

**PENERAPAN *TIME DRIVEN ACTIVITY BASED COSTING*
DALAM PERHITUNGAN BIAYA INSTALASI RADIOLOGI
DI RUMAH SAKIT YAKKUM PURWODADI**

Francisca Vidya Adata Naraswari
H. Andre Purwanugraha

Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Atma Jaya Yogyakarta
Jalan Babarsari 43-44, Yogyakarta

INTISARI

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui perbedaan perhitungan biaya pemeriksaan berdasarkan perhitungan rumah sakit dan perhitungan dengan *Time Driven Activity Based Costing*. Data penelitian ini dikumpulkan melalui observasi dengan wawancara, sedangkan analisis deskriptif digunakan untuk menganalisis data.

Berdasarkan analisis deskriptif yang dilakukan, penelitian ini memberikan bukti perhitungan biaya : pemeriksaan setiap jasa pelayanan instalasi radiologi berdasarkan *Time Driven Activity Based Costing*.

Kata Kunci : Perhitungan biaya pemeriksaan, Time Driven Activity Based Costing, dan jasa instalasi radiologi.

A. PENDAHULUAN

Sekarang ini dengan adanya perkembangan ilmu dan teknologi yang semakin maju menyebabkan persaingan global menjadi meningkat. Hal ini dapat mengakibatkan pergolakan dalam setiap aktivitas bisnis jasa, perdagangan, dan industri terutama adanya kecenderungan lingkungan yang berubah yaitu daur hidup produk yang semakin pendek, kerumitan produksi semakin meningkat, standar kualitas yang dibutuhkan oleh konsumen semakin meningkat, dan banyaknya diversifikasi produk meningkat. Agar dapat menghasilkan produk atau jasa yang bermutu tinggi dengan harga kompetitif, maka diperlukan perhitungan produk atau jasa yang tepat sehingga harga jual suatu produk atau jasa dapat ditentukan. Perusahaan masih banyak yang menggunakan akuntansi biaya tradisional dalam proses produksinya. Dalam sistem akuntansi biaya tradisional biaya *overhead* dialokasikan atas dasar kuantitas.

Akuntansi biaya tradisional hanya memperhitungkan biaya produksi ke dalam harga pokok produk. Dalam penentuan harga pokok produk, sistem akuntansi biaya tradisional kurang sesuai lagi untuk diterapkan, karena sistem akuntansi biaya

tradisional memiliki kelemahan. Kelemahan sistem akuntansi biaya tradisional adalah memberikan informasi biaya yang terdistorsi. Distorsi timbul karena adanya ketidakakuratan dalam pembebanan biaya, sehingga mengakibatkan kesalahan penentuan biaya, pembuatan keputusan, perencanaan, dan pengendalian. Distorsi tersebut juga mengakibatkan *undercost/overcost* terhadap produk (Hansen & Mowen, 2009). Adanya kelemahan tersebut, sistem akuntansi biaya tradisional dapat diatasi dengan penggunaan metode *Activity-Based Costing*.

Mulyadi (2003) menyatakan *Activity-Based Costing System* adalah sistem informasi biaya berbasis aktivitas yang didesain untuk memotivasi personel dalam melakukan pengurangan biaya dalam jangka panjang melalui pengelolaan aktivitas. *Activity Based Costing system* memfokuskan dari biaya yang melekat pada produk berdasarkan aktivitas yang dikerjakan untuk memproduksi, menjalankan, dan mendistribusikan atau untuk menunjang produk yang bersangkutan, artinya *Activity Based Costing system* menganggap bahwa timbulnya biaya disebabkan oleh aktivitas yang menghasilkan produk, sehingga pendekatan ini menggunakan *cost driver* pada aktivitas yang menimbulkan biaya. Jadi perbedaan utama penghitungan harga pokok produk antara akuntansi biaya tradisional dengan *Activity Based Costing system* adalah jumlah *cost driver* (pemicu biaya) yang digunakan, dalam sistem penentuan harga pokok produk dengan metode *Activity Based Costing system* menggunakan *cost driver* dalam jumlah lebih banyak dibandingkan dalam sistem akuntansi biaya tradisional yang hanya menggunakan satu atau dua *cost driver* berdasarkan unit.

Masalah utama yang sering dihadapi dalam *Activity-Based Costing System* adalah pembebanan biaya *overhead* pabrik. Oleh karena itu diperlukan pembebanan biaya *overhead* pabrik ke setiap jenis produk pada aktivitas yang tepat. Pembebanan biaya *overhead* pabrik dapat dilakukan melalui 2 tahap yaitu: pertama, biaya *overhead* dikumpulkan dalam kelompok pada tingkat pabrik atau departemen. Kedua, setelah kelompok didefinisikan, biaya kelompok *overhead* dibebankan pada produk dengan menggunakan penggerak tingkat unit, yang paling umum adalah dengan jam tenaga kerja langsung (Hansen & Mowen, 2009).

