

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1. Landasan Teori

2.1.1. Pengertian Akuntansi Biaya

Akuntansi biaya adalah sistem informasi yang menghasilkan informasi biaya dan informasi operasi untuk memberdayakan personel organisasi dalam pengelolaan aktivitas dan pengambilan keputusan lain. Definisi ini secara mencolok menyebutkan dua hal penting yang membedakan akuntansi biaya modern dengan akuntansi biaya tradisional. Pertama, keluaran yang dihasilkan oleh sistem informasi biaya tidak hanya terbatas pada informasi biaya, namun menurut Mulyadi (*Activity Based Cost System*, hal 39) yang lebih penting untuk pengelolaan organisasi sekarang adalah informasi operasi, yaitu informasi yang berkaitan dengan aktivitas yang digunakan oleh organisasi untuk menghasilkan *value* bagi *customer*. Penyediaan informasi operasi bersamaan dengan informasi biaya dimungkinkan karena teknologi informasi dimanfaatkan secara optimum dalam proses pengolahan data akuntansi. Kedua, keluaran yang dihasilkan oleh sistem informasi biaya tidak lagi hanya dimanfaatkan oleh manajemen puncak dan pihak luar perusahaan, namun dimanfaatkan oleh seluruh personel organisasi (manajer dan karyawan) bahkan pihak luar organisasi. Lebih lanjut, informasi yang dihasilkan oleh sistem informasi biaya tidak hanya terbatas untuk penentuan kos produk (*product costing*), namun meluas untuk penyediaan informasi bagi personel organisasi dan pemberdayaan mereka dalam pengelolaan aktivitas.

Menurut Mulyadi, terdapat dua tahap utama proses pengolahan informasi biaya dalam *Activity Based Cost System*. Tahap pertama adalah pencatatan

konsumsi sumber daya oleh aktivitas dan tahap kedua adalah pembebanan biaya aktivitas ke *cost object*. Fokus *Activity Based Costing System* adalah pada tahap proses pengolahan informasi biaya dalam *Activity Based Costing system* tersebut karena dua alasan yaitu: pertama, melalui tahap ini *Activity Based Costing system* mampu menyediakan informasi berlimpah tentang aktivitas yang merupakan suatu tipe informasi yang sebelumnya tidak dapat dihasilkan oleh akuntansi biaya tradisional. kedua, melalui tahap ini, *Activity Based Costing System* mengungkapkan fakta yang menjadi penyebab terjadinya biaya yaitu aktivitas sehingga sistem informasi ini mampu memberdayakan personel organisasi dalam melakukan pengurangan biaya.

2.1.2. Activity Based Costing System

Activity Based Cost System merupakan sistem informasi akuntansi yang mengidentifikasi berbagai aktivitas yang dikerjakan dalam suatu organisasi dan mengumpulkan biaya dengan dasar dan sifat yang ada dan perluasan dari aktivitasnya. *Activity Based Costing* memfokuskan pada biaya yang melekat pada produk berdasarkan aktivitas untuk memproduksi, mendistribusikan, atau menunjang produk yang bersangkutan. Pada tahap awal perkembangannya, *Activity Based Costing System* hanya dimanfaatkan untuk menghasilkan kos produk yang akurat, dengan fokus pada biaya *overhead* pabrik yang dibebankan pada produk berdasarkan aktivitas yang dikonsumsi oleh produk. Oleh karena itu, pada tahap ini *Activity Based Costing System* hanya diterapkan dalam perusahaan manufaktur yang menghasilkan berbagai macam produk untuk memenuhi kebutuhan customer.

Pada tahap perkembangan selanjutnya, menurut Mulyadi, *Activity Based Costing System* tidak lagi sekedar metode penentuan kos produk yang akurat, namun jauh lebih dari itu *Activity Based Costing System* dimanfaatkan sebagai sistem informasi biaya untuk memotivasi personel dalam melaksanakan *improvement* terhadap proses. Lebih lanjut *Activity Based Costing System* tidak hanya dimanfaatkan oleh perusahaan manufaktur untuk menghitung kos produk yang akurat, namun telah meluas pemanfaatannya ke perusahaan nonmanufaktur untuk menghitung kos produk/jasa secara akurat. *Activity Based Costing System* dilandasi oleh keyakinan dasar bahwa biaya ada penyebabnya, dan penyebab biaya dapat dikelola. Penyebab biaya adalah aktivitas, dan melalui penyediaan informasi lengkap tentang aktivitas kepada personel, personel akan dapat melakukan pengelolaan terhadap aktivitas secara efektif.

Menurut Bastian Bustami dan Nurlela (2009:25) *Activity Based Costing* adalah metode membebankan biaya aktivitas-aktivitas berdasarkan besarnya pemakaian sumber daya dan membebankan biaya pada objek biaya, seperti produk atau pelanggan, berdasarkan besarnya pemakaian aktivitas, serta untuk mengukur biaya dan kinerja dari aktivitas yang terikat dengan proses dan objek biaya. Menurut Amin Wijaya Tunggal (2009:2) *Activity-Based Costing* adalah “metode *costing* yang mendasarkan pada aktivitas yang didesain untuk memberikan informasi biaya kepada para manajer untuk pembuatan keputusan strategi dan keputusan lain yang mempengaruhi kapasitas dan biaya tetap”.

