

**ANALISIS METODE ACTIVITY BASED COSTING DALAM  
PERHITUNGAN UNIT COST PELAYANAN RAWAT INAP  
PADA PUSKESMAS DAERAH ISTIMEWA YOGYAKARTA**

**(Studi Kasus Pada Puskesmas Kabupaten Sleman, Provinsi Daerah  
Istimewa Yogyakarta)**

**RINGKASAN SKRIPSI**



**Disusun Oleh:**

**FADHLAN ARSYANSYAH HS**

**11.15.28328**

**PROGRAM STUDI AKUNTANSI  
SEKOLAH TINGGI ILMU EKONOMI  
YAYASAN KELUARGA PAHLAWAN NEGARA  
YOGYAKARTA**

**2019**

**SKRIPSI**  
**ANALISIS METODE ACTIVITY BASED COSTING DALAM**  
**PERHITUNGAN UNIT COST PELAYANAN RAWAT INAP**  
**PADA PUSKESMAS DAERAH ISTIMEWA**  
**YOGYAKARTA**  
**(Studi Kasus pada Puskesmas Kabupaten Sleman, Provinsi Daerah**  
**Istimewa Yogyakarta)**

Dipersiapkan dan disusun oleh:

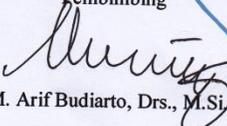
**FADHLAN ARSYANSYAH HS**

No Induk Mahasiswa: 1115 28328

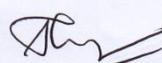
telah dipresentasikan di depan Tim Penguji pada tanggal 28 Agustus 2019 dan dinyatakan telah memenuhi syarat untuk diterima sebagai salah satu persyaratan untuk memperoleh gelar Sarjana Ekonomi (S.E.) di Bidang Akuntansi.

**Susunan Tim Penguji:**

Pembimbing

  
M. Arif Budiarto, Drs., M.Si., Ak.

Penguji

  
Deden Iwan Kusuma, Drs., M.Si., Ak.

Yogyakarta, 28 Agustus 2019  
Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi YKPN Yogyakarta  
Ketua



Haryono Subiyakto, Dr., M.Si.

**ANALISIS METODE ACTIVITY BASED COSTING DALAM  
PERHITUNGAN UNIT COST PELAYANAN RAWAT INAP PADA  
PUSKESMAS DAERAH ISTIMEWA YOGYAKARTA  
(Studi Kasus Pada Puskesmas Kabupaten Sleman, Provinsi Daerah Istimewa  
Yogyakarta)**

**FADHLAN ARSYANSYAH HS**  
PROGRAM STUDI AKUNTANSI SEKOLAH TINGGI ILMU EKONOMI YKPN  
YOGYAKARTA

**ABSTRAK**

Penulisan skripsi ini memiliki tiga hal utama untuk diuji. Pertama, mengetahui *cost* pelayanan rawat inap puskesmas di Kabupaten Sleman dengan menggunakan metode *activity based costing*, kedua untuk mengetahui perbandingan *cost* pelayanan rawat inap, dan yang ketiga untuk mengetahui *cost* pelayanan rawat inap yang menguntungkan bagi puskesmas dengan menggunakan metode *activity based costing* atau tarif yang telah ditetapkan oleh Bupati Sleman. Obyek penelitian yang digunakan dalam skripsi ini adalah Puskesmas Turi dan Puskesmas Seyegan. Dalam studi kasus untuk membandingkan antara tarif peraturan Bupati Sleman dengan perhitungan *activity based costing*, peneliti menggunakan pendekatan *relative value unit* (RVU). Hasil penelitian menunjukkan bahwa *cost* pelayanan rawat inap menggunakan *activity based costing* pada Puskesmas Turi lebih kecil dibandingkan dengan *cost* pelayanan rawat inap pada Puskesmas Seyegan dan juga tarif yang telah ditetapkan Bupati Sleman. Perbedaan biaya *overhead* menjadi salah satu faktor utama hasil perhitungan dengan menggunakan metode *activity based costing* pada setiap puskesmas.

**Kata kunci** : Puskesmas, *cost* pelayanan rawat inap, tarif Bupati Sleman, *activity based costing*, *relative value unit*

## **LATAR BELAKANG**

Berdasarkan UU No. 36 tahun 2009 pasal 1 ayat 1 definisi kesehatan adalah keadaan sehat, baik secara fisik, mental, spiritual maupun sosial yang memungkinkan setiap orang untuk hidup produktif secara sosial dan ekonomis. Pemerintah Indonesia mengeluarkan beberapa kebijakan untuk menunjang masyarakat agar mampu mengikuti perkembangan jaman di dunia saat ini, seperti berkembangnya teknologi, perekonomian, industri, kesehatan, maupun politik. Dengan adanya kebijakan yang dikeluarkan pemerintah, masyarakat dapat di kontrol dengan baik agar mengikuti peraturan-peraturan atas kebijakan yang telah di tetapkan pemerintah Indonesia.

Perkembangan teknologi dan kebijakan pemerintah yang paling cepat berubah dan dapat dirasakan masyarakat salah satunya adalah Jaminan Kesehatan Nasional (JKN) yang merupakan serangkaian program pemerintah oleh Badan Penyelenggara Jaminan Sosial Kesehatan (BPJS Kesehatan). Dengan adanya kartu JKN masyarakat dapat terbantu oleh pemerintah dalam pembayaran rumah sakit ataupun pelayanan kesehatan lainnya, seperti pelayanan kesehatan tingkat pertama yaitu puskesmas. Berdasarkan UU No. 36 tahun 2009 pasal 14 ayat 1 pemerintah bertanggung jawab merencanakan, mengatur, menyelenggarakan, membina, dan mengawasi penyelenggaraan upaya kesehatan yang merata dan terjangkau oleh masyarakat. Perkembangan teknologi juga berdampak pada biaya oprasional puskesmas menjadi lebih besar sehingga mengakibatkan biaya yang dikeluarkan puskesmas sangat tinggi. Pihak puskesmas memerlukan sistem akuntansi yang tepat untuk mengendalikan biaya agar puskesmas tidak memerlukan pengeluaran biaya yang besar.