Activity-Based Costing System umumnya untuk perusahaan manufaktur. Penggunaan *Activity-Based Costing System* dalam perusahaan manufaktur dilakukan dengan cara menelusuri biaya *overhead* pabrik ke aktivitas dan kemudian membebankan biaya ke masing-masing produk yang didasarkan pada tingkat penggunaan aktivitasnya. Pada perusahaan jasa penerapan *Activity-Based Costing System* menjadi kurang tepat karena perusahaan jasa banyak memiliki elemen-elemen yang *intangible* dibandingkan perusahaan manufaktur. Perusahaan jasa dapat menerapkan metode baru yaitu *Time Driven Activity Based Costing (TDABC)* yang juga merupakan bagian dari *Activity Based Costing*. *Time Driven Activity Based Costing* merupakan model baru *Activity Based Costing* yang menyederhanakan proses penetapan biaya. Model *TDABC* menghitung biaya semua sumber daya yang dipasok ke unit proses. Kemudian untuk mendapatkan biaya kapasitas, *TDABC*

membagi biaya dengan kapasitas praktis sesuai dengan waktu yang dikonsumsi sumber daya.

Contoh perusahaan jasa yang dapat menerapkan *TDABC* adalah Rumah Sakit. Seiring dengan perkembangan jaman, permintaan akan pelayanan jasa rumah sakit semakin meningkat, begitu pula dengan beragamnya jenis jasa dan pelayanan yang diminta. Untuk memenuhi permintaan tersebut maka rumah sakit berusaha untuk meningkatkan jenis jasa dan pelayanan yang diberikan. Dengan meningkatnya keragaman jasa sedangkan fasilitas yang digunakan untuk menghasilkan jasa tersebut adalah sama, maka alokasi biaya menjadi masalah yang sangat penting bagi rumah sakit. Menurut Peraturan Menteri kesehatan republik Indonesia nomer 340/MENKES/PER/III/2010 tentang klasifikasi rumah sakit, berdasarkan fasilitas dan kemampuan pelayanannya, rumah sakit umum diklasifikasikan menjadi 4 yaitu : rumah sakit umum kelas A, B, C, dan D. Klasifikasi rumah sakit umum ditetapkan berdasarkan pelayanan, sumber daya manusia, peralatan, sarana dan prasarana dan administrasi manajemen. Di Purwodadi kabupaten Grobogan Jawa Tengah terdapat salah satu rumah sakit yang cukup dikenal oleh masyarakat, yaitu Rumah Sakit Yakkum Purwodadi. Rumah Sakit Yakkum Purwodadi merupakan rumah sakit swasta yang dikelola yayasan. Walaupun dikelola yayasan namun, rumah sakit Yakkum berusaha memenuhi standard yang telah ditetapkan pemerintah dengan mengikuti Akreditasi Pelayanan dan tahun 2008 dinyatakan lulus oleh Komite Akreditasi Rumah Sakit (KARS) untuk 12 Pelayanan, dan untuk menjaga mutu serta kualitas pelayanan. Rumah sakit Yakkum juga telah memenuhi peraturan menteri kesehatan republik Indonesia nomer 340/MENKES/PER/III/2010 tentang klasifikasi rumah sakit. Rumah sakit Yakkum termasuk dalam klasifikasi rumah sakit umum kelas C. Salah satu syarat klasifikasi rumah sakit umum kelas C adalah harus mempunyai fasilitas dan kemampuan pelayanan medik paling sedikit 4 pelayanan medik spesialis dasar dan 4 pelayanan spesialis penunjang medik. Sedangkan rumah sakit Yakkum memiliki lebih dari 4 pelayanan medik spesialis dasar, yaitu klinik umum, klinik gigi, klinik kebidanan dan penyakit kandungan, klinik penyakit anak, klinik bedah umum, klinik penyakit saraf, klinik penyakit dalam, klinik mata, klinik THT, klinik penyakit kulit dan kelamin, dan klinik fisioterapi, dan lebih dari 4 pelayanan spesialis penunjang medik yaitu pelayanan IGD 24 jam, instalasi apotek, pelayanan rawat inap, instalasi radiologi, instalasi gizi, instalasi farmasi, instalasi laboratorium, pelayanan EEG. Pelayanan Instalasi Radiologi merupakan salah satu dari pelayanan spesialis penunjang medik yang dalam pelayanannya dibagi lagi menjadi beberapa jenis pelayanan.