Menurut Weygandt (1996), *Activity Based Costing* adalah sistem akumulasi biaya dan pembebanan biaya ke produk dengan menggunakan berbagai *cost activity*, dilakukan dengan menelusuri biaya dari aktivitas dan setelah itu

menelusuri biaya dari aktivitas ke produk. Menurut Maher (1997), *Activity Based Costing* merupakan alternatif lain terhadap metode pembiayaan tradisional atas biaya *overhead*. Konsep ini muncul karena dianggap metode tradisional tidak tepat dalam mengalokasikan biaya *overhead* ke produksi hanya dengan mengandalkan dasar bahan langsung, upah langsung, ataupun unit produksi.

Menurut Mulyadi (2010:40) *Activity Based Costing System* adalah sistem informasi biaya yang menyediakan informasi yang lengkap tentang aktivitas untuk memungkinkan personel perusahaan melakukan pengelolaan terhadap aktivitas-aktivitas. Metode yang menerapkan tentang konsep-konsep akuntansi untuk menghasilkan perhitungan harga pokok produk yang lebih akurat. Namun, dari perspektif manajerial, *Activity Based Costing System* menawarkan lebih dari sekedar informasi biaya produk yang akurat akan tetapi juga menyediakan informasi tentang biaya dan kinerja dari aktivitas dan sumber daya serta dapat menelusuri biaya-biaya secara akurat ke objek biaya selain produk misalnya pelanggan saluran distribusi (Marismiati, 2011).

Menurut Hongren (2015), *Activity Based Costing* adalah suatu sistem pendekatan perhitungan biaya yang dilakukan berdasarkan aktivitas-aktivitas yang ada di perusahaan, sehingga wajar bila pengalokasiannya biaya-biaya tidak langsung dilakukan berdasarkan aktivitas tersebut. Sedangkan menurut Honsen dan Mowen (2013), perhitungan biaya berdasarkan aktivitas dapat meningkatkan keakuratan pengalokasian biaya, yaitu pertama-tama dengan menelusuri biaya berbagai aktivitas, kemudian produk atau pelanggan yang menggunakan berbagai aktivitas.

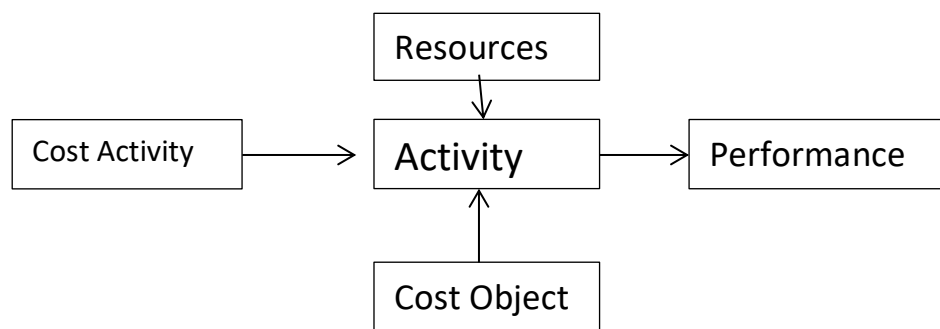
Menurut Samryn (2013) *Activity Based Costing* merupakan metode yang membentuk kumpulan biaya untuk tiap kegiatan utama dalam suatu organisasi melalui dua tahap yaitu, identifikasi pusat-pusat aktivitas sebagai *cost activity* dan mengalokasikan biaya *overhead* pada setiap aktivitas. Penerapan pada *Activity Based Cost System* dilakukan sedemikian rupa bahwa setiap biaya yang tidak dapat dialokasikan secara langsung kepada objek biaya, dibebankan kepada objek biaya berdasarkan aktivitas dan biaya dari setiap aktivitas kemudian dibebankan kepada objek biaya berdasarkan konsumsi masing-masing aktivitas tersebut, misalnya produk, jasa atau pelanggan. Yang dimaksud dengan aktivitas adalah kejadian, tugas, atau pekerjaan yang dilakukan dengan tujuan tertentu, sedangkan objek biaya (*cost object*) merupakan sesuatu yang menyebabkan biaya tersebut akan diukur.

Dari berbagai definisi diatas, dapat disimpulkan bahwa *Activity Based Cost System* merupakan suatu metode yang mengenai sistem perhitungan biaya produk dan membebankan biaya produk tersebut sesuai dengan objek biayanya berdasarkan aktivitas untuk menghasilkan produk atau jasa. Maka, aktivitas-aktivitas perusahaan menjadi pokok perhatian pada *Activity Based Costing System* dan dengan sistem ini memudahkan perhitungan harga pokok objek biaya yang akurat sehingga mengurangi distorsi dan meningkatkan efektivitas pengambilan keputusan pihak manajemen.

