

# **BAB I**

## **PENDAHULUAN**

### **1.1 Latar Belakang Masalah**

Rumah Sakit Umum Daerah adalah salah satu bagian dari Badan Layanan Umum Daerah (BLUD). Menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri Republik Indonesia Nomor 79 Tahun 2018 Tentang Badan Layanan Umum Daerah, BLUD ini bertujuan untuk memberikan layanan umum secara lebih efektif, efisien, ekonomis, transparan dan bertanggung jawab dengan memperhatikan asas keadilan, kepatutan dan manfaat sejalan dengan Praktek Bisnis Yang Sehat, yaitu untuk membantu pencapaian tujuan pemerintah daerah yang pengelolaannya dilakukan berdasarkan kewenangan yang didelegasikan oleh kepala daerah.

Sesuai dengan Nomor 129/Menkes/SK/II/2008 Menteri Kesehatan Republik Indonesia Tentang Standar Pelayanan Minimal Rumah Sakit menimbang bahwa Rumah Sakit sebagai salah satu sarana kesehatan yang memberikan pelayanan kesehatan kepada masyarakat memiliki peran yang sangat strategis dalam mempercepat peningkatan derajat kesehatan masyarakat. Oleh karena itu Rumah Sakit dituntut untuk memberikan pelayanan yang bermutu sesuai standar yang ditetapkan dan dapat menjangkau seluruh lapisan masyarakat.

Rumah sakit memerlukan *system* atau metode Akuntansi yang tepat khususnya metode perhitungan penentuan biaya, guna menghasilkan informasi biaya yang akurat yang berkenaan dengan biaya aktivitas pelayanannya. Biaya yang akurat adalah hal yang sangat penting. Pentingnya keakuratan biaya tidaklah

didasarkan pada beberapa biaya yang terjadi. Namun lebih didasarkan pada konsep pembebanan biaya. Tujuan adanya informasi biaya yang akurat yaitu apa yang dibebankan sesuai dengan apa yang dikonsumsi. Contohnya biaya listrik, biaya *laundry*, biaya konsumsi dan sebagainya. Untuk itu rumah sakit memerlukan suatu strategi yang dapat membantu meningkatkan daya saing yang unggul, dapat melakukan efisiensi dalam melakukan aktivitasnya, serta memberikan pelayanan kepada masyarakat.

Dalam pasal 1 Surat Keputusan Peraturan Menteri Kesehatan Nomor 85 Tahun 2015 Tentang Pola Tarif Nasional Rumah Sakit diperhitungkan atas dasar yang berlaku secara nasional dalam pengaturan dan perhitungan untuk menetapkan besaran tarif rumah sakit yang berdasarkan komponen biaya satuan (*unit cost*) dan dengan memperhatikan kondisi regional. Kenyataan ini menunjukkan bahwa pemerintah telah menyadari pentingnya perhitungan biaya termasuk dalam sektor pelayanan kesehatan.

Selama ini pihak Rumah Sakit Umum Daerah Dr Mansyur kota Tanjungbalai dalam menentukan biaya rawat inapnya hanya menggunakan sistem biaya tradisional. Selain perhitungan *unit cost*, RSUD Dr Mansyur kota Tanjungbalai diatur dalam Peraturan Daerah kota Tanjungbalai Nomor 3 Tahun 2012 Tentang Retribusi Daerah.

Dengan penentuan biaya yang selama ini digunakan RSUD Dr Mansyur, dimana dalam penentuan biaya rawat inapnya tidak lagi mencerminkan aktivitas yang spesifik karena banyaknya kategori biaya yang bersifat tidak langsung dan

cenderung *fixed* (tetap). Di samping itu, biaya yang dihasilkan memberikan informasi biaya yang terdistorsi yaitu *under costing* atau *over costing*. Distorsi tersebut mengakibatkan kesalahan pengambilan keputusan dalam hal pembebanan biaya, pembuatan keputusan, perencanaan, dan pengendalian. Sehingga perlu diterapkannya sistem penentuan biaya berdasarkan aktivitasnya (*activity based*) atau lebih dikenal dengan nama *Activity Based Costing System*.

*Activity Based Costing* (ABC) merupakan sebuah sistem informasi akuntansi yang mengidentifikasi bermacam-macam aktivitas yang dikerjakan di dalam suatu organisasi dan mengumpulkan biaya dengan dasar sifat yang ada dari aktivitas tersebut. Perbedaan utama perhitungan harga antara akuntansi biaya tradisional dengan *Activity Based Costing* adalah *cost driver* (pemicu biaya) yang digunakan. Dalam penentuan harga dengan metode *Activity Based Costing* menggunakan *cost driver* dalam jumlah lebih banyak dibandingkan dalam sistem biaya tradisional yang hanya menggunakan satu atau dua *cost driver* berdasarkan unit.

Perhitungan biaya berdasarkan aktivitas mengakui hubungan sebab akibat atau hubungan langsung antara biaya sumber daya, penggerak biaya, aktivitas, dan objek biaya dalam membebankan biaya pada aktivitas dan kemudian pada objek biaya. Perhitungan biaya berdasarkan aktivitas merupakan metode untuk menentukan biaya yang akurat. Sementara ABC merupakan inovasi yang relatif baru dalam akuntansi biaya, ABC dapat digunakan secara cepat oleh perusahaan yang bergerak dalam bidang industri dan dalam organisasi pemerintahan dan nirlaba.

RSUD Dr Mansyur Kota Tanjungbalai adalah subjek yang dijadikan fokus penelitian yang terletak di Jalan May Jend Sutoyo No 39 Kelurahan Perwira Kecamatan Tanjungbalai Selatan. Rumah sakit ini merupakan satu-satunya Rumah Sakit Umum Daerah yang berada di kota Tanjungbalai. RSUD Dr Mansyur kota Tanjungbalai memberikan jenis pelayanan Instalasi Rawat Jalan, Instalasi Gawat Darurat, Instalasi Rawat Inap, Ruang Bedah dan Kamar Bersalin, Penunjang Medis, Instalasi Laboratorium, Instalasi Farmasi, Rehabilitasi Medik, Fisioterapi, Ambulance, dan Kamar Jenazah. Dan untuk pelayanan rawat inap RSUD Dr Mansyur memiliki empat tipe kamar yang ditawarkan sesuai dengan tingkat pasien yang ada.

**Tabel 1.1**

**Klasifikasi Jasa Rawat Inap RSUD Dr Mansyur Tanjungbalai**

| No | Jenis Kamar | Tarif Rawat Inap Per Hari / Kamar |
|----|-------------|-----------------------------------|
| 1  | VIP         | Rp. 133.000                       |
| 2  | Kelas 1     | Rp. 82.000                        |
| 3  | Kelas 2     | Rp. 56.000                        |
| 4  | Kelas 3     | Rp. 26.000                        |

Sumber : RSUD Dr Mansyur Kota Tanjungbalai

Berikut adalah daftar biaya rawat inap per kelas di RSUD Dr Mansyur kota Tanjungbalai, yang penentuannya masih menggunakan metode tradisional dan belum menerapkan *Activity Based Costing*. Perhitungan dengan biaya tradisional kurang efektif digunakan dalam penentuan biaya, karena hanya memfokuskan pada penyajian informasi keuangan berupa biaya yang terjadi pada tahap perawatan pasien. Sedangkan dalam pengelolaan pelayanan rawat inap dibutuhkan informasi biaya berupa aktivitas.

Metode tradisional menyediakan informasi biaya tarif rawat inap berdasarkan peraturan pemerintah daerah, akan tetapi dalam Pasal 2 Surat Keputusan Peraturan Menteri Kesehatan Nomor 85 Tahun 2015 Tentang Pola Tarif Nasional Rumah Sakit, mengatakan Kepala Rumah Sakit atau Direktur Rumah Sakit diberi wewenang untuk menentukan tarif pelayanan untuk kelas VIP dan kegiatan non pelayanan. Akan tetapi selama ini wewenang tersebut belum digunakan untuk mempengaruhi biaya rawat inap karena tidak memiliki informasi mengenai aktivitas yang menyebabkan timbulnya biaya. Untuk mengatasi hal tersebut rumah sakit dapat melakukan pertimbangan perubahan sistem penentuan rawat inap dengan metode *Activity Based Costing*. Metode ini dapat menyediakan informasi tentang semua biaya yang dibebankan pada tarif rawat inap, sehingga biaya rawat inap yang diperoleh akurat.