Puskesmas selaku Fasilitas Kesehatan Tingkat Pertama (FKTP) bekerja sama dengan BPJS dituntut untuk selalu meningkatkan fasilitas atau sarana, pelayanan kesehatan kepada masyarakat agar masyarakat dapat merasakan pelayanan kesehatan yang diberikan oleh pemerintah sebagai Warga Negara Indonesia. Pelayanan kesehatan pada puskesmas adalah pelayanan kesehatan tingkat pertama, meliputi pelayanan: kuratif (pengobatan), preventif (upaya pencegahan), promotive (peningkatan

kesehatan), dan rehabilitative (pemulihan kesehatan) Pelayanan tersebut ditujukan kepada seluruh penduduk, tanpa membedakan jenis kelamin dan golongan umur. Kebijakan BPJS melalui JKN mempunyai tarif yang berbeda dengan tarif yang sudah ditetapkan puskesmas terhadap pelayanan yang tersedia, hal ini mengakibatkan puskesmas menyamakan tarif yang telah ditetapkan oleh BPJS. Untuk menyesuaikan tarif yang telah ditentukan pihak BPJS, puskesmas menurunkan biaya aktivitas pelayanannya agar bisa disesuaikan dengan tarif yang berlaku dan pendapatan yang di dapat tidak merugikan. Puskesmas yang dijadikan sebagai objek penelitian adalah puskesmas yang terletak di Kabupaten Sleman Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta. Puskesmas tersebut memiliki kriteria sebagai puskesmas dengan pelayanan fasilitas tingkat pertama. Salah satu pelayanan yang tersedia pada puskesmas tersebut adalah pelayanan rawat inap persalinan, dan umum, kehamilan, persalinan, hingga pasca kehamilan. Selain BPJS tarif pelayanan puskesmas Kabupaten Sleman Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta telah ditentukan dengan peraturan Bupati Sleman nomor 59 tahun 2012.

### **RUMUSAN MASALAH**

Menurut latar belakang masalah yang telah diuraikan peneliti, maka peneliti mengkalsifikasikan masalah pokok pada penelitian ini sebagai berikut:

1. Bagaimana cara melakukan metode *activity based costing* untuk menghitung *cost* pada penerapan pelayanan rawat inap puskesmas Kabupaten Sleman Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta.
2. Adakah perbedaan *cost* pelayanan dengan menerapkan metode *activity based costing* pada pelayanan rawat inap puskesmas Kabupaten Sleman Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta dengan tarif yang telah ditentukan Bupati Sleman.
3. Manakah paling menguntungkan pihak puskesmas dalam menentukan *cost* pelayanan rawat inap dengan menggunakan metode *activity based costing*, atau tarif yang telah ditetapkan Bupati Sleman.

## **TUJUAN PENELITIAN**

1. Mengetahui *cost* pelayanan dengan menggunakan metode *activity based costing* dalam menghitung *cost* pelayanan rawat inap puskesmas Kabupaten Sleman Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta.
2. Mengetahui perbandingan *cost* pelayanan rawat inap dengan menggunakan metode *activity based costing*, dan tarif yang telah ditetapkan Bupati Sleman.
3. Mengetahui *cost* pelayanan rawat inap yang menguntungkan bagi puskesmas dengan menggunakan metode perhitungan *activity based costing*, atau tarif yang telah ditetapkan bupati Sleman.

## **MANFAAT PENELITIAN**

1. Manfaat untuk puskesmas  
Dengan adanya penelitian ini diharapkan dapat berguna untuk puskesmas dan memberikan informasi tambahan tentang penerapan metode *activity based costing* dalam menentukan biaya *cost* pelayanan rawat inap.
2. Manfaat untuk penulis  
Untuk mendapatkan pengetahuan lebih banyak mengenai metode *activity based costing* dalam penerapan *cost* pelayanan rawat inap puskesmas dan untuk membandingkan sekaligus menerapkan teori yang diperoleh mengenai metode *activity based costing* selama belajar dengan praktek langsung di lapangan.
3. Manfaat untuk pihak lain  
Peneliti berharap penelitian ini dapat memberikan informasi yang berguna untuk menambah pengetahuan dan sebagai panduan bagi peneliti lain yang akan melakukan pada masalah yang sama.

## **AKUNTANSI BIAYA**

Akuntansi biaya (*Cost Accounting*) memberikan hasil berbagai macam informasi biaya yang dimanfaatkan untuk memenuhi tujuan-tujuan tertentu, seperti penentuan harga pokok. Manajemen perusahaan perlu mengetahui biaya apa saja yang diperlukan untuk menghasilkan satu produk agar manajemen dapat menentukan nilai jual produk tersebut, manajemen perusahaan juga harus dapat mengidentifikasi

kegiatan apa saja yang bermanfaat atau tidak bermanfaat untuk menghasilkan produk tersebut. Salah satu hal yang masuk dalam kategori kegiatan yang tidak bermanfaat adalah menyimpan bahan baku terlalu lama dan tidak digunakan yang mengakibatkan penumpukan bahan baku. Pengumpulan dan analisis data biaya digunakan sebagai hal utama untuk mempertimbangkan penyusunan perhitungan biaya di masa yang akan datang, data biaya yang digunakan adalah biaya yang telah terjadi maupun yang akan terjadi. Klasifikasi biaya sebagai berikut:

1. Klasifikasi biaya berdasarkan ketertelusuran:

a. Biaya langsung (*direct cost*)

Biaya langsung adalah biaya yang langsung dapat ditelusur dari proses pembuatan produk sampai jadinya suatu produk. Biaya yang dapat ditelusur adalah biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung. Biaya bahan baku dapat ditelusur dari proses pembuatan sampai dengan jadinya suatu produk, sedangkan biaya tenaga kerja langsung dapat ditelusur dengan cara mengetahui jumlah karyawan, jam kerjanya dan diketahui dalam bentuk gaji atau upah.

b. Biaya tidak langsung (*Indirect cost*)

Biaya tidak langsung adalah biaya yang tidak dapat langsung ditelusur ke suatu produk, karena biaya tidak langsung termasuk biaya tidak tetap dan dapat berubah-ubah.