2.1.2.1. Konsep Dasar Activity Based Costing System

Menurut Hansen dan Mowen dalam (Neneng Hartati, 2017:304), hakikat teori *Activity Based Costing System* terletak pada beberapa hal:

- a. *Activity Based Costing* (ABC) mengidentifikasi berbagai aktifitas yang dikerjakan dalam suatu organisasi dan mengumpulkan biaya dengan dasar dan sifat yang ada dan perluasan dari aktivitasnya. *Activity based costing* memfokuskan pada biaya yang melekat pada produk berdasarkan aktivitas untuk memproduksi, mendistribusikan, atau menunjang produk yang bersangkutan.
- b. *Activity Based Costing System* terfokus pada aktivitas-aktivitas yang dilakukan untuk menghasilkan produk/jasa. *Activity Based Costing* menyediakan informasi perihal aktivitas dan sumber daya yang dibutuhkan untuk melaksanakan aktivitas-aktivitas tersebut.
- c. Aktivitas adalah setiap kejadian atau transaksi yang merupakan pemicu biaya (*cost activity*), yaitu bertindak sebagai faktor penyebab pengeluaran biaya dalam organisasi. Aktivitas-aktivitas ini menjadi titik perhimpunan biaya.
- d. Dalam *Activity Based Costing System*, biaya ditelusur ke aktivitas dan kemudian ke produk. Sistem *Activity Based Costing* mengasumsikan bahwa aktivitas-aktivitas mengonsumsi sumber daya, bukan produk.



gambar 12.1 *Konsep Dasar Activity Based Costing*

Sumber: Hansen dan Mowen 2011

Menurut Hansen dan Mowen menjelaskan bahwa *Activity Based Costing* menyediakan informasi perihal aktivitas-aktivitas (*activity*) dan sumber daya (*resources*) yang dibutuhkan untuk melaksanakan aktivitas tersebut. Aktivitas adalah setiap kejadian yang merupakan pemicu biaya (*cost object*) yaitu, pemicu biaya yang bertindak sebagai faktor penyebab dalam pengeluaran biaya organisasi.

2.2.2.2. Kelebihan dan kelemahan Sistem *Activity Based Costing*

Keunggulan sistem *Activity Based Costing* membantu mengurangi distorsi yang disebabkan oleh alokasi biaya tradisional. Sistem ini memberikan gambaran yang jernih tentang bauran beragam produk, jasa, dan aktivitas memberikan kontribusi pada laba usaha dalam jangka panjang. Manfaat utama dari sistem *Activity Based Costing* (Neneng Hartati 2017:301) adalah sebagai berikut:

- a. Pengukuran profitabilitas yang lebih baik.

Activity Based Costing System menyajikan biaya produk yang lebih akurat dan informatif, mengarahkan pada pengukuran profitabilitas produk yang lebih akurat, dan keputusan strategis yang diinformasikan dengan lebih baik tentang penetapan harga jual, lini produk dan segmen pasar.

- b. Keputusan dan kendali yang lebih baik.

Activity Based Costing System menyajikan pengukuran yang lebih akurat tentang biaya yang timbul karena dipicu oleh aktivitas, membantu manajemen untuk meningkatkan nilai produk dan nilai proses dengan membuat keputusan yang lebih baik tentang desain produk, mengendalikan biaya secara lebih baik, dan membantu perkembangan proyek-proyek yang meningkatkan nilai.

- c. Informasi yang lebih baik untuk mengendalikan biaya kapasitas. *Activity Based Costing System* membantu manajer mengidentifikasi dan mengendalikan biaya kapasitas yang tidak terpakai dalam pengambilan keputusan bisnis.
- d. Kemampuan sistem *Activity Based Costing* untuk mengungkapkan aktivitas yang tidak memberikan nilai tambah bagi produk/jasa yang dihasilkan.

Menggunakan sistem *Activity Based Costing* dalam perhitungan harga pokok produk juga mempunyai kekurangan, antara lain:

- a. Implementasi sistem *Activity Based Costing* ini belum dikenal dengan baik sehingga persentase penolakan terhadap sistem ini cukup besar.
- b. Banyak dan sulitnya mendapat data yang dibutuhkan untuk menerapkan sistem *Activity Based Costing*
- c. Masalah *join cost* yang dihadapi sistem konvensional juga tidak dapat teratasi dengan sistem ini.
- d. Sistem *Activity Based Costing* melaporkan biaya dengan cara pembebanan untuk suatu periode penuh dan tidak mempertimbangkan untuk mengamortisasikan *longterm payback expense*.

2.1.3. Aktivitas dalam Sistem *Activity Based Costing*

Untuk mengidentifikasi biaya sumber daya pada berbagai aktivitas, perusahaan perlu mengklasifikasikan seluruh aktivitas berdasarkan bagaimana aktivitas tersebut mengkonsumsi sumber daya. Pengklasifikasian aktivitas dalam beberapa level ini akan memudahkan perhitungan karena biaya aktivitas yang berkaitan dengan level yang berbeda akan menggunakan jenis *cost activity* yang

berbeda. Menurut Firdaus dan Wasillah (2009) tingkatan aktivitas dalam sistem *Activity Based Costing* adalah sebagai berikut:

a. Aktivitas Tingkat Unit (*Unit Level Activity*)

Biaya untuk setiap unit adalah sumber daya yang digunakan untuk aktivitas yang akan meningkat pada setiap unit produksi atau jasa yang dihasilkan. Dasar pengelompokan untuk level ini adalah hubungan sebab akibat setiap unit yang dihasilkan. Contoh: aktivitas tingkat unit mencakup pemakaian bahan baku langsung, pemakaian jam tenaga kerja langsung, serta pemasukan komponen dan inspeksi setiap unit. Aktivitas tingkat unit merupakan aktivitas berdasarkan volume. Aktivitas yang dibutuhkan bervariasi secara proporsional dengan jumlah obyek biaya. Penggerak biaya untuk konsumsi sumber daya dan penggerak biaya untuk konsumsi aktivitas cenderung sama dengan aktivitas tingkat unit.