Berdasarkan latar belakang diatas maka penulis tertarik untuk melakukan penelitian tentang jasa rawat inap dengan judul : **“Penerapan *Activity Based Costing System* Sebagai Alternatif Sistem Penentuan Biaya Rawat Inap Pada Rumah Sakit Umum Daerah Dr Mansyur kota Tanjungbalai”**

## **1.2 Rumusan Masalah**

Berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan diatas, maka yang menjadi masalah pokok penelitian ini adalah :

1. Bagaimana penentuan biaya rawat inap pada RSUD Dr Mansyur kota Tanjungbalai dengan menggunakan metode *Activity Based Costing*?

2. Berapa besarnya perbedaan biaya jasa rawat inap pada RSUD Dr Mansyur kota Tanjungbalai dengan menggunakan perhitungan akuntansi biaya tradisional dan *Activity Based Costing*?

### **1.3 Batasan Masalah**

Untuk memfokuskan penelitian masalah, maka hal-hal yang akan diteliti memiliki ruang lingkup yang jelas dan terarah. Maka, penulis melakukan pembatasan masalah sebagai berikut :

1. Objek penelitian ini adalah RSUD Dr Mansyur Kota Tanjungbalai.
2. Data-data yang digunakan dari rumah sakit mencakup data tahun 2020.
3. Penentuan biaya rawat inap yang akan diteliti adalah perawatan umum pada jenis kamar VIP.
4. Biaya jasa rawat inap hanya sebatas harga kamar pada rumah sakit.

### **1.4 Tujuan Penelitian**

Tujuan yang ingin dicapai peneliti dalam penelitian ini adalah :

1. Untuk mengetahui bagaimana penentuan biaya jasa rawat inap jika menggunakan pendekatan metode *Activity Based Costing* pada RSUD Dr Mansyur kota Tanjungbalai.
2. Untuk mengetahui perbandingan biaya jasa rawat inap dengan metode akuntansi biaya tradisional dan *Activity Based Costing*.

### 1.5 Manfaat Penelitian

Dengan adanya tujuan penelitian diatas,maka penelitian ini dilakukan dengan memberikan manfaat kepada :

- a. Bagi penulis, hasil penelitian ini diharapkan dapat menambah pengetahuan tentang penentuan biaya jasa rawat inap dengan menggunakan *Activity Based Costing*.
- b. Bagi pihak rumah sakit, penelitian ini diharapkan dapat dijadikan sebagai acuan dalam menerapkan biaya jasa rawat inap dan sebagai alat pembanding dengan harga yang ditetapkan selama ini.
- c. Bagi pembaca, kiranya penelitian ini bisa menjadi salah satu masukan yang memberikan informasi mengenai penerapan *Activity Based Costing*. Terutama dalam penerapannya di rumah sakit yang berfokus pada pelayanan masyarakat.

## BAB II

### LANDASAN TEORI

#### 2.1 Pengertian Dan Susunan Rumah Sakit

Rumah sakit adalah suatu organisasi yang terdiri dari tenaga medis profesional yang terorganisasi serta sarana kedokteran yang permanen menyelenggarakan pelayanan kedokteran, asuhan keperawatan yang berkesinambungan, diagnosis serta pengobatan penyakit yang diderita pasien.

Pengertian Rumah Sakit Menurut Peraturan Menteri Kesehatan Republik Indonesia Nomor 147 tahun 2010 tentang klasifikasi dan perizinan Rumah Sakit.

**”Rumah sakit adalah institut pelayanan kesehatan yang menyelenggarakan pelayanan kesehatan perorangan secara paripurna yang menyediakan pelayanan rawat inap, rawat jalan, dan gawat darurat”<sup>1</sup>**

Rumah sakit biasanya merupakan fasilitas yang mudah ditemui di suatu negara, dengan kapasitas rawat inap, sangat besar untuk perawatan intensif maupun jangka panjang. Disamping melaksanakan fungsi pelayanan kesehatan masyarakat. Rumah sakit memiliki fungsi pelatihan, pendidikan dan penelitian.

Rumah sakit di Indonesia pada awalnya dibangun oleh dua institusi : Pertama, pemerintahan dengan maksud untuk menyediakan pelayanan kesehatan bagi masyarakat umum terutama yang tidak mampu. Kedua, institusi keagamaan yang membangun rumah sakit nirlaba untuk melayani masyarakat miskin dalam rangka penyebaran agama. Hal

---

<sup>1</sup> Peraturan Menteri Kesehatan Republik Indonesia Nomor 147 Tahun 2010



yang menarik adalah adanya perubahan orientasi pemerintah tentang manajemen rumah sakit dimana rumah sakit pemerintah digalakkan untuk memulai berorientasi ekonomis. Untuk itu, lahirlah konsep rumah sakit dimana investasi dan gaji karyawan ditanggung pemerintah, namun biaya operasional rumah sakit harus ditutupi dari kegiatan pelayanan kesehatan.

Dengan demikian, saat ini rumah sakit memiliki peran ganda yaitu tetap melakukan pelayanan publik serta memperoleh penghasilan atas operasionalisasi kesehatan yang diberikan kepada masyarakat.

Menurut Peraturan Kementerian Kesehatan Republik Indonesia Nomor 4 Tahun 2018 Pasal 2 tentang Kewajiban Rumah Sakit dan Kewajiban Pasien, Rumah sakit memiliki beberapa karakteristik khusus, antara lain :

- a. **Menyediakan jasa pelayanan kesehatan bagi kesehatan, diantaranya berupa jasa pemeriksaan, dan perawatan dokter, jasa pelayanan laboratorium dan farmasi.**
- b. **Perusahaan penyelenggara jasa kesehatan (rumah sakit) selain berusaha mendapatkan aliran kas masuk untuk mencukupi kebutuhan membayar jasa para dokter dan tenaga medis lainnya, sekaligus memiliki peran sosial yang dapat diwujudkan melalui program yang ditetapkan oleh manajemen dan sesuai dengan peraturan pemerintahan.**
- c. **Sumber-sumber utama pendapatan perusahaan diantaranya berasal dari jasa pelayanan medis, jasa penunjang lainnya dan jasa dokter.<sup>2</sup>**

---

<sup>2</sup> Peraturan Menteri Kesehatan Republik Indonesia Pasal 2 Tahun 2018

## 2.2 Biaya

### 2.2.1 Pengertian Biaya

Istilah biaya (*cost*) adalah pengeluaran-pengeluaran atau nilai pengorbanan untuk memperoleh barang atau jasa yang berguna untuk masa yang akan datang, atau mempunyai manfaat melebihi satu periode akuntansi.

Menurut Sofia dan Septian :

**“Biaya adalah sumber daya yang dikorbankan atau dilepaskan untuk mencapai tujuan tertentu dimasa depan.”<sup>3</sup>**

Menurut Mulyadi (1991) dikutip dari Drs Pirmatua Sirait, biaya adalah :

**Biaya dalam arti luas adalah Pengorbanan sumber ekonomi, yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu. Dalam arti sempit biaya dapat diartikan sebagai pengorbanan sumber ekonomi untuk memperoleh aktiva.<sup>4</sup>**

Atas penjelasan diatas, dapat disimpulkan bahwa biaya adalah pengorbanan yang dikeluarkan secara ekonomis, dan diukur dalam satuan uang, yang dikeluarkan untuk mencapai tujuan organisasi, termasuk harga pokok yang dikorbankan dalam usaha untuk memperoleh penghasilan.

### 2.2.2 Klasifikasi Biaya

Klasifikasi biaya sangat diperlukan untuk menyampaikan dan menyajikan data biaya agar berguna bagi manajemen dalam mencapai berbagai tujuan. Untuk tujuan

---

<sup>3</sup> Sofia Prima dan Septian Bayu, **Akuntansi Biaya**, Edisi Kedua : In Media, Bogor, 2014, hal 10

<sup>4</sup> Pirmatua Sirait, **Akuntansi Biaya : Pencatatan dan Kelola Biaya**, Edisi Pertama; Expert, Yogyakarta, 2017, hal 2-3

perhitungan biaya produk dan jasa, biaya dapat diklasifikasikan menurut tujuan dan fungsi-fungsi.