2. Klasifikasi biaya berdasarkan perilaku:

a. Biaya variabel (*variable cost*)

Biaya variabel adalah biaya produk jadi yang dapat berubah-ubah menurut tingkat aktivitas pembuatan produk tersebut.

b. Biaya tetap (*fixed cost*)

Biaya tetap merupakan biaya yang tidak dapat terpengaruh oleh perubahan tingkat aktivitas pada pembuatan suatu produk. Biaya yang tetap sama dari waktu ke waktu

c. Biaya campuran (*mixed cost*)

Biaya campuran merupakan biaya yang mempunyai karakteristik dua biaya yaitu biaya variabel dan biaya tetap. Sebagian biaya campuran dapat berubah jika perubahan aktivitas terjadi, sebagian biaya lainnya tidak berubah walaupun adanya perubahan aktivitas.

3. Klasifikasi biaya berdasarkan fungsi:

a. Biaya produksi (*production cost*)

Biaya produksi adalah biaya yang ditentukan pada pembuatan suatu bahan baku untuk menghasilkan suatu produk yang telah jadi. Klasifikasi biaya produksi adalah biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik, biaya bahan baku.

b. Biaya pemasaran (*marketing expense*)

Biaya pemasaran adalah biaya yang akan terjadi jika perusahaan melakukan pemasaran suatu produk atau jasa dan termasuk dalam fungsi pemasaran.

c. Biaya administrasi dan umum (*general and administrative expense*)

Biaya administrasi dan umum adalah biaya yang bertujuan mengarahkan, menjalankan, dan mengendalikan perusahaan.

4. Klasifikasi biaya berdasarkan biaya produksi:

a. Biaya bahan baku (*raw material cost*)

Biaya bahan baku merupakan nilai suatu bahan baku yang akan digunakan dalam proses pembuatan suatu produk jadi.

b. Biaya tenaga kerja langsung (*direct labor cost*)

Biaya tenaga kerja langsung adalah pengeluaran biaya perusahaan untuk memberikan gaji atau upah kepada tenaga kerja yang terlibat langsung dalam pembuatan suatu produk jadi.

c. Biaya overhead pabrik (*manufacture overhead cost*)

Biaya overhead pabrik adalah biaya yang relatif sulit ditelusur ke produk, dapat berubah sewaktu-waktu, dan termasuk biaya tidak tetap. Seperti biaya penolong, biaya depresiasi peralatan pabrik, biaya

depresiasi gedung pabrik biaya tenaga kerja tidak langsung dan biaya asuransi pabrik.

### UNIT COST

Biaya satuan merupakan biaya pengeluaran perusahaan yang digunakan untuk menghasilkan satu unit produk jadi. Biaya *unit cost* dihitung dari pembebanan biaya ke objek seperti produk, konsumen, pemasok dan bahan mentah.

$$\text{Biaya per unit} = \frac{\text{Biaya Total}}{\text{Jumlah Unit di Produksi}}$$

#### 1. Dasar penentuan harga

Manajemen akan dapat menentukan harga yang tidak akan menimbulkan kerugian bagi perusahaan jika manajemen mengetahui biaya produksinya.

#### 2. Dasar pembuat keputusan

Manajer akan dapat menentukan apakah sebaiknya produk dihentikan produksinya atau dapat terus dilanjutkan jika manajemen mengetahui biaya produksi sebuah produk.

*Unit cost* membagi perhitungan pendekatan biaya menjadi biaya sesungguhnya dan biaya normal, dimana kedua pendekatan tersebut mempunyai perbedaan pada tahapan perhitungannya. Berikut adalah penjelasan perhitungan pendekatan *unit cost*:

#### 1. Biaya sesungguhnya

Pendekatan perhitungan biaya produk atau jasa menggunakan biaya yang sebenarnya terjadi untuk bahan baku, tenaga kerja langsung, dan *overhead* pabrik. Biaya sesungguhnya mempunyai kaitan dengan produksi sebagai biaya yang dikeluarkan untuk menghasilkan produk, mulai dari tahap praproduksi sampai produk selesai diproduksi. Hasilnya akan diperoleh biaya produk yang benar-benar akurat. Dalam perhitungan biaya sesungguhnya memiliki kelemahan, yaitu biaya baru dapat

diketahui jika semua tahap produksi selesai dilakukan. Hal ini berdampak pada ketepatan waktu, karena proses produksi sebagian besar industri bersifat terus-menerus (*continuous*)

## 2. Biaya Normal

Pendekatan biaya normal adalah penentuan biaya produk atau jasa menggunakan biaya sesungguhnya dari bahan baku dan tenaga kerja, sedangkan biaya *overhead* menggunakan pembebanan yang didasarkan pada estimasi biaya *overhead* yang digunakan dalam satu periode. Pembebanan biaya *overhead* dilakukan dengan menentukan tarif pembebanan terlebih dahulu, kemudian ditentukan biaya *overhead* yang dibebankan dalam satu periode dengan cara mengalikan tarif dengan aktivitas yang digunakan untuk mendapatkan informasi biaya.

$$\text{Tarif Overhead} = \frac{\text{Anggaran Biaya Overhead}}{\text{Anggaran Penggunaan Aktivitas}}$$

### **ACTIVITY BASED COSTING**

*Activity based costing* (ABC) adalah suatu pendekatan perhitungan biaya yang membebankan biaya sumber daya ke dalam objek biaya, seperti produk, jasa, atau konsumen berdasarkan aktivitas yang dilakukan untuk objek biaya yang dilakukan untuk objek biaya. Premis pendekatan ini adalah produk atau jasa perusahaan yang merupakan hasil dari aktivitas, dan aktivitas merupakan penggunaan sumber daya yang menghasilkan biaya.