Berdasarkan uraian di atas, maka penulis tertarik untuk membahas mengenai *TDABC*. Dalam menyusun skripsi, penulis menganggap semua aktivitas dianggap normal. Dengan demikian penulis tertarik menyusun skripsi dengan judul: **“Penerapan *Time Driven Activity Based Costing (TDABC)* dalam perhitungan biaya Instalasi Radiologi di Rumah Sakit Yakkum Purwodadi”**.

B. RUMUSAN MASALAH

Rumusan masalah dalam penelitian ini adalah:
Berapakah biaya pemeriksaan setiap jasa pelayanan instalasi radiologi berdasarkan *TDABC*?

C. BATASAN MASALAH

Penulis membatasi penelitian agar tidak terjadi kesalahan dalam menyusun penelitian ini. Batasan penelitian pada penulisan ini adalah:

1. Data-data yang digunakan dari rumah sakit hanya mencakup data tahun 2012.
2. Data yang digunakan merupakan seluruh data kegiatan yang mempengaruhi seluruh aktivitas yang terjadi di Instalasi Radiologi.

D. TEKNIK ANALISIS DATA

Analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah dengan *TDABC* System melalui langkah berikut:

1. Mengelompokkan sumber daya
2. Mengestimasi biaya yang terjadi pada setiap sumber daya
3. Mengestimasi kapasitas praktis pada sumber daya
4. Mengelompokkan sumber daya berdasarkan aktivitas
5. Menghitung unit cost dengan cara membagi total biaya dengan kapasitas praktis .
6. Menghitung pembebanan biaya pemeriksaan setiap jenis jasa pemeriksaan.

E. GAMBARAN UMUM RUMAH SAKIT YAKKUM PURWODADI

RS Panti Rahayu merupakan sebuah lembaga pelayanan kepada masyarakat yang berbadan hukum dan berbentuk Yayasan yaitu: Yayasan Kristen Untuk Kesehatan Umum (YAKKUM) yang terletak di Jl. Kartini no 10 Purwodadi didirikan pada tanggal 11 Februari 1967 dan diresmikan oleh dr. Gunawan Nugroho melalui Komisi Teknis Setempat (KTS) yang nama awalnya “ BP/BKIA Panti Rahayu”. Tujuan didirikan rumah sakit Yakkum adalah mengupayakan pelayanan kesehatan yang holistik melalui upaya promotif, preventif, kuratif, rehabilitatif, dan edukatif bagi masyarakat dengan tindakan yang dapat dipertanggungjawabkan.

Tahun 1967, dikenal masyarakat dengan sebutan “Pak Yakkum” karena kesulitan mengingat siapa nama (dr. Mangkureno Sadijo) dan sebutan masyarakat sekitar sampai saat ini serta menjadi ”Brand Generik”. sampai sekarang masyarakat Grobogan dan sekitarnya menyebut RS Yakkum.

Tahun 1974 Manajemen memindahkan lokasi pelayanan dari Jl. Kartini 10 ke Jl. Let. Jend Suprpto no 40 untuk megoptimalkan pelayanan kepada masyarakat. Yakkum merupakan Yayasan sosial-Gerejawi yang didirikan oleh sinode Gereja-gereja Kristen Jawa (GKJ) dan sinode Gereja-gereja Kristen Indonesia Jawa Tengah (GKI Jateng). Tahun 1976 berubah menjadi Balai Pengobatan dengan 4 tempat

tidur, tahun 1978 berkembang menjadi 20 tempat tidur, tahun 1979 bertambah menjadi 25 tempat tidur, dan Laboratorium. Tahun 1981 balai Pengobatan Panti Rahayu menjadi Rumah Sakit Panti Rahayu, dengan kapasitas 25 tempat tidur (Tipe D). Mulai tahun 2008 Rumah Sakit Yakkum telah menjadi rumah sakit tipe C. Rumah Sakit Yakkum Purwodadi memiliki 3 jenis pelayanan yaitu pelayanan jasa rawat inap, rawat jalan dan rawat luar. Untuk ketiga jenis pelayanan tersebut terdapat beberapa jasa yang diberikan, salah satu jasa yang diberikan adalah Instalasi Radiologi.

F. ANALISIS DATA

Data penelitian diperoleh dari wawancara langsung dengan pihak Rumah Sakit. Data meliputi sumber daya yang berhubungan langsung dengan Instalasi Radiologi. Data sumber daya dirangkum dalam tabel 6.1.