Menurut Sofia dan Septian, klasifikasi biaya adalah :

**Keberhasilan dalam merencanakan dan mengendalikan biaya tergantung pada pemahaman yang menyeluruh atas hubungan antara biaya dan aktivitas bisnis. Biaya akan diklasifikasikan menjadi biaya tetap, biaya variabel, dan biaya semi variabel.<sup>5</sup>**

Menurut Bastian Bustami dan Nurlela :

**Klasifikasi biaya atau penggolongan biaya adalah suatu proses pengelompokan biaya secara sistematis atau keseluruhan elemen biaya yang ada ke dalam golongan-golongan tertentu yang lebih ringkas dan penting. Klasifikasi biaya yang umum digunakan adalah biaya dalam hubungan dengan :**

- 1. Produk**
- 2. Volume produksi**
- 3. Departemen dan pusat biaya**
- 4. Periode Akuntansi**
- 5. Pengambilan keputusan<sup>6</sup>**

1 .Produk

Biaya dalam hubungan dengan produk dapat dikelompokkan menjadi biaya produksi dan biaya non produksi. Biaya produksi adalah biaya yang digunakan dalam proses produksi yang terdiri dari bahan baku langsung, tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik. Biaya non produksi adalah biaya yang tidak berhubungan dengan proses produksi.

---

<sup>5</sup> Sofia Prima dan Septian Bayu, **Akuntansi Biaya**, Edisi Kedua: In Media, Bogor, 2014, hal 11

<sup>6</sup> Bastian Bustami dan Nurlela, **Akuntansi Biaya**, Edisi Kedua : Mitra Wacana Media, Jakarta, 2010, hal 12

## 2. Volume Produksi

Biaya dalam hubungan dengan volume biaya atau perilaku biaya dapat dikelompokkan menjadi elemen :

### a. Biaya variabel

Adalah biaya yang berubah sebanding dengan perubahan volume produksi dalam rentang relevan, tetapi secara per-unit tetap.

### b. Biaya tetap

Adalah biaya yang secara totalitas bersifat tetap dalam rentang relevan tertentu, tetapi secara per-unit berubah.

### c. Biaya semi

Adalah biaya yang didalamnya mengandung unsur tetap dan mengandung unsur variabel

## 3. Departemen dan Pusat Biaya

Biaya dalam hubungan dengan departemen produksi yaitu yang terdiri dari berbagai nama seperti: departemen, kelompok biaya, pusat biaya, unit kerja yang dapat digunakan dalam mengelompokkan biaya menjadi biaya langsung departemen dan biaya tidak langsung departemen.

a. Biaya langsung departemen, adalah biaya yang dapat ditelusuri secara langsung ke departemen yang bersangkutan.

b. Biaya tidak langsung departemen, adalah biaya yang tidak dapat ditelusuri secara langsung ke departemen bersangkutan.

#### 4. Periode Akuntansi

Dalam hubungannya dengan periode waktu biaya dapat dikelompokkan menjadi biaya pengeluaran modal dan biaya pengeluaran pendapatan.

- a. Biaya pengeluaran modal, adalah biaya yang dikeluarkan untuk memberikan manfaat di masa depan dalam jangka waktu yang panjang dan dilaporkan sebagai aktiva.
- b. Biaya pengeluaran pendapatan, adalah biaya yang memberikan manfaat untuk periode sekarang dan dilaporkan sebagai beban.

#### 5. Pengambilan Keputusan

Biaya dalam rangka pengambilan keputusan dapat dikelompokkan menjadi biaya relevan dan biaya tidak relevan.

- a. Biaya relevan, adalah biaya masa akan datang yang berbeda dalam beberapa alternatif yang berbeda
- b. Biaya tidak relevan, adalah biaya yang dikeluarkan tetapi tidak mempengaruhi keputusan apapun.

### **2.3 Cost Driver**

*Cost Driver* adalah penyebab terjadinya biaya. Sedangkan, aktivitas adalah dampak yang ditimbulkannya. Dalam sistem biaya *Activity Based Costing* (ABC) digunakan macam pemicu biaya sedangkan biaya tradisional hanya menggunakan satu macam pemicu biaya.

*Cost Driver* digunakan untuk menghitung biaya sumber dari setiap unit aktivitas. Kemudian setiap biaya sumber daya dibebankan ke produk atau jasa dengan mengalikan biaya setiap aktivitas dengan kuantitas setiap aktivitas yang dikonsumsi pada periode tertentu.

Landasan penting untuk menghitung biaya berdasarkan aktivitas adalah dengan mengidentifikasi pemicu biaya atau *cost driver* untuk setiap aktivitas. Pemahaman yang tidak tepat mengenai pemicu akan mengakibatkan ketidaktepatan pada pengklasifikasian biaya, sehingga menimbulkan dampak bagi manajemen dalam mengambil keputusan.

Jika perusahaan memiliki beberapa jenis produk maka biaya *overhead* yang terjadi ditimbulkan secara bersamaan oleh seluruh produk. Hal ini menyebabkan jumlah *overhead* yang ditimbulkan oleh masing-masing jenis produk harus diidentifikasi melalui *cost driver*.

Menurut Cooper dan Kaplan dalam Nasikhaturun, Kharis dan Rita. Terdapat 3 faktor penting dalam memilih *cost driver* yang tepat, yaitu :

1. ***Degree of correlation* (tingkat korelasi).**  
Konsep dasar ABC adalah membebankan biaya-biaya dari setiap aktivitas ke lini produk, berdasarkan pada bagaimana setiap lini produk mengkonsumsi *cost driver*. Oleh karena itu, keakuratan pengalokasian setiap biaya tergantung pada tingkat korelasi antara konsumsi aktivitas dan konsumsi *cost driver*.
2. ***Cost of measurement* (biaya pengukuran)**  
Perancangan sistem informasi memerlukan *cost benefit trade offs*. Jumlah *activity cost pool* yang terdapat dalam suatu sistem ABC yang lebih banyak memerlukan *cost driver*, menyebabkan biaya implementasi menjadi lebih besar. Namun demikian, korelasi yang tinggi antara *cost driver* dan konsumsi sesungguhnya setiap aktivitas menyebabkan perhitungan harga pokok semakin akurat.

### 3. *Behavioural effect.*

Sistem informasi berpotensi tidak hanya untuk memfasilitasi keputusan, tetapi juga mempengaruhi perilaku pengambilan keputusan. Baik atau buruk pengaruhnya, tergantung pada efek keperilakuan. Dalam mengidentifikasi *cost driver*, analisis ABC perlu mempertimbangkan kemungkinan konsekuensi keperilakuan. Seperti contoh dalam lingkungan produksi yang menggunakan *Just In Time (JIT)* tujuan utamanya adalah menurunkan persediaan dari aktivitas penanganan material sampai pada tingkat absolut yang mungkin. Di samping itu pula, memiliki efek keperilakuan yang menyebabkan manajer menurunkan biaya penanganan material.<sup>7</sup>

*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. Menurut Marismiati dalam Fina dan Hasan . Ada dua jenis biaya *cost driver* :

1. *Cost driver* berdasarkan unit  
*Cost driver* berdasarkan unit membebankan biaya *overhead* pada produk melalui penggunaan tarif *overhead* tunggal oleh seluruh departemen.
2. *Cost driver* berdasarkan non-unit  
*Cost driver* berdasarkan non unit merupakan faktor-faktor penyebab selain unit menjelaskan konsumsi *overhead*.<sup>8</sup>

## 2.4 Sistem Biaya Tradisional dan Keterbatasannya

Menurut Sulastingingsih dan Zulkifli (1999) dalam Ari (2012) menyatakan bahwa

**Sistem Biaya Tradisional memiliki dua fungsi sederhana, yaitu fungsi pengukuran kinerja bulanan melalui sistem pelaporan bulanan dalam bentuk perbandingan antara realisasi versus anggaran biaya produksi, dan fungsi pembebanan biaya dimana biaya yang dibebankan langsung ke produk adalah biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung, sedangkan biaya overhead pabrik dibebankan ke produk dengan**

---

<sup>7</sup> Nasikhatun, Kharis, dan Rita, Penerapan Metode *Activity Based Costing System* Dalam Menentukan Tarif Jasa Rawat Inap ( Studi Kasus Pada RSU RA Kartini Jepara), *Journal Of Accounting*, Vol 6, (2016), 1-18, hal 9.