#### 1. Langkah-langkah sistem *activity based cost*:

- a. Mengidentifikasi biaya sumber daya dan aktivitas

Tahap pertama adalah melakukan analisis aktivitas untuk mengidentifikasi biaya sumber daya dan aktivitas di perusahaan. Kebanyakan perusahaan melakukan pencatatan biaya sumber daya pada rekening-rekening yang spesifik dalam sistem akuntansinya. Umumnya, pencatatan beberapa biaya

aktivitas dicatat dalam satu rekening biaya tunggal atau sebaliknya, biaya dari satu aktivitas dicatat pada beberapa rekening yang berbeda. Berdasarkan hal tersebut, perlu dilakukan pemisahan atau penggabungan biaya-biaya yang berasal dari satu aktivitas yang sama.

b. Mengalokasikan biaya ke dalam objek biaya

*Activity based costing* menggunakan dasar pemicu konsumsi biaya sumber daya dalam mengalokasikan biaya sumber daya ke dalam produk. Biaya sumber daya dapat dialokasikan ke dalam aktivitas berdasarkan estimasi atau penelusuran langsung. Penelusuran langsung membutuhkan pengukuran penggunaan sumber daya yang sesungguhnya.

c. Mengalokasikan biaya aktivitas ke dalam objek biaya

Langkah terakhir adalah mengalokasikan biaya aktivitas ke dalam objek biaya berdasarkan pemicu biaya aktivitas yang sesuai. Pemicu biaya aktivitas harus dapat menjelaskan naik turunnya biaya. Pengalokasian biaya aktivitas ke dalam objek biaya dilakukan dengan menggunakan tarif pembebanan. Tarif pembebanan dapat dihitung menggunakan rumus berikut ini.

$$\text{Tarif Overhead Dibebankan} = \frac{\text{Anggaran Biaya Overhead per Pool Aktivitas}}{\text{Aktivasi Diestimasi per Pool}}$$

2. Manfaat *activity based cost*:

a. Pengukuran profitabilitas yang lebih baik

Biaya setiap aktivitas dapat dibebankan dengan lebih akurat dan terperinci ke dalam produk atau jasa sehingga hasil penawaran produk atau jasa menjadi mudah ditelusur. Selain itu, profitabilitas juga menjadi lebih mudah diketahui kaitannya dengan suatu produk atau jasa.

b. Pembuatan keputusan yang lebih baik

Informasi penggunaan aktivitas yang lebih detail menjadikan manajemen dapat menganalisis dampak atau hasil dari suatu aktivitas sehingga dapat memberi dasar pembuatan keputusan yang lebih akurat.

c. Perbaikan proses (proses improvement)

*Activity based costing* memberikan informasi detail mengenai penggunaan aktivitas, hal ini memudahkan manajemen menelusur dan menganalisis efektivitas dan efisiensi biaya aktivitas. Kemudian aktivitas-aktivitas yang dianggap optimal dapat dioptimalkan.

d. Estimasi biaya

Ketersediaan informasi penggunaan aktivitas dan biaya di masa lalu yang terperinci dapat memberikan dasar yang akurat dalam penentuan estimasi biaya di masa depan.

e. Penentuan biaya

Estimasi biaya yang akurat atau suatu asset sumber daya pada suatu kapasitas yang dianggarkan dapat menjadi dasar penentu nilai biaya dari kapasitas yang tidak digunakan akibat inefisiensi produksi atau pelayanan.

3. Keterbatasan *activity based cost*:

a. Alokasi

Tidak semua biaya memiliki aktivitas atau pemicu konsumsi sumber daya yang sesuai. Beberapa biaya perlu dialokasikan ke departemen dan produk berdasarkan pengukuran volume karena mencari aktivitas yang memicu biaya tidak praktis.

b. Pengabaian biaya (*omission of cost*)

Biaya produk atau jasa yang diidentifikasi oleh sistem *activity based costing* cenderung tidak memasukkan semua biaya yang terkait dengan produk atau jasa, seperti biaya untuk aktivitas pemasaran, riset, pengembangan dan rekayasa produk. Meskipun beberapa biaya dapat ditelusur secara langsung ke produk atau jasa individual, biaya produk tidak memasukkan biaya-biaya ini karena Prinsip Akuntansi yang Berlaku Umum (PABU) untuk pelaporan keuangan mengharuskan biaya tersebut diperlakukan sebagai biaya periode.

c. Biaya dan waktu

Salah satu kendala terbesar dalam penerapan *activity based costing* adalah besarnya biaya aplikasi dan lamanya proses implementasi *activity based costing*. Hal ini karena *activity based costing* bukan masalah menghitung biaya produk semata, tetapi lebih pada cara manajemen mengidentifikasi aktivitas-aktivitas dalam produksi, sumber daya yang dikonsumsinya, hal-hal yang memicu biaya aktivitas tersebut, dan besarnya biaya yang terjadi. Mungkin saja terdapat ratusan bahkan ribuan aktivitas yang harus dilakukan dalam rangka memproduksi satu jenis produk atau jasa.