b. Aktivitas tingkat kelompok (*batch-level activity*)

Biaya untuk setiap kelompok unit tertentu adalah sumber daya yang digunakan untuk aktivitas yang akan terkait dengan kelompok unit produk/jasa yang dihasilkan. Dasar pengelompokan untuk level ini adalah biaya yang hubungan sebab akibat untuk setiap kelompok unit yang dihasilkan. Contoh: aktivitas tingkat kelompok adalah persiapan mesin, pengaturan pesanan pembelian, penjadwalan produksi, inspeksi yang dilakukan oleh batch, penanganan bahan baku, dan percepatan proses produksi.

c. Aktivitas tingkat produk (*product level activity*)

Biaya untuk setiap produk/jasa tertentu adalah sumber daya digunakan untuk aktivitas yang menghasilkan suatu produk/jasa. Dasar pengelompokan untuk

level ini adalah biaya yang memiliki hubungan sebab akibat dengan setiap produk atau jasa yang dihasilkan. Contoh: aktivitas tingkat produk mencakup desain produk, pembelian suku cadang yang dibutuhkan oleh produk, dan keterlibatan dalam perubahan rekayasa untuk memodifikasi produk.

d. *Aktivitas tingkat Fasilitas (facility level activity)*

Biaya untuk setiap fasilitas tertentu adalah sumber daya yang digunakan untuk aktifitas yang tidak dapat dihubungkan secara langsung dengan produk/jasa yang dihasilkan tetapi, untuk mendukung organisasi secara keseluruhan. Dasar pengelompokan untuk level ini sulit dicari hubungan sebab akibatnya, dengan produk/jasa yang dihasilkan tetapi dibutuhkan untuk kelancaran kegiatan perusahaan yang berhubungan dengan proses produksi barang/jasa. Aktivitas ini tidak disebabkan oleh produk /atau kebutuhan pelayanan pelanggan dan tidak dapat ditelusuri ke satu unit, batch atau produk.

2.1.3.1. Cost Activity dan Cost Pool

Cost Activity (pemicu biaya) adalah faktor-faktor yang menyebabkan perubahan biaya aktivitas, dan merupakan faktor yang dapat diukur yang digunakan untuk membebankan biaya ke aktivitas dan dari aktivitas ke aktivitas lainnya, produk/jasa (Blocher dkk, 2011). Pemicu biaya (*cost activity*) dapat menerangkan konsumsi biaya-biaya *overhead*. 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 activity*.

Terdapat dua jenis *cost activity* yaitu:

a. Aktivitas Sumber Daya (*resources activity*)

Aktivitas Sumber Daya merupakan ukuran kuantitas sumber daya yang dikonsumsi oleh aktivitas. Aktivitas Sumber Daya digunakan untuk membebankan biaya sumber daya yang dikonsumsi oleh aktivitas ke *cost pool* (kelompok biaya) tertentu. Contoh dari aktivitas sumber daya adalah persentase dari luas total yang digunakan oleh suatu aktivitas.

b. Driver aktivitas (*activity driver*)

Driver Aktivitas adalah ukuran frekuensi dan intensitas permintaan terhadap suatu aktivitas terhadap objek biaya. Driver aktivitas digunakan untuk membebankan biaya dari *cost pool* ke objek biaya. Contohnya yaitu jumlah suku cadang yang berbeda yang digunakan dalam produk akhir untuk mengukur konsumsi aktivitas penanganan bahan untuk setiap produk.

Cost Pool (Kelompok biaya) adalah sebuah wadah dimana biaya diakumulasi dan berkaitan dengan sebuah pengukuran aktivitas tunggal dalam sistem *Activity Based Costing* (Garrison dkk,2014). *Cost Pool* berisi aktivitas yang biayanya memiliki hubungan yang kuat antara *cost activity* dengan biaya aktivitas. Setiap *cost pool* menampung biaya-biaya dari transaksi-transaksi homogen. Semakin banyak aktivitas dalam suatu kegiatan menyebabkan semakin bertambahnya biaya dalam *cost pool*. Aktivitas yang sejenis ada dalam perusahaan dapat digabungkan menjadi satu *cost pool*. Semakin tinggi tingkat kesamaan aktivitas yang dilaksanakan dalam perusahaan, semakin sedikit *cost pool* yang dibutuhkan untuk membebankan biaya-biaya tersebut. sistem biaya yang menggunakan beberapa

cost pool akan lebih menjelaskan hubungan sebab akibat antara biaya yang timbul dengan produk yang dihasilkan. Untuk membebankan biaya pada setiap *cost pool* digunakan tarif tertentu yang dihitung dengan membagi biaya *cost pool* dengan *cost activity*.