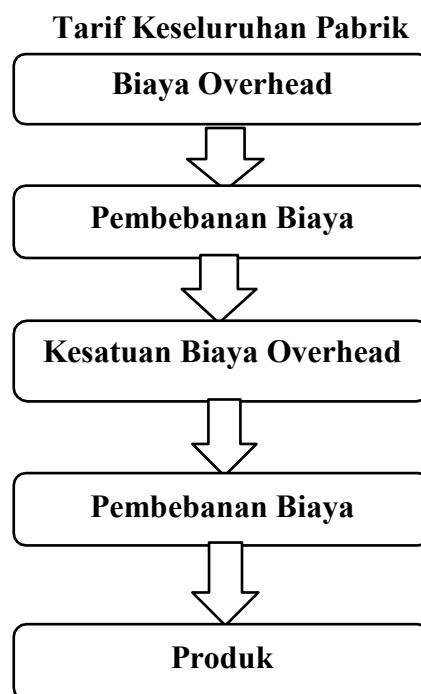
<sup>8</sup> Fina dan Hasan, Penerapan Metode *Activity Based Costing System* Dalam Penetapan Tarif Jasa Rawat Inap Pada Rumah Sakit Cut Meutia Langsa, *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Ekonomi Akuntansi (JIMEKA)*, Vol 1, (2016), 47-59, hal 49.

menggunakan tarif beban afregatif dan kuantitatif pengganti, misalnya berdasarkan bahan baku, berdasarkan jam mesin atau jam kerja langsung.<sup>9</sup>

Menurut Hansen dan Mowen

Perhitungan biaya dalam sistem tradisional menggunakan penggerak aktivitas tingkat unit. Penggerak aktivitas tingkat unit adalah faktor yang menyebabkan perubahan dalam biaya seiring dengan perubahan unit yang diproduksi. Contoh penggerak aktivitas tingkat unit yang umumnya digunakan untuk membebankan *overhead* meliputi : unit yang diproduksi, jam tenaga kerja langsung, biaya tenaga kerja langsung, jam mesin, dan biaya bahan baku langsung .<sup>10</sup>

Gambar 2.1



Sumber : Don R. Hansen dan Maryanne Mowen, *Management Accounting, 7<sup>th</sup> Edison, Akuntansi Manajemen*, Ahli Bahasa : Dewi Fitriasaki dan Deny Arnos Kwary, Buku Satu, Edisi Ketujuh : Salemba Empat, Jakarta, 2010, Hal 144.

<sup>9</sup> Ari Surya, *Tingkat Keakuratan Penentuan Biaya Produksi (Study Comparatif Conventional Costing Dengan Activity Based Costing System)*, Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Humanika, (2012), 1-15, hal 7.

<sup>10</sup> Don R Hansen dan Maryanne Mowen, *Management Accounting 7<sup>th</sup> Edison, Akuntansi Manajemen*, Ahli Bahasa : Dewi Fitriasaki dan Deny Arnos Kwary, Buku Satu, Edisi Ketujuh : Salemba Empat, Jakarta, 2010, hal 142



Menurut Cooper dan Kaplan (1991) dalam Dwinta dan Agus. Kelebihan dari sistem biaya tradisional:

- a. Mudah diterapkan dan cenderung simpel
- b. Sistem biaya tradisional tidak memakai banyak *cost driver* dalam mengalokasikan biaya *overhead* sehingga hal ini memudahkan bagi manajer untuk melakukan perhitungan
- c. Mudah diaudit. Karena jumlah *cost driver* yang digunakan sedikit, maka biaya *overhead* dialokasikan berdasarkan *volume based measure* sehingga akan lebih memudahkan auditor dalam proses audit.<sup>11</sup>

Menurut Supriyono, Kelemahan-kelemahan yang terdapat dalam sistem akuntansi biaya tradisional antara lain:

- a. Sistem akuntansi biaya tradisional terlalu menekankan pada tujuan penentuan harga pokok produk yang dijual. Akibatnya sistem ini hanya menyediakan informasi yang relatif sangat sedikit untuk mencapai keunggulan dalam persaingan global.
- b. Sistem akuntansi biaya tradisional untuk biaya overhead terlalu memusatkan pada distribusi dan alokasi biaya overhead dari pada berusaha keras untuk mengurangi pemborosan dengan menghilangkan aktivitas yang tidak bernilai tambah.
- c. Sistem akuntansi biaya tradisional menghasilkan informasi biaya yang terdistorsi sehingga mengakibatkan pembuatan keputusan yang menimbulkan konflik dengan keunggulan perusahaan.
- d. Sistem akuntansi tradisional menggolongkan biaya langsung dan tidak langsung serta biaya tetap dan biaya variabel hanya mendasarkan faktor penyebab tunggal misalnya volume produk, padahal dalam lingkungan teknologi maju cara penggolongan tersebut menjadi kabur karena biaya dipengaruhi oleh berbagai macam aktivitas.
- e. Sistem akuntansi biaya tradisional tidak mencerminkan sebab akibat biaya karena seringkali beranggapan bahwa biaya ditimbulkan oleh faktor tunggal misalnya volume produk atau jam kerja langsung.<sup>12</sup>

---

<sup>11</sup> Dwinta dan Agus, *Analisis Penerapan Metode Activity Based Costing Terhadap Tarif Rawat Inap Pada Rumah Sakit Umum Kasih Bunda*, Jurnal Akuntansi dan Keuangan, (2019) , 71-78, hal 72.

<sup>12</sup> Supriyono, *Akuntansi Biaya Pengumpulan Biaya dan Penentuan Harga Pokok*, Buku Satu, Edisi Kedua : BPFE : Yogyakarta, 2011, hal 72-74

## ***2.5 Activity Based Costing***

### ***2.5.1 Pengertian Activity Based Costing***

*Activity Based Costing* merupakan sistem yang menerapkan konsep-konsep akuntansi aktivitas untuk menghasilkan perhitungan harga pokok yang lebih akurat. *Activity Based Costing* memfokuskan pada aktivitas sebagai objek biaya yang fundamental. Namun, dari perspektif manajerial, sistem ABC tidak hanya menawarkan lebih dari sekedar informasi biaya produk yang akurat akan tetapi juga menyediakan informasi tentang biaya dan kinerja aktivitas dari sumber daya serta dapat menelusuri biaya-biaya secara akurat ke objek biaya selain produk. Misalnya, pelanggan dan saluran distribusi perhitungan. Perhitungan biaya berdasarkan aktivitas merupakan pendekatan perhitungan biaya yang membebankan biaya sumber daya ke objek biaya seperti produk, jasa atau pelanggan berdasarkan aktivitas yang dilakukan untuk objek biaya tersebut.

#### **Mulyadi mengemukakan :**

***Activity Based Costing (ABC) adalah sistem informasi biaya yang berorientasi pada penyediaan informasi lengkap tentang aktivitas untuk memungkinkan personel perusahaan melakukan pengolahan terhadap aktivitas. Sistem informasi ini menggunakan aktivitas sebagai basis serta pengurangan biaya dan penentuan secara akurat kos produk/jasa sebagai tujuan.***<sup>13</sup>

Dasar pemikiran pendekatan perhitungan harga pokok produksi berdasarkan aktivitas ini adalah bahwa produk atau jasa perusahaan merupakan hasil dari aktivitas dan aktivitas tersebut menggunakan sumber daya yang menyebabkan timbulnya

---

<sup>13</sup> Mulyadi, **Akuntansi Biaya**, Edisi 5, Cetakan 10. Unit Penerbit dan percetakan Sekolah Tinggi Ilmu Manajemen YKPN, Yogyakarta, 2010. hal 40

biaya. Biaya dari sumber daya dibebankan ke aktivitas berdasarkan aktivitas yang menggunakan atau mengkonsumsi sumber daya (penggerak konsumsi sumber daya) dan biaya dari aktivitas dibebankan ke objek biaya berdasarkan aktivitas yang dilakukan untuk objek biaya berdasarkan aktivitas yang dilakukan oleh objek biaya (penggerak konsumsi aktivitas). *Activity Based Costing* mengakui hubungan sebab akibat atau hubungan langsung antara biaya sumber daya, penggerak biaya, aktivitas dan objek biaya dalam membebankan biaya pada aktivitas dan kemudian pada objek biaya.