### **BIAYA OVERHEAD**

Biaya *overhead* adalah semua biaya produksi selain bahan baku dan tenaga kerja langsung. Dalam perusahaan manufaktur, biaya *overhead* sering disebut sebagai beban pabrik (*factory burden*) atau *overhead* pabrik. Warindrani (2006) berpendapat bahwa pembebanan biaya overhead terhadap *activity based costing* mempunyai 2 tahapan, yaitu:

1. Biaya *overhead* dibebankan pada aktivitas-aktivitas, yaitu:
  - a. Mengidentifikasi aktivitas

Tahap pertama yang dilakukan adalah mengidentifikasi aktivitas yang dianggap menimbulkan biaya dalam memproduksi barang atau jasa dengan

membuat secara rinci proses produksi sejak menerima barang sampai barang siap dikirim ke konsumen, kemudian aktivitas dipisahkan menjadi kegiatan yang menambah nilai (*value added*) dan tidak menambah nilai (*non added value*)

b. Menentukan biaya terhadap aktivitas-aktivitas yang terkait

c. Mengelompokkan aktivitas yang sejenis menjadi satu

d. Menggabungkan biaya aktivitas yang dikelompokkan

Biaya untuk masing-masing kelompok (*unit, batch level, product, dan facility sustaining*) dijumlahkan sehingga dihasilkan total biaya untuk tiap-tiap kelompok

e. Menghitung tarif per kelompok aktivitas (*homogeny cost pool rate*)

Dihitung dengan membagi jumlah total biaya pada masing-masing dengan jumlah *cost driver*.

### **COST DRIVER**

Pengertian *cost driver* atau pemicu biaya adalah dasar alokasi yang digunakan dalam *activity based costing* yang merupakan faktor-faktor yang menentukan seberapa besar atau seberapa banyak usaha dan beban kerja yang dibutuhkan untuk melakukan suatu aktivitas. Warindrani (2006) *Cost driver* digunakan untuk menghitung biaya sumber dari setiap unit aktivitas, kemudian biaya sumber daya dibebankan ke produk atau jasa dengan mengalihkan biaya setiap aktivitas dengan kuantitas setiap aktivitas yang dikonsumsi pada periode tertentu. *Cost driver* adalah penyebab terjadinya biaya, sedangkan aktivitas adalah merupakan dampak yang ditimbulkan.

### **METODE PENELITIAN**

Dalam pengumpulan data untuk penelitian ini, metode yang digunakan peneliti adalah penelitian studi kasus, penelitian yang dilakukan dengan cara meninjau langsung tempat yang dijadikan sebagai objek penelitian. Agar data-data yang diperoleh lebih akurat, penulis menggunakan metode pengumpulan data sebagai berikut:

1. Penelitian Studi Kasus (*Case Study*)

Penelitian studi kasus adalah penelitian yang dilakukan secara intensif terinci dan mendalam terhadap suatu organisasi, lembaga dan gejala tertentu. Penelitian kasus hanya meliputi daerah atau subjek yang sangat sempit, tetapi ditinjau dari sifat penelitian-penelitian kasus lebih mendalam. Arikunto (2010)

2. Penelitian Kepustakaan (*Library Research*)

Metode pengumpulan data dengan mencari informasi lewat buku, majalah, koran, dan literatur lainnya untuk membentuk sebuah landasan teori. Arikunto (2010).

### **LOKASI PENELITIAN**

Data yang diperoleh untuk melakukan penulisan ini adalah data yang dikumpulkan penulis dengan cara melakukan penelitian pada puskesmas yang terletak di Kabupaten Sleman, Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta. Yaitu puskesmas: Puskesmas Turi dan Puskesmas Seyegan.

### **JENIS DAN SUMBER DATA**

Jenis data yang digunakan dalam penulisan ini terdiri atas:

1. Data Kuantitatif

Penelitian kuantitatif sendiri adalah metode penelitian yang menggunakan proses data-data yang berupa angka sebagai alat menganalisis dan melakukan kajian penelitian, terutama mengenai apa yang sudah diteliti. Kasiram (2008)

2. Data Kualitatif

Penelitian kualitatif merupakan penelitian yang digunakan untuk menyelidiki, menemukan, menggambarkan, dan menjelaskan kualitas atau keistimewaan dari pengaruh social yang tidak dapat dijelaskan, diukur atau digambarkan melalui pendekatan kuantitatif. Saryono (2010)

Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini terdiri atas:

1. Data primer

Data primer adalah data yang didapat peneliti dari hasil penelitian lapangan dengan melalui wawancara langsung dengan pihak puskesmas.

2. Data Sekunder

Merupakan data yang diperoleh dari berbagai informasi yang telah tersedia mengenai keadaan, dokumen-dokumen puskesmas yang berkaitan dengan penelitian ini.

### **METODE ANALISIS**

Metode analisis yang digunakan pada penelitian ini menggunakan metode deskriptif komparatif yang menunjukkan dan membandingkan metode penentuan tarif jasa rawat inap persalinan yang diterapkan puskesmas daerah Sleman kota Yogyakarta dengan menggunakan *activity based costing*.

Langkah-langkah penerapan *activity based costing* dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Mengidentifikasi aktivitas
2. Mengklasifikasikan biaya berdasar aktivitas ke dalam berbagai aktivitas
3. Mengidentifikasi *cost driver*
4. Menentukan tarif per unit *cost driver*

Untuk menentukan *unit cost* menggunakan rumus:

$$\text{Unit Cost} = \frac{\text{Jumlah Aktivitas}}{\text{Cost Driver}}$$

5. Melakukan perhitungan *relative cost unit* (RVU) pada waktu yang dibutuhkan pada satu pelayanan dengan total waktu yang dibutuhkan pada seluruh pelayanan yang dilakukan puskesmas tersebut.
6. Perhitungan *cost* pelayanan puskesmas dengan menggunakan pendekatan *relative cost unit* (RVU) untuk mendapatkan hasil *cost* pelayanan terhadap

waktu (menit) pada masing-masing puskesmas yang menjadi fokus utama dalam penelitian.

7. Membandingkan *cost* pelayanan menggunakan metode *activity based costing* dengan tarif Bupati Sleman untuk puskesmas di kabupaten tersebut.