2.1.4. Tarif Rumah Sakit

Tarif adalah nilai suatu jasa pelayanan yang ditetapkan dengan ukuran sejumlah uang berdasarkan pertimbangan bahwa dengan nilai uang tersebut sebuah rumah sakit bersedia memberikan jasa kepada pasien. Tarif rumah sakit merupakan aspek yang sangat diperhatikan oleh rumah sakit swasta juga oleh rumah sakit milik pemerintah. Bagi sebagian rumah sakit baik RS Pemerintah maupun RS swasta, tarif memang ditetapkan berdasarkan Surat Keputusan Menkes atau Pemerintah Daerah. Apabila tarif mempunyai tingkat pemulihan biaya rendah diberlakukan pada kelas pelayanan kelas 3, maka hal tersebut merupakan sesuatu yang layak sehingga terjadi subsidi bagi masyarakat untuk menggunakan pelayanan rumah sakit. Dalam ekonomi mikro sudah dikenal suatu titik keseimbangan yaitu harga berada pada equilibrium berdasarkan *demand* dan *supply*. Oleh karena itu, pemahaman mengenai konsep tarif perlu diketahui oleh para manajer rumah sakit.

Sebagaimana telah dijelaskan tentang tarif oleh Laksono Triasantoro (2017:147), terdapat juga tujuan dari penetapan tarif diantaranya:

- a. Penetapan tarif untuk pemulihan biaya
- b. Penetapan tarif untuk subsidi silang
- c. Penetapan tarif untuk meningkatkan akses pelayanan

- d. Penetapan tarif untuk meningkatkan mutu pelayanan
- e. Penetapan tarif untuk tujuan lain misalnya: mengurangi pesaing, memaksimalkan pendapatan, meminimalkan penggunaan dan menciptakan *corporate image*.

Kebijakan pentarifan (Tri Muhammad Hani 2019:48), merupakan tahap strategis dan penting dalam rangkaian penghitungan unit cost sampai menjadi tarif pelayanan rumah sakit. Kebijakan pentarifan dilakukan oleh jajaran internal rumah sakit dengan mempertimbangkan faktor-faktor penentu dalam proses pentarifan. Dasar pengambilan kebijakan pentarifan bersumber dari sumber-sumber referensi secara teoritis dan empiris serta menggunakan juga dasar pertimbangan yuridis sebagai dasar hukum. Terkait dengan proses pentarifan, maka terdapat Undang-Undang Rumah Sakit Nomor 44 tahun 2009 dengan aturan turunannya yaitu Permenkes Nomor 12 tahun 2013 tentang pola tarif rumah sakit dan Permenkes Nomor 85 tahun 2015 tentang pola tarif nasional rumah sakit, tarif rumah sakit adalah imbalan yang diterima oleh pihak rumah sakit atas jasa dari kegiatan pelayanan maupun non pelayanan yang diberikan kepada pengguna jasa.

Rumah sakit perlu menetapkan tarif secara cermat agar dapat membiayai operasionalnya dan pengembangannya tanpa meninggalkan misinya untuk pelayanan publik. Perlu disadari bahwa rumah sakit merupakan organisasi nirlaba yang eksistensinya adalah untuk melayani kebutuhan masyarakat tanpa mengejar profit. Hal ini tidak berarti bahwa rumah sakit tidak perlu menghitung berapa biaya dan mengejar margin. Sebaliknya, rumah sakit justru harus menghitung biaya-biaya yang dibutuhkan untuk mampu menyelenggarakan pelayanan

kesehatan berkualitas. Meskipun untuk rumah sakit pemerintah, ada dukungan dana dari pemerintah untuk membiayai operasional rumah sakit untuk memenuhi kepentingan publik, namun rumah sakit tetap dituntut untuk dapat mandiri dalam operasionalnya agar tidak membebani masyarakat. Sebagai organisasi nirlaba, rumah sakit tidak mengenal istilah profit melainkan surplus. Surplus tersebut harus dapat digunakan untuk membiayai pengembangan rumah sakit sesuai dengan rencana strategisnya. Bukan hanya rumah sakit pemerintah, rumah sakit swasta juga dituntut untuk tidak berorientasi komersial di dalam penyajian pelayanan kesehatan. Namun demikian, tuntutan rumah sakit swasta untuk secara cermat mengidentifikasi biaya-biaya penyelenggaraan kesehatan menjadi lebih besar sebab mereka tidak secara langsung mendapatkan bantuan dana untuk biaya operasional. Dengan demikian, strategi penetapan tarif di setiap rumah sakit memang menjadi sangat bervariasi bergantung kepemilikan, ukuran, tipe, dan tujuan strategis rumah sakit. Namun demikian, hal mendasar yang menjadi pertimbangan bagi semua rumah sakit tersebut adalah bagaimana mengelola biaya agar tidak lebih besar daripada pendapatan (Indrianty sudirman,2020).

Berdasarkan ketentuan Permenkes Nomor 85 tahun 2015 tentang pola tarif nasional rumah sakit yang merupakan amanat dari Undang-Undang Rumah Sakit Nomor 44 tahun 2009, tarif rumah sakit disusun tetap berdasarkan *unit cost* atau biaya satuan. Tidak ada intruksi rumah sakit menyusun tarif secara paket seperti halnya tarif INA CBGs. Unit cost atau biaya satuan adalah hasil dari perhitungan total biaya (*total cost*). Tarif kegiatan pelayanan merupakan penjumlahan antara jasa sarana (JS) dengan jasa pelayanan (JP). Menurut Permenkes Nomer 85 tahun 2015 pasal 15, Jasa sarana adalah imbalan yang diterima oleh Rumah Sakit atas