ABC membebankan biaya *overhead* ke objek biaya seperti produk atau jasa dengan mengidentifikasi sumber daya dan aktivitas juga biaya serta jumlah yang dibutuhkan untuk memproduksi *output*. Dengan menggunakan penggerak biaya konsumsi sumber daya perusahaan menentukan biaya sumber daya yang dikonsumsi oleh aktivitas atau pusat aktivitas dan menghitung biaya dari satu unit aktivitas. Kemudian perusahaan membebankan biaya dari suatu aktivitas atau pusat aktivitas ke produk jadi dengan mengalihkan biaya dari setiap aktivitas dengan jumlah aktivitas dengan jumlah aktivitas yang dikonsumsi oleh setiap objek biaya.

### **2.5.2 Konsep-Konsep *Activity Based Costing***

*Activity Based Costing System* (ABC) adalah suatu sistem akuntansi yang berfokus pada aktivitas-aktivitas yang dilakukan untuk menghasilkan produk/jasa. ABC menyediakan informasi perihal aktivitas-aktivitas dan sumber daya yang dibutuhkan untuk melaksanakan aktivitas-aktivitas tersebut. Aktivitas adalah setiap kejadian atau kegiatan yang merupakan pemicu biaya (*cost driver*) yakni, bertindak

sebagai faktor penyebab dalam pengeluaran biaya dalam organisasi. Aktivitas-aktivitas ini menjadi titik perhitungan biaya. Dalam sistem *ABC* mengasumsikan bahwa aktivitas-aktivitas lah yang mengkonsumsi sumber daya dan bukannya produk.

Menurut Mulyadi, Ada dua keyakinan dasar yang melandasi *activity based costing system* :

**a. *Cost is caused***

**Biaya adalah penyebabnya dan penyebab biaya adalah aktivitas. Dengan demikian, pemahaman yang mendalam tentang aktivitas yang menjadi timbulnya biaya akan menempatkan personel perusahaan pada posisi dapat mempengaruhi biaya. *ABC system* berangkat dari keyakinan dasar bahwa sumber daya menyediakan kemampuan untuk melaksanakan aktivitas, bukan sekedar menyebabkan timbulnya biaya yang harus dialokasikan.**

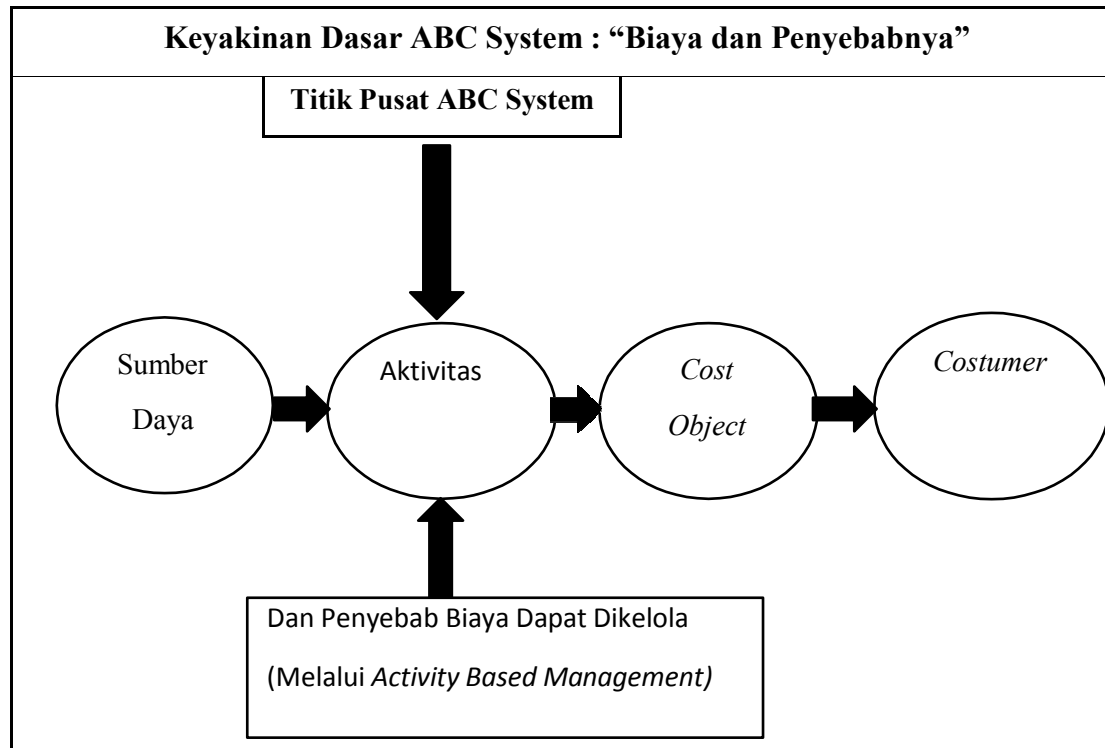
**b. *The cause of cost can be managed***

**Penyebab terjadinya biaya (yaitu aktivitas) dapat dikelola. Melalui pengelolaan terhadap aktivitas yang menjadi penyebab terjadinya biaya, personel perusahaan dapat mempengaruhi biaya. Pengelolaan terhadap aktivitas memerlukan berbagai informasi tentang aktivitas.<sup>14</sup>**

---

<sup>14</sup> Mulyadi, *Activity Based Costing System*, Edisi Keenam, Cetakan 2 : UPP YKPN Yogyakarta, Yogyakarta, 2010, hal 52.

**Gambar 2.2**  
**Falsafah Yang Melandasi Activity Based Costing System**



Sumber : Mulyadi, *Activity Based Costing System*, Edisi Keenam, Cetakan 2 : UPP YKPN : Yogyakarta , Yogyakarta , 2010, hal 53.

Dengan konsep dasar ABC tersebut, biaya yang merupakan konsumsi sumber daya (seperti bahan baku, sumber daya manusia, teknologi, modal) dihubungkan dengan aktivitas yang mengkonsumsi sumber daya tersebut. Dengan demikian, mengelola aktivitas baik untuk produk dan jasa, manajemen akan mampu membawa perusahaan unggul dalam jangka panjang di dalam persaingan.

### 2.5.3 Syarat-Syarat *Activity Based Costing System*

Sekalipun metode ini masih terbatas digunakan, namun diakui pemerataan biaya secara umum untuk masing-masing produk lebih realistis. Dengan sistem biaya aktivitas ini akan mengurangi distorsi yang disebabkan oleh penggunaan sistem penentuan biaya pokok tradisional seperti sistem biaya pesanan dan sistem biaya proses.

Menurut Supriyono (1999) dalam Budiman (2012). Dalam penerapannya, penentuan harga pokok dengan menggunakan sistem *Activity Based Costing* memiliki tiga syarat, yaitu:

- a. **Perusahaan mempunyai tingkat diversitas yang tinggi**  
*Activity Based Costing 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 membebankan biaya ke masing-masing produk.
- b. **Tingkat persaingan industri yang tinggi**  
Terdapat beberapa perusahaan yang menghasilkan produk yang sama atau sejenis. Dalam persaingan antar perusahaan yang 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 manajemen.
- c. **Biaya pengukuran yang rendah**  
Dalam *activity based costing*, Biaya digunakan untuk menghasilkan informasi biaya yang akurat harus lebih rendah dibandingkan dengan manfaat yang diperoleh.<sup>15</sup>

---

<sup>15</sup> Riadi Budiman, *Implementasi Metode Activity Based Costing System Dalam Menentukan Besarnya Tarif Pada Jasa Rawat Inap (Studi Kasus di RS XYZ)*, Jurnal ELKHA, (2012), 19-25, hal 20

Menurut Supriyono (2011 : 247) , Ada dua hal mendasar yang harus dipenuhi oleh perusahaan yang akan menerapkan *Activity Based Costing*, yaitu:

- a. Biaya berdasarkan non unit harus merupakan persentase yang signifikan dari biaya overhead. Jika hanya terdapat biaya overhead yang dipengaruhi hanya oleh volume produksi dari keseluruhan overhead pabrik maka jika digunakan akuntansi biaya tradisional pun informasi biaya yang dihasilkan masih akurat sehingga penggunaan *Activity Based Costing* kehilangan relevansinya. Artinya, *Activity Based Costing* akan lebih baik diterapkan pada perusahaan yang biaya overhead tidak hanya dipengaruhi oleh volume produksi saja.
- b. Rasio konsumsi antara aktivitas berdasarkan unit dan berdasarkan non-unit harus berbeda. Jika rasio konsumsi antara aktivitas sama, itu artinya semua biaya overhead yang terjadi bisa diterangkan dengan satu pemicu biaya. Pada kondisi ini penggunaan *Activity Based Costing* hanya dibebankan ke produk dengan menggunakan pemicu biaya baik unit maupun non unit. Apabila berbagai produk rasio konsumsinya sama maka sistem akuntansi biaya tradisional atau activity based costing membebankan biaya overhead dalam jumlah yang sama. Jadi perusahaan yang diproduksinya homogen (diverifikasi paling rendah) mungkin masih dapat menggunakan sistem tradisional tanpa ada masalah.<sup>16</sup>

#### 2.5.4 Manfaat dan Keterbatasan *Activity Based Costing*

*Activity Based Costing* membantu mengurangi distorsi yang disebabkan oleh alokasi biaya tradisional. ABC juga memberikan pandangan yang jelas tentang bagaimana komposisi perbedaan produk, jasa, dan aktivitas perusahaan yang memberi kontribusi paling besar dalam jangka panjang.

Menurut Firdaus Ahmad Dunia dan Wasilah Abdullah :

1. Membantu mengidentifikasi ketidakefisienan yang terjadi dalam proses produksi, baik per departemen, per produk, ataupun per aktivitas. Hal ini mungkin dilakukan dengan proses ABC, mengingat penerapan sistem ABC harus dilakukan melalui analisis atas aktivitas yang terjadi di seluruh perusahaan. Sehingga perusahaan atau manajer dapat mengetahui dengan jelas tentang biaya yang seharusnya tidak

---

<sup>16</sup> Supriyono, *Ibid*, hal 247.

dikeluarkan (biaya itu memiliki *value added*) dan biaya yang seharusnya tidak dikeluarkan (biaya yang tidak memiliki *value added*)

2. Membantu pengambilan keputusan dengan lebih baik karena perhitungan biaya atas suatu objek biaya menjadi lebih akurat, hal ini disebabkan karena perusahaan lebih mengenal perilaku biaya *overhead* pabrik dan dapat membantu mengalokasi sumber daya yang dimiliki perusahaan untuk objek biaya yang lebih menguntungkan.
3. Membantu mengendalikan biaya (terutama biaya *overhead* pabrik) kepada level individu dan level departemental. Hal ini dapat dilakukan mengingat ABC lebih fokus pada biaya per unit (*unit cost*) dibandingkan total biaya.<sup>17</sup>

Secara teori *Activity Based Costing* dianggap dapat memberikan informasi dan kinerja yang lebih unggul dibandingkan sistem akuntansi biaya tradisional. Akan tetapi, bukti bahwa *Activity Based Costing* dianggap dapat memberikan informasi biaya yang akurat tidak menjamin bahwa sistem ini merupakan sistem yang sempurna karena ternyata sistem ini masih memiliki beberapa kelemahan.

Menurut Siregar dkk (2014 : 239). Keterbatasan dari sistem *Activity Based Costing* adalah sebagai berikut :

**a. Alokasi**

Tidak semua biaya memiliki penggerak biaya konsumsi sumber daya atau aktivitas yang tepat atau tidak ganda. Beberapa biaya mungkin membutuhkan alokasi ke departemen atau produk berdasarkan ukuran volume yang arbiter sebab secara praktis tidak dapat ditemukan aktivitas yang dapat menyebabkan biaya tersebut.

**b. Mengabaikan Biaya**

Biaya produk atau jasa yang diidentifikasi *activity based costing system* cenderung tidak mencakup seluruh biaya yang berhubungan dengan produk atau jasa tersebut. Biaya produk atau jasa biasanya tidak termasuk biaya aktivitas seperti pemasaran, pengiklanan, penelitian, dan pengembangan, serta rekayasa produk, meski sebagian dari biaya-biaya ini dapat ditelusuri ke suatu produk atau jasa.

---

<sup>17</sup> Firdaus A Dunia dan Wasilah Abdullah, *Akuntansi Biaya*, Edisi Kedua : Salemba Empat, Jakarta, 2011, hal 331



**c. Pengeluaran dan Waktu Konsumsi**

Sistem ABC sangat mahal untuk dikembangkan dan diimplementasikan. Selain itu juga membutuhkan waktu yang cukup lama. Seperti sebagian besar sistem akuntansi dan manajemen yang inovatif biasanya diperlukan waktu lebih dari satu tahun untuk mengembangkan dan mengimplementasikan ABC dengan sukses.<sup>18</sup>

### 2.5.5 Tahap-Tahap dalam Penerapan *Activity Based Costing*

Menurut Hansen dan Mowen (2010 : 175 ). Tahap *Activity Based Costing* (ABC) terdiri dari 2 tahap, yaitu :

#### 1. Tahap Pertama

Tahap pertama yaitu membebankan biaya overhead ke dalam aktivitas. Penentuan harga pokok produksi berdasarkan ABC terdiri dari empat langkah yaitu :

##### a. Mengidentifikasi aktivitas

Langkah pertama untuk menerapkan ABC adalah mengidentifikasi aktivitas yang akan menjadi dasar sistem tersebut.

##### b. Mengklasifikasi berbagai aktivitas

Mengklasifikasi aktivitas yang akan menjadi dasar sistem tersebut. Berbagai aktivitas diklasifikasikan dalam beberapa kelompok yang mempunyai suatu interpretasi yang mudah dan jelas serta cocok dengan segmen-segmen proses produksi yang dapat dikelola untuk menghasilkan produk atau jasa. Cara untuk memahami aktivitas dan bagaimana aktivitas tersebut digabungkan disusun dalam empat tingkatan aktivitas yaitu aktivitas berlevel unit, aktivitas berlevel batch, aktivitas berlevel produk, dan aktivitas berlevel fasilitas.

##### c. Mengidentifikasi *Cost Driver*

Mengidentifikasi *cost driver* dari aktivitas-aktivitas yang telah diidentifikasi dan diklasifikasikan. Langkah selanjutnya adalah mengelompokkan jenis-jenis biaya yang sejenis atau homogen. Syarat biaya homogen adalah aktivitas-aktivitas harus secara logis berkaitan dan mempunyai rasio konsumsi yang sama untuk semua produk.

---

<sup>18</sup> Baldic Siregar, *Akuntansi Manajemen*, Edisi Kesatu : Salemba Empat, Jakarta, 2014, hal 239.

#### d. Menentukan Tarif Kelompok (*pool rate*)

Tarif kelompok adalah tarif biaya overhead per unit *cost driver* yang dihitung untuk suatu kelompok aktivitas. Tarif kelompok dapat dihitung dengan rumus menurut Hansen dan Mowen (2010)

$$\text{Tarif per unit} = \frac{\text{Jumlah Aktivitas}}{\text{Jumlah Unit}} = \frac{\text{Jumlah Aktivitas}}{\text{Jumlah Unit}}$$

#### 2. Prosedur Tahap Kedua

Setiap kelompok biaya overhead dibebankan kepada produk. Hal ini dilakukan dengan menggunakan tarif yang telah dihitung sebelumnya dan nilai sumber daya aktivitas yang dikonsumsi setiap produk. Dengan demikian, overhead yang dibebankan dari setiap kelompok biaya kepada setiap jenis produk dapat dihitung. BOP yang dibebankan dapat dihitung dengan rumus menurut Hasen dan Mowen (2010)<sup>19</sup>

$$\text{BOP yang dibebankan} = \text{Tarif per unit cost driver} \times \text{cost driver yang digunakan}$$

Menurut Gorrison dan Norren, Cara untuk memahami aktivitas dan bagaimana aktivitas tersebut disusun dalam lima tingkat :

1. **Aktivitas tingkat unit dilakukan untuk setiap unit produksi. Biaya aktivitas tingkat unit bersifat proposional dengan jumlah unit produksi.**
2. **Aktivitas tingkat batch dilakukan setiap batch di proses, tanpa memperhatikan beberapa unit yang ada dalam batch tersebut.**
3. **Aktivitas tingkat produk berkaitan dengan produk spesifik dan biasanya dikerjakan tanpa memperhatikan beberapa batch atau beberapa unit yang di produksi atau dijual.**
4. **Aktivitas tingkat pelanggan berkaitan dengan pelanggan khusus dan meliputi aktivitas seperti telepon untuk penjualan dan pengiriman katalog.**

<sup>19</sup> Hansen dan Mowen, *Ibid*, hal 175.