### HASIL PENELITIAN

Peneliti melakukan penelitian terhadap dua puskesmas kabupaten Sleman yang mempunyai pelayanan jasa rawat inap, kedua puskesmas ini diharapkan dapat mewakili puskesmas-puskesmas rawat inap lainnya yang berada di Kabupaten Sleman. Dari hasil penelitian yang dilakukan oleh peneliti dengan cara melakukan observasi, mengumpulkan dokumen-dokumen, atau catatan terkait mengenai puskesmas yang bersangkutan, maka peneliti memperoleh hasil penelitian berikut.

**Tabel**  
**Unit Cost Puskesmas Turi**

NO	BIAYA LANGSUNG	TOTAL BIAYA (Rp)	COST DRIVER	UNIT COST (Rp)
1	Biaya Makan Pasien	348.400	23	15.147,83
2	Biaya Bahan Pakai Habis	6.792.946	23	295.345,48
3	Biaya Obat Pasien	5.662.500	8	707.812,50
	<b>Total Biaya Langsung</b>	12.803.846		1.018.305,80
	<b>BIAYA TIDAK LANGSUNG</b>			
	Pool 1			
1	Biaya Gaji PNS Dan Honorer	246.420.000	61	4.039.672,13
	Pool 2			
1	Biaya Makan Minum Rapat	8.342.500	37	225.472,97
	Pool 3			
1	Biaya Jasa Kantor	181.215.254	23	7.878.924,09
	Pool 4			
1	Biaya Listrik	5.544.474	20.000	277,22

	Pool 5			
1	Biaya Pemeliharaan Fasilitas dan Gedung	41.267.500	1.356	30.433,26
	<b>Total Biaya Tidak Langsung</b>	243.162.674		12.174.779,67
	<b>TOTAL COST</b>			<b>13.193.085,48</b>
	<b>JUMLAH HARI RAWAT INAP</b>			<b>23</b>
	<i>PATIENT COST/DAY</i>			<b>573.612,41</b>

Menurut hasil perhitungan *unit cost* Pusekesmas Turi dengan mengklasifikasikan aktivitas sesuai dengan *cost driver* dan dibagi dua macam perhitungan yaitu biaya langsung Rp1.018.305,80 dan biaya tidak langsung Rp12.174.779,67, maka hasil *total cost* adalah Rp13.193.085,48. Untuk mendapatkan hasil *cost* pasien per hari, *total cost* dibagi dengan jumlah hari rawat inap seluruh pasien yaitu 23 hari. Hasil *cost* pelayanan satu pasien satu selama hari adalah Rp573.612,41.

**Tabel**  
**Unit Cost Puskesmas Seyegan**

NO	BIAYA LANGSUNG	TOTAL BIAYA (Rp)	COST DRIVER	UNIT COST (Rp)
1	Biaya Makan Pasien	376.000	11	34.181,82
2	Biaya Bahan Pakai Habis	2.555.295	11	232.299,55
3	Biaya Obat Pasien	3.539.063	5	707.812,60
	<b>Total Biaya Langsung</b>	6.470.358		974.29,96
	<b>BIAYA TIDAK LANGSUNG</b>			
	Pool 1			
1	Biaya Gaji	418.627.400	59	7.095.379,66
	Pool 2			
1	Biaya Makan Minum Rapat	44.626.000	40	1.115.650,00
	Pool 3			
1	Biaya Jasa Kantor	140.119.575	11	12.738.143,18

	Pool 4			
1	Biaya Listrik	4.158.000	15.000	277,20
	Pool 5			
1	Biaya Pemeliharaan Fasilitas dan Gedung	50.347.100	730	68.968.63
	<b>Total Biaya Tidak Langsung</b>	657.878.075		21.018.418,67
	<b>TOTAL COST</b>			<b>21.992.712,64</b>
	<b>JUMLAH HARI RAWAT INAP</b>			<b>11</b>
	<b>PATIENT COST/DAY</b>			<b>1.999.337,51</b>

Menurut hasil perhitungan *unit cost* pada tabel 4.16 Pusekesmas Seyegan dengan mengklasifikasin aktivitas sesuai dengan *cost driver* dan dibagi dua macam perhitungan yaitu biaya langsung Rp974.29,96 dan biaya tidak langsung Rp21.018.418,67, maka hasil *total cost* adalah Rp21.992.712,64. Untuk mendapatkan hasil *cost* pasien per hari, *total cost* dibagi dengan jumlah hari rawat inap seluruh pasien yaitu 11 hari. Hasil *cost* pelayanan satu pasien selama satu hari adalah Rp1.999.337,51.

#### **RELATIVE VALUE UNIT (RVU)**

Untuk membantu melakukan penelitian ini, peneliti menggunakan pendekatan *relative value unit* (RVU) R & Mowen (1997). RVU adalah biaya relatif yang membedakan setiap tindakan pelayanan, pelayanan pada penelitian ini adalah pelayanan rawat inap persalinan. RVU diperoleh dari perhitungan data melalui survei dan digunakan untuk membandingkan tarif yang telah ditentukan bupati Sleman dengan *cost* pelayanan masing-masing puskesmas. RVU pada penelitian ini didapat dari waktu (menit) masing-masing pelayanan dibagi total waktu seluruh pelayanan. Berikut adalah perhitungan RVU pada masing-masing pelayanan.

**Tabel**  
**Relative Value Unit (RVU)**

NO	KETERANGAN	TARIF NON SUBSIDI (Rp)	WAKTU (menit)	RVU
1	Administrasi rawat inap	14.000	5	0,01493
2	Perawatan pasien kebidanan (persalinan)	44.000	15	0,04478
3	Perawatan pasien kandungan	44.000	15	0,04478
4	Pertolongan persalinan normal	170.000	90	0,26866
5	Pertolongan bayi baru lahir	115.000	60	0,17910
6	Perawatan bayi normal	70.000	30	0,08955
7	Jahit perineum derajat 2	91.500	30	0,08955
8	Evakuasi manual plasenta	115.000	60	0,17910
9	Evakuasi sisa manual plasenta	84.000	30	0,08955
	<b>TOTAL WAKTU</b>		335	

Sumber: Data sekunder diolah, 2018

### **COST PELAYANAN PUSKESMAS MENGGUNAKAN RVU**

Berikut adalah perhitungan masing-masing *cost* pelayanan pada setiap puskesmas, dimana *cost* pelayanan didapatkan dari RVU dikalikan *cost* pasien per hari.