pemakaian akomodasi, bahan non medis, obat-obatan, bahan/alat kesehatan habis pakai yang digunakan langsung dalam rangka Pelayanan Medis dan Pelayanan Penunjang Medis. Sedangkan, jasa Pelayanan merupakan imbalan yang diterima oleh pemberi pelayanan atas jasa yang diberikan kepada pasien dalam rangka pelayanan medis, pelayanan penunjang medis dan/atau pelayanan lainnya. Biaya jasa sarana atau disebut juga dengan *unit cost* adalah total biaya dibagi dengan volume kegiatan. Sementara itu, biaya jasa pelayanan merupakan perhitungan lain diluar perhitungan lain diluar perhitungan *unit cost* yang berarti biaya jasa pelayanan itu terpisah dari *unit cost* atau dengan kata lain biaya jasa pelayanan bukan dari perhitungan *unit cost*. ketika menghitung unit cost maka juga menghitung jasa sarana. Sedangkan rumus tarif adalah penjumlahan antara jasa sarana ditambah dengan jasa pelayanan. Jadi, sama juga dengan jasa sarana adalah sama dengan *unit cost*, maka rumus tarif nya adalah *unit cost* ditambah dengan jasa pelayanan. Kebijakan pentarifan pada proses penyusunan tarif rumah sakit dibagi menjadi dua tahap yaitu kebijakan pentarifan tahap pertama yaitu menentukan besaran jasa saran (JS) dan kebijakan pentarifan tahap kedua yaitu menentukan proporsi Jasa Pelayanan (JP) terhadap tarif.

2.2. Review Hasil-hasil Penelitian Terdahulu

Sebelum dilakukannya penelitian ini, penulis melihat lebih dahulu akan suatu penulisan yang telah ditulis beberapa peneliti mengenai penetapan perhitungan suatu produk menggunakan metode *Activity Based Costing System*.

Peneliti pertama dilakukan oleh Made Dana Saputra dan Made Agus Putrayasa (2018) mengatakan bahwa pada saat ini penggunaan analisis ABC (*Activity Based Costing*) memberikan banyak keunggulan dalam hal akurasi

perhitungan biaya pada perusahaan yang mempunyai biaya overhead dan memproduksi beragam produk Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui dan mendapatkan informasi tentang perhitungan dan perbandingan harga tarif kamar rawat inap menggunakan perhitungan metode biaya konvensional dengan metode ABC. Subjek dalam penelitian ini adalah Rumah Sakit Umum Graha Asih, sedangkan yang menjadi objek penelitian ini adalah penentuan tarif kamar rawat inap di Rumah Sakit Umum Graha Asih dengan menggunakan perhitungan metode ABC. Penggunaan alat kedokteran yang canggih dan tenaga-tenaga medis yang profesional membuat biaya operasional yang dikeluarkan rumah sakit menjadi besar yang akan berdampak pada tarif rawat inap yang tinggi. Dengan adanya berbagai macam fasilitas pada jasa rawat inap, serta jumlah biaya overhead yang tinggi, maka semakin menuntut ketepatan dalam pembebanan biaya yang sesungguhnya. Pendekatan ini menggunakan *cost driver* yang berdasar pada aktivitas yang menimbulkan biaya dan akan lebih baik apabila diterapkan pada perusahaan yang menghasilkan keanekaragaman produk. Penelitian tersebut menghasilkan perhitungan Tarif VVIP lebih rendah pada perhitungan dengan menggunakan ABC dengan metode konvensional.Graha Asih dengan menggunakan *activity based costing system* dan berapa besarnya perbedaan tarif jasa rawat inap pada RSUD Graha Asih dengan menggunakan perhitungan akuntansi biaya konvensional dan sistem ABC.

Peneliti selanjutnya dilakukan oleh Aldi Geraldo Politon (2019) Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui Penerapan metode *activity based costing* dalam menentukan besarnya tarif rawat inap pada Rumah Sakit Angkatan Darat Robert Wolter Monginsidi Manado.Metode analisis yang digunakan dalam penelitian ini

adalah analisis deskriptif. Tugas utama rumah sakit adalah memberikan jasa pengobatan, perawatan, dan pelayanan kesehatan. Dalam memberikan jasa pelayanan kesehatan, rumah sakit memperoleh penghasilan dari pendapatan jasa dan fasilitas yang diberikan, salah satunya adalah jasa rawat inap, di mana pendapatan dari jasa tersebut didapat dari tarif yang harus dibayar oleh pemakai jasa rawat inap. Penentuan tarif jasa rawat inap merupakan suatu keputusan yang sangat penting, karena dapat mempengaruhi profitabilitas suatu rumah sakit. Berdasarkan kondisi tersebut diatas, maka rumah sakit dituntut untuk dapat memanfaatkan teknologi dan tenaga-tenaga ahli di bidang kesehatan, bidang komunikasi, informasi, dan bidang transportasi yang dapat mendukung jasa pelayanan kesehatan sehingga rumah sakit mampu memberikan pelayanan kesehatan yang terbaik. Selama ini pihak rumah sakit dalam menentukan harga pokoknya hanya menggunakan sistem biaya tradisional yang penentuan harga pokoknya tidak lagi mencerminkan aktivitas yang spesifik karena banyaknya kategori yang bersifat tidak langsung dan cenderung tetap (*fixed*). Rumah Sakit R.W Monginsidi Manado adalah objek yang dijadikan fokus penelitian yang terletak di kota Manado yang menawarkan berbagai jenis pelayanan, yaitu: pelayanan rawat jalan, pelayanan rawat darurat, pelayanan ICU, pelayanan rawat inap, klinik rawat gigi dan mulut, dan laboratorium.