Tabel 6.1

Sumber daya selama tahun 2012

| No | Biaya tahun 2012 | Jumlah (Rp) |
|----|---|---------------|
| 1 | Barang medis habis pakai | 192.789.949 |
| 2 | Alat tulis kantor | 23.845.920 |
| 3 | Suku cadang dan reparasi alat | 14.430.012 |
| 4 | Gaji | 305.191.761 |
| 5 | Iuran pension | 19.804.620 |
| 6 | Jamsostek dan JHT | 352.904 |
| 7 | Asuransi | 255.000 |
| 8 | Pemeliharaan kesehatan | 6.000.000 |
| 9 | Cucian | 96.480 |
| 10 | BBM | 1.905.000 |
| 11 | Administrasi keuangan | 14.555.664,18 |
| 12 | Jasa <i>cleaning service</i> | 1.743.820 |
| 13 | Makan minum pegawai | 11.804.369,4 |
| 14 | Belanja alat kebersihan dan bahan pembersih | 29.366.332 |
| 15 | Listrik Instalasi Radiologi | 675.032.072 |
| 16 | Listrik | 421.875.000 |
| 17 | Jasa medis dokter | 371.306.000 |
| 18 | Depresiasi gedung | 3.840.635,57 |
| 19 | Depresiasi gedung loket pembayaran | 1.280.211,86 |
| 20 | Depresiasi peralatan | 925.000.000 |
| 21 | PBB radiologi | 336.347,84 |
| 22 | PBB di loket pembayaran | 112.115,95 |
| 23 | Gaji pegawai bagian loket pembayaran | 213.120.000 |
| 24 | Telepon | 163.700 |
| 25 | Telepon loket pembayaran | 218.500 |
| 26 | Air PAM | 239.600 |

Setelah mengetahui data sumber daya yang terdapat pada instalasi radiologi langkah selanjutnya adalah mengelompokkan sumber daya kedalam beberapa aktivitas. Pada tabel 6.2 dapat dilihat beberapa macam aktivitas beserta biayanya.

Tabel 6.2
Biaya aktivitas

| No | Aktivitas | Biaya (Rp) |
|----|---|----------------|
| 1 | Pembayaran | 46.861.366,99 |
| 2 | cetak hasil pemeriksaan | 257.720.081,84 |
| 3 | jasa medis | 371.306.000,00 |
| 4 | Pemeriksaan | 830.117.311,21 |
| 5 | pendaftaran pasien | 73.110.986,80 |
| 6 | penyediaan makan minum pegawai | 21.734.556,60 |
| 7 | pemeliharaan aktiva instalasi radiologi | 975.430.012,00 |
| 8 | kebersihan instalasi radiologi | 37.110.152,00 |
| 9 | membuat laporan rekap data pasien | 66.419.525,36 |

Langkah berikutnya adalah mengetahui alokasi waktu pada setiap jenis aktivitas yang ada. Kemudian menghitung biaya tidak langsung berdasarkan jenis jasa yang ada di rumah sakit yaitu meliputi jasa radiologi, CT SCAN dan USG. Setelah penghitungan biaya tidak langsung dilakukan, selanjutnya adalah menjumlahkan biaya langsung dan tidak langsung untuk semua jenis jasa lalu dibagi jumlah pasien dalam 1 tahun seperti pada tabel berikut.

Tabel 6.3
Biaya yang Diserap Oleh Setiap Jasa Rawat Inap

| Keterangan | Radiologi | CT SCAN | USG |
|-----------------------------------|------------------|----------------|----------------|
| Biaya tidak langsung (Rp) | 526.891,04 | 77.844,79 | 140.329,38 |
| Biaya langsung (Rp) | 1.568.723.483 | 452.953.566,9 | 186.573.440,7 |
| Total biaya | 1.569.250.374,04 | 453.031.411,69 | 186.713.770,08 |
| Jumlah pasien 1 tahun | 4665 | 3854 | 739 |
| Jumlah biaya per pemeriksaan (Rp) | 336.388,08 | 117.548,37 | 252.657,33 |

Tabel 6.4
Biaya yang Diserap Oleh Setiap Jasa Rawat Jalan

| Keterangan | Radiologi | CT SCAN | USG |
|-----------------------------------|---------------|----------------|---------------|
| Biaya tidak langsung (Rp) | 550.707,9 | 83.369,9 | 150.366,16 |
| Biaya langsung (Rp) | 105.590.390,9 | 230.241.468,08 | 74.982.830,71 |
| Total biaya | 106.141.098,8 | 230.324.837,98 | 75.133.196,87 |
| Jumlah pasien 1 tahun | 314 | 762 | 297 |
| Jumlah biaya per pemeriksaan (Rp) | 338.028,98 | 302.263,57 | 252.973,73 |