5. **Aktivitas pemeliharaan organisasi yang dilakukan tanpa memperhatikan pelanggan yang dilayani, barang apa yang di produksi, berapa batch yang dijalankan atau unit yang dibutuhkan.**<sup>20</sup>

Menurut Armanto Wjaksono :

“Suatu rumah sakit dapat melakukan klasifikasi biaya aktivitasnya sebagai berikut :

- a. Untuk *unit level* adalah sebuah biaya perawatan seorang pasien per hari, termasuk jasa perawatan, makanan dan spre. *Cost driver* dalam hal ini adalah jumlah pasien.
- b. Untuk *batch level* adalah biaya administrasi.
- c. Untuk *product level* adalah biaya jasa para dokter spesialis. *Cost driver* adalah jumlah dokter spesialis.
- d. Untuk *facility level* adalah biaya bersama seperti satpam, *cleaning service* dan sebagainya.”<sup>21</sup>

## 2.6 Perbedaan *Activity Based Costing* dengan Akuntansi Biaya Tradisional

Menurut Dunia dan Abdullah (2011 : 319) Perbedaan penerapan *Activity Based Costing* dan Akuntansi Biaya Tradisional

Pada cara pengalokasian biaya-biaya tidak langsung kepada objek biaya. Untuk biaya langsung, dapat dilakukan dengan cara pembebanan langsung kepada masing-masing objek biaya karena dapat dilakukan penelusuran dengan mudah. Untuk biaya langsung, dapat dilakukan dengan cara pembebanan langsung kepada masing-masing objek biaya karena dapat dilakukan penelusuran secara mudah. Untuk biaya tidak langsung, tidak mungkin dilakukan penelusuran langsung pada objek biaya, karena banyak jenis biaya yang harus dibebankan tetapi tidak ditemukan hubungannya dengan objek biayanya.

Pada Akuntansi Biaya Tradisional, biasanya seluruh biaya tidak langsung akan dikumpulkan dalam satu pengelompokkan biaya (*cost pool*), kemudian seluruh total biaya tersebut dialokasikan dengan satu dasar pengalokasikan biasanya berdasarkan hubungan sebab akibat dan paling mewakili sebagian besar biaya tidak langsung. Misalnya, jika biaya tidak langsung suatu

---

<sup>20</sup> Ray H Garrison, et al., *Managerial Accounting, 11<sup>th</sup> Edition, Akuntansi Manajerial*, Ahli Bahasa : Nuri Hiduan, Buku Satu, Edisi Sebelas : Salemba Empat, Jakarta, 2011, hal 440

<sup>21</sup> Wijaksono Armanto, *Akuntansi Biaya*, Edisi Pertama, Cetakan Pertama: Graha Ilmu, Yogyakarta, 2006, hal 210-211

perusahaan didominasi oleh biaya overhead pabrik yang sangat otomatis prosesnya, maka bisa saja dasar pengalokasian yang dipilih adalah jam kerja mesin.

Pada *Activity Based Costing*, seluruh biaya tidak langsung akan dikumpulkan dalam beberapa pengelompokan biaya (*cost pool*) sesuai dengan aktivitas masing-masing yang berhubungan, kemudian masing-masing biaya tersebut dihubungkan dengan masing-masing aktivitas tersebut dan dialokasikan berdasarkan aktivitasnya masing-masing. Pemilihan kelompok biaya berdasarkan aktivitas yang sesuai dengan hierarki biaya dan hampir sama kegiatannya. Sedangkan untuk pemilihan dasar alokasi adalah jumlah aktivitas dalam setiap kelompok biaya tersebut.<sup>22</sup>

Tabel 2.1

Perbedaan *Activity Based Costing* dengan Akuntansi Biaya Tradisional

| No | <i>Activity Based Costing</i>   | <i>Traditional Costing</i>  |
|----|---|---|
| 1  | Sistem ini dimulai dengan mengidentifikasi aktivitas dan kemudian memproduksi produk.                     | Sistem tradisional dimulai dengan mengidentifikasi biaya dan kemudian ke produksi barang.                                     |
| 2  | Sistem ini terutama berfokus pada aktivitas yang dilakukan untuk menghasilkan produk.                     | Sistem ini menekankan terutama pada pemastian biaya setelah biaya tersebut terjadi  |
| 3  | Penggerak biaya digunakan untuk mengidentifikasi faktor-faktor yang memengaruhi biaya aktivitas tertentu. | Unit biaya yang digunakan untuk alokasi dan akumulasi biaya.  |
| 4  | Biaya overhead dibebankan ke pool biaya ( <i>cost pool</i> )  | Biaya overhead dibebankan ke departemen produksi atau departemen jasa.  |
| 5  | Biaya overhead pabrik dibebankan ke produk dengan menggunakan tarif penggerak biaya.                      | Overhead dialokasikan atas dasar tarif alokasi overhead departemen.   |
| 6  | Biaya overhead variabel diidentifikasi secara tepat ke produk masing-masing.                              | Biaya yang dapat dialokasikan atau dibebankan ke produk dapat berupa biaya aktual yang terjadi atau atas dasar biaya standar. |
| 7  | Dalam ABC, banyak aktivitas didasarkan atas <i>cost pool</i> atau pusat biaya diciptakan.                 | Biaya overhead pabrik di-pool-kan dan dikumpulkan ke departemen.  |

<sup>22</sup> Dunia dan Abdullah, *Ibid*, hal 319.

|   |  |   |
|---|--|---|
| 8 | Tidak perlu mengalokasikan dan mendistribusi biaya overhead departemen jasa untuk departemen produksi.             | Proses alokasi dan redistribusi biaya departemen jasa ke departemen produksi adalah penting untuk menemukan total biaya produksi. |
| 9 | Sistem ABC mengasumsikan bahwa biaya overhead tetap bervariasi secara proporsional dengan perubahan volume output. | Sistem ini mengasumsikan bahwa biaya overhead tetap tidak berubah dengan perubahan volume output.                                 |

Sumber: Salman dan Farid (2016: 95)

Adapun perbedaan antara *Activity Based Costing* dan *Traditional Costing*

Menurut Mulyadi (2010) dapat dilihat pada tabel berikut :

**Tabel 2.2**

**Perbedaan antara *Activity Based Costing* dan *Traditional Costing***

| Keterangan                         | <i>Traditional Costing</i>                    | <i>Activity Based Costing</i>                             |
|------------------------------------|---|---|
| Tujuan                             | <i>Inventory valuation</i>                    | <i>Product costing</i>                                    |
| Lingkup                            | Tahap produksi                                | Tahap desain, tahap produksi, dan tahap dukungan logistik |
| Fokus                              | Biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung | Biaya <i>overhead</i> pabrik                              |
| Periode                            | Periode akuntansi                             | Dasar hidup produk  |
| Teknologi informasi yang digunakan | Metode manual                                 | Komputer telekomunikasi                                   |

Sumber: Mulyadi (2010)

## 2.7 *Activity Based Costing* untuk Perusahaan Jasa

Secara umum, sistem kinerja *activity based costing* banyak diterapkan pada perusahaan manufaktur, tetapi pada saat ini perusahaan jasa juga sudah menerapkan sistem ini. Sistem ABC menjadikan aktivitas sebagai titik pusat kegiatannya.

Ada perbedaan dasar antara perusahaan jasa dengan perusahaan manufaktur. Kegiatan dalam perusahaan manufaktur cenderung menjadi jenis yang sama dan

dilaksanakan dengan cara yang serupa. Berbeda halnya dengan perusahaan jasa. Perbedaan mendasar lainnya adalah pada pendefinisian keluaran. Untuk perusahaan manufaktur keluaran mudah ditentukan tetapi untuk perusahaan jasa pendefinisian keluaran lebih sulit.