Yosefina Andia dan Adri Yeanne Colson (2020) mengatakan di dalam jurnalnya bahwa *Activity Based Costing System* adalah sistem informasi biaya yang berorientasi pada penyediaan informasi lengkap tentang aktivitas untuk memungkinkan personel perusahaan untuk melakukan pengelolaan terhadap aktivitas. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui penerapan metode *Activity*

Based Costing System dalam kaitannya dengan penentuan tarif jasa rawat inap pada RSUD dr. T.C. Hillers Maumere dan untuk mengetahui perbandingan besarnya tarif jasa rawat inap dengan menggunakan metode yang diterapkan rumah sakit selama ini dengan metode *Activity Based Costing System* pada RSUD dr. T.C. Hillers Maumere. Metode analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode deskriptif komparatif dengan pendekatan *Activity Based Costing System*, kemudian membandingkan tarif jasa rawat inap rumah sakit berdasarkan *Activity Based Costing System* dengan realisasinya. Data-data penelitian didapat dari hasil observasi, wawancara dan dokumentasi dengan bagian sub bagian keuangan dan sub bagian program, evaluasi dan pelaporan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa dari perhitungan tarif jasa rawat inap dengan menggunakan *Activity Based Costing* . Dari hasil tersebut, jika dibandingkan dengan tarif yang digunakan oleh rumah sakit maka metode *Activity Based Costing* memberikan hasil yang lebih besar untuk semua tipe kamar rawat inap. Terjadinya perbedaan tarif dikarenakan pada metode *Activity Based Costing*, pembebanan biaya overhead pada masing-masing produk. Pada metode akuntansi biaya tradisional biaya overhead pada masing-masing produk hanya dibebankan pada satu cost driver saja, yaitu jumlah hari rawat inap pasien sehingga dalam perhitungan harga pokok tidak memperoleh hasil yang tepat. Akibatnya cenderung terjadi distorsi pada pembebanan biaya overhead. Sedangkan, pada metode *Activity Based Costing*, biaya overhead pada masing-masing produk dibebankan pada banyak cost driver. Sehingga dalam metode *Activity Based Costing*, telah mampu mengalokasikan biaya aktivitas ke setiap kamar secara tepat berdasarkan konsumsi masing-masing aktivitas, yaitu: jumlah hari rawat inap, jumlah pasien

dan luas ruang per kelas sehingga perhitungan harga pokok dan harga jual jasa lebih tepat dan akurat.

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan yang dilakukan oleh Indah Kurniyawati (2019) peneliti pada RSUD Ngimbang, maka diperoleh kesimpulan sebagai berikut: Perhitungan tarif jasa rawat inap dengan menggunakan *Activity Based Costing*, yaitu biaya yang ditelusuri keaktivitas menimbulkan biaya dan membebankan biaya aktivitas ke produk. Hal ini terbukti dari hasil perhitungan yang diperoleh dari tarif tiap kamar yang berbeda, yang artinya setiap kelas kamar menghasilkan produk atau aktivitas yang berbeda disetiap kelas kamarnya, ini berarti perhitungan menggunakan *activity based costing* dapat diketahui dari penelusuran aktivitas tiap kamar yang menimbulkan biaya yang diperoleh dari beban biaya aktivitas yang didapat.

Ada perbedaan antara besarnya tarif jasa rawat inap RSUD Ngimbang dengan besarnya tarif yang menggunakan *Activity Based Costing* pada tahun 2018. Hal ini terbukti dari hasil perhitungan yang diperoleh tarif jasa rawat inap yang lebih rendah dari penetapan tarif jasa rawat inap RSUD Ngimbang dengan hasil perhitungan menggunakan pendekatan *Activity Based Costing* yaitu pada Kelas VVIP dan Kelas VIP dan tarif jasa rawat inap yang lebih tinggi menggunakan *Activity Based Costing* dengan penetapan tarif jasa rawat inap RSUD Ngimbang yaitu pada Kelas I, Kelas II, dan Kelas III, alasannya karena RSUD Ngimbang menghitung tarif jasa rawat inap menggunakan biaya tradisional yang menggunakan satu cost driver saja berasal dari lamanya hari rawat inap saja sedangkan metode *activity based costing* menggunakan semua *cost activity* atau biaya pemicu yang timbul akibat aktivitas yang dilakukan rawat inap. ini berarti

semakin banyak *cost activity* yang timbul atau yang digunakan maka semakin banyak pula tarif harus dibayarkan.