Tabel 6.5
Biaya yang Diserap Oleh Setiap Jasa Rawat Luar

| Keterangan | Radiologi | CT SCAN | USG |
|-----------------------------------|---------------|----------------|----------------|
| Biaya tidak langsung (Rp) | 532.791,74 | 79.086,13 | 141.081,72 |
| Biaya langsung (Rp) | 68.600.126,57 | 372.269.965,05 | 106.793.728,60 |
| Total biaya | 69.132.918,31 | 372.349.051,18 | 106.934.810,32 |
| Jumlah pasien 1 tahun | 204 | 1821 | 423 |
| Jumlah biaya per pemeriksaan (Rp) | 338.886,85 | 204.475,04 | 252.800,97 |

Berdasarkan tabel diatas dapat dilihat bahwa pembebanan biaya yang tidak tepat menurut rumah sakit pada setiap jasa dikarenakan pembebanan tidak memperhatikan faktor penggerak biaya melainkan hanya sekedar membagi rata ke semua jasa dengan proporsi sama padahal konsumsi untuk masing-masing jasa terhadap biaya tidak sama.

G. PENUTUP

1. Kesimpulan

Berdasarkan analisis yang dilakukan penulis terhadap biaya pemeriksaan Instalasi Radiologi di Rumah Sakit Yakkum Purwodadi, dapat ditarik kesimpulan bahwa biaya pemeriksaan Radiologi per hari menggunakan *TDABC* ditunjukkan pada tabel 7.1. berikut ini.

Tabel 7.1
Biaya Per Pemeriksaan Setiap Jasa dengan *TDABC*

| Keterangan | Radiologi | CT SCAN | USG |
|-------------|----------------|----------------|----------------|
| Rawat Inap | Rp. 336.388,08 | Rp. 117.548,37 | Rp. 252.657,33 |
| Rawat Jalan | Rp. 338.028,98 | Rp. 302.263,57 | Rp. 252.973,73 |
| Rawat Luar | Rp. 338.886,85 | Rp. 204.475,04 | Rp. 252.800,97 |

2. Saran

Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan penulis dan kesimpulan penulis maka penulis memberikan saran yaitu Rumah Sakit Yakkum Purwodadi disarankan untuk mempertimbangkan penggunaan *TDABC* sebagai sistem pengalokasian biaya tidak langsung ke masing-masing jenis pemeriksaan. Pengalokasian biaya dengan penggerak biaya yang kurang tepat akan menyebabkan informasi atas biaya untuk masing-masing jenis pemeriksaan menjadi kurang tepat.

DAFTAR PUSTAKA

- Firdaus, A.D. dan Wasilah, A. 2009. *Akuntansi Biaya*. Edisi 2, Salemba Empat, Jakarta.
- Witjaksono, A. 2006. *Akuntansi Biaya*. Edisi Pertama, Graha Ilmu, Yogyakarta.
- Supriyono, R. A. 2002. *Akuntansi Biaya dan Akuntansi Manajemen untuk Teknologi Maju dan Globalisasi*. Edisi 2, BPFE, Yogyakarta.
- Carter, W. K. 2009. *Akuntansi Biaya*. Buku 1, Edisi 14, Penerjemah : Krista, Salemba Empat, Jakarta.
- Mulyadi. 2003. *Activity- Based Costing System : Sistem Informasi Biaya Untuk Pengurangan Biaya*. Edisi 6, UPP AMP YKPN, Yogyakarta.
- Kaplan, R. S. and Anderson, S. R. 2004. *Time- Driven Activity- Based Costing. Harvard Business Review. International Journal*.
- Dejnega. 2011. *Method Time Driven Activity Based Costing- Literature Review. Faculty of Economics Technical University Ostrava, Chzech Republic. Journal of Applied Economic Sciences, Volume VI, Issue I (15)*.
- Hajiha, Z. and Alishah, S. S. 2011. *Implementation of Time- Driven Activity- Based Costing System and Customer Profitability Analysis in the Hospitality Industry : Evidance from Iran. Economics and Finance Review Vol. 1(8) pp.57-67*.
- Gervais, M. Levant, Y. and Ducrocq, C. 2010. *Time- Driven Activity- Based Costing(TDABC) : An Initial Appraisal through a Longitudinal Case Study. Journal International, Vol. 8, No. 2*.
- Demeere, N. Stouthuysen, K. and Roodhooft, F. 2009. *Time- Driven Activity- Based Costing in an Outpatient Clinic Environment: Development, Relevance and Managerial Impact. Journal International, No. of Pages 9*.