Menurut Philip Kotler dan Kevin Lane Keller, Jasa adalah :

**Jasa/layanan (*service*) adalah semua tindakan atau kinerja yang dapat ditawarkan satu pihak kepada pihak lain yang pada intinya tidak berwujud dan tidak menghasilkan kepemilikan apapun. Produksinya dapat atau tidak terkait dengan produksi fisik.<sup>23</sup>**

Penerapan metode ABC pada perusahaan jasa memiliki beberapa ketentuan khusus, hal ini disebabkan oleh karakteristik yang dimiliki perusahaan jasa. Beberapa karakteristik yang dimiliki perusahaan jasa, yaitu :

- a. *Output* sering sekali sulit didefinisi
- b. Pengendalian aktivitas pada permintaan jasa kurang dapat didefinisi
- c. *Cost* mewakili proporsi yang lebih tinggi dari total *cost* dari seluruh kapasitas yang ada dan sulit untuk menghubungkan antara *output* dengan aktivitasnya. *Output* dari perusahaan jasa adalah manfaat dari jasa itu sendiri yang kebanyakan tidak terwujud, contoh : kecepatan suatu jasa, kualitas informasi, dan perumusan konsumen. *Output* pada perusahaan jasa tidak terwujud membantu perhitungan menjadi sulit. Sekalipun sulit, dewasa ini menggunakan metode *activity based costing* pada bisnisnya.

---

<sup>23</sup> Philip Kotler and Kevin Lane Keller, **Marketing Management**, 13<sup>th</sup> Edition, **Manajemen Pemasaran**, Alih bahasa : Bob Sabran, Buku Dua, edisi Ketigabelas : Erlangga, Jakarta , 2009, hal 36.

Menurut Brinker dikutip dalam Waleny, ada hal-hal yang perlu diperhatikan dalam penerapan *activity based costing system* pada perusahaan jasa :

- a. ***Identifying and costing activities***  
Mengidentifikasi dan menghargai aktivitas dapat membuka beberapa kesempatan untuk pengoperasian yang efisien.
- b. ***Special challenger***  
Perbedaan antara perusahaan jasa dan perusahaan manufaktur akan memiliki permasalahan-permasalahan yang serupa. Permasalahan itu seperti sulitnya mengalokasikan biaya ke aktivitas. Selain itu jasa tidak dapat menjadi suatu persediaan, karena kapasitas yang ada namun tidak dapat digunakan menimbulkan biaya yang tidak dapat dihindari.
- c. ***Output diversity***  
Perusahaan jasa juga memiliki kesulitan-kesulitan dalam mengidentifikasi *output* yang ada. Pada perusahaan jasa, *diversity* yang menggambarkan aktivitas-aktivitas pendukung pada hal-hal yang berbeda mungkin sulit untuk dijelaskan atau ditentukan.<sup>24</sup>

---

<sup>24</sup> Fina dan Hasan, **Ibid**, hal 49.

## **BAB III**

### **3.1 Lokasi Penelitian      METODE PENELITIAN**

Objek Penelitian fokus dalam penelitian ini adalah penentuan jasa biaya rawat inap pada Rumah Sakit Umum Daerah Dr.Tengku Mansyur yang berlokasi di Jalan Mayjen Sutoyo No 39, Kelurahan Perwira, Kecamatan Tanjungbalai Selatan, Sumatera Utara. Kode pos 21311.

### **3.2 Metode Pengumpulan Data**

Untuk memperoleh data-data yang lebih akurat dalam melaksanakan penelitian, maka penulis menggunakan metode pengumpulan data sebagai berikut :

#### **1. Penelitian Lapangan (*Field Research*)**

Penelitian yang dilakukan dengan meninjau langsung tempat yang menjadi objek penelitian. Penelitian tersebut dilakukan sebagai berikut :

- a) Melakukan wawancara dengan pimpinan, dan karyawan yang berhubungan dengan data yang diperlukan dalam penulisan skripsi ini
- b) Mengumpulkan data melalui pengamatan langsung terhadap objek penelitian yang berhubungan dengan masalah yang dibahas dalam skripsi ini.

#### **2. Tinjauan Kepustakaan (*Library Research*)**

Penelitian dengan membaca dan mempelajari buku-buku dan literatur yang berhubungan dengan permasalahan skripsi ini untuk memperoleh dasar teoritis



yang digunakan dalam pembahasan dan sekaligus sebagai alat analisis. Tujuannya adalah untuk memberikan wawasan dan landasan teori yang menjadi dasar untuk menganalisis dan menunjang pembahasan masalah dalam penulisan skripsi ini.

### **3.3 Jenis dan Sumber Data**

#### **3.3.1 Jenis Data**

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah:

- a. Data kuantitatif, yaitu berupa angka-angka laporan keuangan rumah sakit. Selain itu, data kuantitatif juga berupa data biaya-biaya yang dikeluarkan dalam melaksanakan kegiatan pelayanan jasa. Data biaya-biaya tersebut adalah data biaya tetap, data biaya variabel, dan data pendukung jumlah pasien rawat inap, data pendukung lama hari pasien, data pendukung jumlah dan luas kamar rawat inap, dan data dari biaya konsumsi tiap kelas.
- b. Data kualitatif, yaitu data yang diperoleh dari objek penelitian dalam bentuk informasi baik secara lisan atau secara tulisan seperti struktur organisasi dan pembagian tugas.

#### **3.3.2 Sumber Data**

Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah berupa data primer dan data sekunder.

**Data Primer adalah sumber data penelitian yang diperoleh secara langsung dari sumber aslinya berupa wawancara, jajak pendapat dari individu atau kelompok (orang) maupun hasil observasi dari suatu objek, kejadian hasil pengujian (benda) dengan kata lain peneliti membutuhkan pengumpulan data dengan**

**cara menjawab pertanyaan riset (metode survei) atau penelitian benda (metode observasi).**

Menurut Sugiyono **Data Sekunder merupakan sumber data yang tidak langsung memberikan data kepada pengumpul data, misalnya melalui orang lain atau lewat dokumen. Sumber data sekunder merupakan sumber data pelengkap yang berfungsi melengkapi data yang diperlukan data primer.**<sup>25</sup>

### **3.4 Metode Analisis Data**

Dalam penulisan skripsi ini, penulisan menggunakan metode deskripsi komparatif yaitu: menjelaskan, meringkas berbagai kondisi, situasi dan variabel yang timbul di masyarakat, yang menjadi objek penelitian, berdasarkan apa yang terjadi. Kemudian membandingkannya dengan kondisi, situasi ataupun variabel yang diterapkan oleh objek penelitian.

Langkah-langkah yang dilakukan dalam penulisan penelitian ini adalah sebagai berikut:

- a. Melakukan analisis biaya rawat inap**
- b. Menetapkan metode biaya berdasarkan *activity based costing* dengan langkah-langkah sebagai berikut :**
  - 1. Mengidentifikasi biaya dan aktivitas sumber daya. Langkah pertama dalam merancang *activity based costing* adalah melakukan analisis aktivitas untuk mengidentifikasi biaya sumber daya dan aktivitas perusahaan.**
  - 2. Membebankan biaya sumber daya pada aktivitas. ABC menggunakan penggerak biaya konsumsi sumber daya untuk membebankan biaya sumber daya ke aktivitas. Karena aktivitas**

---

<sup>25</sup> Sugiyono, *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*, Bandung, Alfabeta, 2019, hal 16

memicu timbulnya biaya dari sumber daya yang digunakan dalam operasi, suatu perusahaan harus memilih penggerak biaya konsumsi sumber daya berdasarkan hubungan sebab-akibat.

3. **Membebankan biaya aktivitas pada objek biaya.** Langkah terakhir adalah membebankan biaya aktivitas atau tempat penampungan biaya aktivitas pada *output* berdasarkan penggerak biaya konsumsi aktivitas yang tepat. *Output* adalah objek biaya dari aktivitas yang dilakukan perusahaan atau organisasi.

c. Dengan melakukan langkah pada poin b, maka dapat diketahui biaya rawat inap berdasarkan metode *activity based costing* yang akurat.

d. Membandingkan biaya rawat inap rumah sakit berdasarkan *activity based costing* dengan realisasi.<sup>26</sup>

---

<sup>26</sup> Rizal Andriansyah, Penerapan Metode *Activity Based Costing* Dalam Penetapan Tarif Rawat Inap Pada Rumah Sakit ( Studi Pada Rumah Sakit Islam Gondanglegi Malang), Jurnal Administrasi Bisnis, (2013), 1-8, hal 4