Peneliti selanjutnya yaitu dari Mursalin (2019), dalam perhitungan biaya rawat inap kebanyakan rumah sakit masih menggunakan sistem biaya tradisional. Padahal perhitungan biaya rawat inap sangat penting, karena berkaitan dengan penentuan harga pokok jasa rawat inap yang pada akhirnya akan mempengaruhi penentuan harga jual atau tarif rawat inap. Alternatif yang dapat digunakan untuk menghitung biaya produk atau jasa adalah dengan menggunakan *Activity Based Costing* (ABC). Hasil penelitian menunjukkan bahwa dari perhitungan tarif rawat inap dengan menggunakan metode *Activity Based Costing* (ABC), apabila dibandingkan dengan metode tradisional maka metode *Activity Based Costing* (ABC) memberikan hasil yang lebih kecil pada semua kelas rawat inap. Hal ini disebabkan karena pembebanan biaya overhead pada masing-masing produk. Pada metode akuntansi biaya tradisional biaya overhead pada masing-masing produk hanya dibebankan pada satu *cost activity* saja. Akibatnya cenderung terjadi distorsi pada pembebanan biaya overhead. Sedangkan pada metode *Activity Based Costing* (ABC), biaya overhead pada masing-masing produk dibebankan pada banyak *cost activity*. Sehingga dalam metode *Activity Based Costing* (ABC), telah mampu mengalokasikan biaya aktivitas ke setiap kamar secara tepat berdasarkan konsumsi masing-masing aktivitas. Alternatif yang dapat digunakan untuk menghitung biaya produk atau jasa adalah dengan menggunakan *Activity Based Costing* (ABC). Namun, apabila perusahaan memproduksi lebih dari satu jenis produk atau jasa maka perlu perhitungan yang lebih akurat sehingga alokasi antara satu produk atau jasa dengan produk atau jasa yang lain sesuai dengan

aktivitas atau kegiatan yang dilakukan untuk memproduksi produk atau jasa tersebut, sehingga biaya yang terjadi adalah biaya yang sesuai dengan aktivitas produksi. Jika pada tahap awal perkembangannya, *Activity based costing* (ABC) hanya difokuskan pada biaya overhead pabrik, pada tahap perkembangan selanjutnya, *Activity based costing* (ABC) diterapkan ke semua biaya, mulai dari biaya desain, biaya produksi, biaya penjualan, biaya pasca jual, sampai biaya administrasi dan umum.

Tujuan dari penelitian Ahmed Mahdi (2019) ini adalah untuk menjelaskan dampak penerapan sistem biaya berbasis aktivitas di rumah sakit swasta di Provinsi Basrah karena sistem penetapan biaya berdasarkan aktivitas, jika diadopsi, akan berkontribusi untuk mengurangi biaya layanan kesehatan. Peneliti melakukan survei kuesioner di rumah sakit tersebut di atas untuk mengumpulkan data dan informasi, mengadopsi pendekatan deskriptif dalam penelitiannya untuk memahami dampak penerapan sistem berbasis biaya aktivitas dalam memaksimalkan profitabilitas rumah sakit swasta. sistem akuntansi dalam penetapan harga layanan kesehatan, yang pada gilirannya mengarah pada memaksimalkan profitabilitas karena sistem biaya tradisional tidak dapat mengatasi alokasi biaya tidak langsung dari berbagai kegiatan dalam kinerja rumah sakit swasta, dan untuk membuat keputusan yang tepat seperti keputusan penetapan harga untuk layanan kesehatan. Di Irak dan negara-negara lain, meskipun biaya perawatan kesehatan jauh lebih tinggi daripada kenaikan anggaran kesehatan yang dialokasikan, sektor kesehatan tidak menunjukkan perbaikan dan masalah ini harus diatasi dengan menyusun strategi dan mekanisme

yang akan membatasi pemborosan sumber daya keuangan dan mempertahankan tingkat layanan kesehatan yang sesuai pada saat yang sama.

Meskipun layanan kesehatan menguntungkan, lembaga-lembaga ini masih menggunakan sistem tradisional untuk menghitung biaya layanan dengan cara yang disederhanakan, dalam waktu mereka seharusnya menggunakan sistem biaya modern baru-baru ini yang akan mencapai perhitungan biaya layanan yang akurat seperti sistem berbasis biaya. Sistem kegiatan yang telah diterapkan secara luas di bidang industri dan telah meluas ke sektor jasa atas dasar kegiatan termasuk rumah sakit. Akibatnya, rumah sakit harus memperkuat posisi kompetitif mereka dan dengan demikian menerapkan tujuan mereka yang berkaitan dengan keuntungan terus-menerus dan mencari cara dan metode untuk mengurangi biaya pelayanan kesehatan yang diberikan kepada pasien. Namun, Irak meskipun kekurangan sistem biaya tradisional dalam domain mekanisme distribusi biaya tidak langsung untuk pelayanan kesehatan bagi pasien yang menggunakannya secara terkendali, masih menggunakannya, sementara mengabaikan hubungan sebab akibat dalam mengalokasikan biaya. Maka untuk menghindari kekurangan tersebut, sebaiknya digunakan sistem biaya berbasis aktivitas karena dapat mengalokasikan biaya tidak langsung secara tepat dan terencana, sehingga memungkinkan rumah sakit mencapai dua tujuan. Hipotesis pertama: penerapan sistem biaya berbasis aktivitas di rumah sakit swasta.

2.3. Kerangka Konseptual

Menghitung tarif jasa rawat inap rumah sakit, dibutuhkan sistem biaya yaitu dengan sistem biaya tradisional dan *activity based costing system (ABC)*. Setelah semuanya terhitung maka akan ditemukan tarif jasa rawat inap rumah sakit.

Maka, untuk memudahkan penelitian ini akan digambarkan kerangka konseptualnya sebagai berikut

