencanaan dan Pengendalian Biaya*.Yogyakarta: BPFE.

Supriyono, R.A. 1999. *Akuntansi Biaya Buku 1*. Yogyakarta: BPFE.

Supriyono, R.A. 2002. *Akuntansi Biaya dan Akuntansi Manajemen untuk Teknologi Maju dan Globalisasi Edisi 2*. Yogyakarta: BPFE.

Yin, R. K. 2014. *Case Study Research: Design and Methods 5th Edition*. Thousand oaks, CA: Sage Publications, Inc.