**Tabel**  
**Cost Pelayanan Puskesmas Turi**

NO	KETERANGAN	RVU	PATIENT COST/DAY (Rp)	COST PELAYANAN
1	Administrasi rawat inap	0,01493	573.612,41	8.561
2	Perawatan pasien kebidanan (persalinan)	0,04478	573.612,41	25.684
3	Perawatan pasien kandungan	0,04478	573.612,41	25.684
4	Pertolongan persalinan normal	0,26866	573.612,41	154.105
5	Pertolongan bayi baru lahir	0,17910	573.612,41	102.737
6	Perawatan bayi normal	0,08955	573.612,41	51.368

7	Jahit perineum derajat 2	0,08955	573.612,41	51.368
8	Evakuasi manual plasenta	0,17910	573.612,41	102.737
9	Evakuasi sisa manual plasenta	0,08955	573.612,41	51.368
	<b>TOTAL COST</b>			<b>573.612</b>

Sumber: Data sekunder diolah, 2018

**Tabel**  
**Cost Pelayanan Puskesmas Seyegan**

NO	KETERANGAN	RVU	PATIENT COST/DAY (Rp)	COST PELAYANAN
1	Administrasi rawat inap	0,01493	1.999.337,51	29.840,86
2	Perawatan pasien kebidanan (persalinan)	0,04478	1.999.337,51	89.522,58
3	Perawatan pasien kandungan	0,04478	1.999.337,51	89.522,58
4	Pertolongan persalinan normal	0,26866	1.999.337,51	537.135,45
5	Pertolongan bayi baru lahir	0,17910	1.999.337,51	358.090,30
6	Perawatan bayi normal	0,08955	1.999.337,51	179.045,15
7	Jahit perineum derajat 2	0,08955	1.999.337,51	179.045,15
8	Evakuasi manual plasenta	0,17910	1.999.337,51	358.090,30
9	Evakuasi sisa manual plasenta	0,08955	1.999.337,51	179.045,15
	<b>TOTAL WAKTU</b>			1.999.337,51

Sumber: Data sekunder diolah, 2018

### **PERBANDINGAN TARIF PELAYANAN**

Setelah peneliti melakukan beberapa tahap perhitungan dengan menggunakan metode *activity based costing* dan pendekatan RVU sebagai pembanding tarif antara *unit cost* pelayanan dengan peraturan bupati, puskesmas turi dan puskesmas seyegan.

**Tabel**  
**Perbandingan Tarif Pelayanan Persalinan Pada Puskesmas Kabupaten Sleman**  
**Provinsi Yogyakarta Dengan Tarif Perbup**

NO	KETERANGAN	TARIF PERBUP (Rp)	PUSKESMAS TURI (Rp)	PUSKESMAS SEYEGAN (Rp)
1	Administrasi rawat inap	14.000	8.561	29.840,86
2	Perawatan pasien kebidanan (persalinan)	44.000	25.684	89.522,58
3	Perawatan pasien kandungan	44.000	25.684	89.522,58
4	Pertolongan persalinan normal	170.000	154.105	537.135,45
5	Pertolongan bayi baru lahir	115.000	102.737	358.090,30
6	Perawatan bayi normal	70.000	51.368	179.045,15
7	Jahit perineum derajat 2	91.500	51.368	179.045,15
8	Evakuasi manual plasenta	115.000	102.737	358.090,30
9	Evakuasi sisa manual plasenta	84.000	51.368	179.045,15
	<b>TOTAL</b>	747.500	573.612	1.999.337,51

Sumber: Data sekunder diolah, 2018

Hasil perbandingan pada tabel 4.20 menjelaskan bahwa Puskesmas Turi memiliki *cost* pelayanan lebih kecil dibandingkan dengan tarif Bupati Sleman yang telah tersedia dan juga Puskesmas Seyegan yang mempunyai *cost* pelayanan paling besar. *Total cost* pelayanan untuk ibu melahirkan normal adalah sebesar Rp747.500, biaya *cost* pelayanan yang dikeluarkan Puskesmas Turi adalah Rp573.612, sedangkan *cost* pelayanan yang dikeluarkan Puskesmas Seyegan adalah Rp1.999.337,51.

## **KESIMPULAN**

Berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan peneliti dengan melakukan observasi langsung lokasi penelitian, mengumpulkan data yang tersedia di puskesmas, melakukan wawancara kepada pihak terkait di setiap puskesmas, serta melakukan perhitungan dan melakukan pendekatan-pendekatan akuntansi dengan menggunakan data-data yang telah terkumpulkan. Maka peneliti dapat menyimpulkan penelitian skripsi ini sebagai berikut:

1. *Cost* pelayanan pada Puskesmas Turi lebih kecil Rp573.612 dibandingkan dengan Puskesmas Seyegan Rp1.999.337,51, menurut perhitungan metode *activity based costing*. Faktor yang menyebabkan hal ini terjadi karena *total cost* pada Puskesmas Seyegan lebih besar dibandingkan dengan jumlah pasien rawat inap yang lebih sedikit dan jumlah hari rawat inap yang tidak begitu lama, sedangkan dengan Puskesmas Turi yang mempunyai *total cost* lebih sedikit dibandingkan dengan jumlah pasien rawat inap yang lebih banyak dan juga jumlah hari rawat inap yang lama.
2. Banyaknya pasien yang berkunjung di puskesmas sangatlah penting bagi puskesmas untuk membantu puskesmas agar mendapat pendapatan yang lebih besar dari anggaran pembiayaan puskesmas yang telah dianggarkan. Selain pendapatan puskesmas di dapat dari sumber dana di luar pasien, banyaknya pasien yang berkunjung dapat membantu puskesmas lebih berkembang dan melayani masyarakat lebih maksimal.
3. Tarif yang telah ditentukan oleh Bupati Sleman sebagaimana dimaksud dalam pasal 4 ayat (2) yaitu tarif pelayanan kesehatan diperhitungkan berdasarkan hasil perhitungan tarif, sangat membantu bagi masyarakat khususnya puskesmas sebagai acuan perhitungan pendapatan dari tarif yang telah ditentukan.
4. Perbandingan tarif setiap pelayanan persalinan menggunakan perhitungan RVU menyatakan bahwa Puskesmas Turi lebih Rp573.612 efisien dibandingkan Puskesmas Seyegan Rp1.999.337,51, dikarenakan cost

Puskesmas Turi lebih kecil dibandingkan dengan tarif peraturan Bupati Sleman Rp 747.500 yang dijadikan acuan pada penelitian ini.

5. Biaya yang puskesmas terapkan telah tertuang pada peraturan Bupati Sleman nomor 59 tahun 2012, sehingga biaya yang terjadi tidak dapat dianalisis sesuai dengan *activity based costing*. Namun pada penelitian ini aktivitas pada puskesmas masih dapat diidentifikasi dan dihitung dengan menggunakan pendekatan *relative value unit* (RVU).

## **SARAN**

Hasil penelitian ini memiliki beberapa saran diantaranya adalah sebagai berikut:

1. Puskesmas harus bisa menjaga pelayanan kepada masyarakat, agar masyarakat menjadikan puskesmas sebagai pilihan utama untuk berobat. Hal ini karena puskesmas membantu masyarakat tanpa mencari keuntungan. Namun dengan banyaknya pasien berobat di puskesmas, maka puskesmas mendapatkan lebih banyak pendapatan untuk digunakan sebagai pembiayaan ataupun penambahan sarana dan prasarana.
2. Untuk penelitian selanjutnya, peneliti lain diharapkan dapat memisahkan kegiatan-kegiatan yang bernilai tambah, dan kegiatan yang tidak bernilai tambah. Hal ini disarankan agar puskesmas dapat menekan biaya untuk tidak mengeluarkan biaya yang tidak penting, namun tetap selalu menjaga pelayanan serta sarana dan prasarana yang mencukupi untuk masyarakat.

## DAFTAR PUSTAKA

- Arikunto. (2010). *Prosedur Penelitian Suatu Pendekatan Praktik*. Jakarta: PT. Rineka Cipta.
- Carter, W. K., & Usry, M. F. (2014). *Akuntansi Biaya*. Jakarta: Salwmba Empat.
- D, A., L, J., C, R., & A, S. (2006). *Introduction To Research In Education*. Canada: Thomson Wodswort.
- Dunia, F. A., & Abdullah, W. (2012). *Akuntansi Biaya*. Jakarta: Salemba Empat.
- Departemen Kesehatan. (2008). *Rencana Strategi Departemen Kesehatan*. Jakarta
- Departemen Kesehatan. (2009). *Sistem Kesehatan*. Jakarta
- Departemen Kesehatan Republik Indonesia. (2011). *Kebijakan Pemerintah Terhadap Program KIA*. Jakarta
- Kasiram, M. (2008). *Metodologi Penelitian*. Malang: UIN-Malang Pers.
- Peraturan Bupati Sleman Nomor 59. (2012). *Tarif Pelayanan Kesehatan Pada Pusat Kesehatan Masyarakat*.
- Peraturan Menteri Kesehatan Republik Indonesia Nomor 59. (2014). *Standar Tarif Pelayanan Kesehatan Dalam Menyelenggarakan Program Jaminan Kesehatan*
- Peraturan Menteri Kesehatan Republik Indonesia Nomor 75. (2014). *Pusat Kesehatan Masyarakat*
- Purwanti, B. M. (2016). *Analisis Penerapan Unit Cost Dengan Metode Double Distribution Pada Unit Radiologi Tahun 2014*.
- R, H. D., & Mowen, M. M. (1997). *Management Accounting*. Cincinnati Ohio: South-Western Publishing Co.
- Rahmadianty, L. R., Meitriana, M. A., & Cipta, W. (2014). *Pendekatan Activity Based Costing System Dalam Menentukan Besarnya Tarif Kamar Rawat Inap Pada Rumah Sakit Kaish Ibu Denpasar*.
- Rikardo, R. (2016). *Penerapan Activity Based Costing Pada Tarif Jasa Rawat Inp*.
- Saladin, D. (2004). *Manajemen Pemasaran Analisis, Perencanaan, Pelaksanaan dan pengendalian*. Bandung: CV. Linda Karya.

- Saputra, D. (2012). Penerapan Metode Activity Based Costing Dalam Menentukan Besarnya Tarif Jasa Rawat Inap Pada RS Hikmah.
- Sarwono, & Jonathan. (2006). *Metode Penelitian Kuantitatif dan Kualitatif*. Yogyakarta: Graha Ilmu.
- Saryono. (2010). *Metodologi Penelitian Kualitatif Dalam Bidang Kesehatan*. Yogyakarta: Nuha Medika.
- Sekaran, U. (2011). *Research Methods For Business Edtion 1 and 2*. Jakarta: Salemba Empat.
- Siregar, B., Suropto, B., Hapsoro, D., Lo, E. W., & Biyanto, F. (2013). *Akuntansi Manajemen*. Jakarta: Salemba Empat.
- Warindrani, A. K. (2006). *Akuntansi Manajemen*. Yogyakarta: Graha Ilmu.