

**Optimalisasi Kebijakan Tarif Layanan Kesehatan  
dengan Activity Based Costing (ABC) dan Activity Based  
Management (ABM) pada IHC Rumah Sakit  
Toeloengrdjo (HVA) Pare Kediri**

**Ernita Dian Vanesa<sup>1</sup>, Andi Asdani<sup>2</sup>, Sumiadji<sup>3</sup>**

<sup>1,2,3</sup>Akuntansi Manajemen, Politeknik Negeri Malang

Email: <sup>1</sup>ernitadianvanesa16@gmail.com, <sup>2</sup>andiasdani@yahoo.co.id,

<sup>3</sup>sumiadji@polinema.ac.id

**<sup>\*</sup>Ernita Dian Vanesa**

**Abstrak**

Tujuan dari dilaksanakannya penelitian ini untuk menganalisis penerapan metode Activity Based Costing (ABC) dan Activity Based Management (ABM) menghasilkan perhitungan biaya yang lebih akurat dalam menentukan kebijakan tarif jasa rawat inap Rumah Sakit Teoloengredjo (HVA) Pare dan mengelola aktivitas bernali tambah (value added activity) serta aktivitas tidak bernali tambah guna (non value added activity) mengoptimalkan proses untuk meningkatkan efisiensi biaya. Penelitian ini menggunakan jenis penelitian lapangan (field research) dengan metode penelitian analisis deskriptif kuantitatif. Dari penelitian ini dapat diperoleh hasil bahwa perhitungan tarif kamar rawat inap menggunakan metode ABC memberikan hasil yang lebih akurat dibandingkan tarif Rumah Sakit Toeloengredjo (HVA) Pare. Sedangkan hasil analisis aktivitas menggunakan ABM menunjukkan hasil bahwa terdapat tiga aktivitas yang tidak bernali tambah sehingga harus dihilangkan / disederhanakan untuk menciptakan efisiensi biaya. Sehingga menghasilkan elemen biaya baru yang menjadi dasar perhitungan harga pokok rawat inap per kelas dengan penghematan biaya sebesar Rp 72.181.900. Dengan demikian, penerapan metode tersebut tidak hanya memberikan hasil analisis dan perhitungan yang lebih akurat tetapi juga mendukung pencapaian efisiensi pengelolaan aktivitas rumah sakit secara keseluruhan.

**Kata Kunci:** Akuntansi Biaya Berbasis Aktivitas (ABC), Manajemen Berbasis Aktivitas (ABM), Aktivitas Non-Nilai Tambah, Tarif Rawat Inap, Aktivitas Nilai Tambah.

**Abstract**

*The purpose of this study was to analyze the application of Activity Based Costing (ABC) and Activity Based Management (ABM) methods to produce more accurate cost calculations in determining the policy of inpatient service rates at Teoloengredjo Hospital (HVA) Pare and manage value-added activities and non-value-added activities to optimize the process to improve cost efficiency. This research uses the type of field research with quantitative descriptive analysis research method. From this research, it can be obtained that the calculation of hospitalization rates using the ABC method provides more accurate results than the Toeloengredjo Hospital (HVA) Pare tariff. However, the results of activity analysis using ABM show the results that there are three activities that are not value-added so that they must*

*be eliminated / simplified to create cost efficiency. So as to produce a new cost element that is the basis for calculating the cost of hospitalization per class with cost savings of Rp 72.181.900. Thus, the application of the method not only provides more accurate analysis and calculation results but also supports the achievement of overall hospital activity management efficiency.*

**Keywords:** Activity Based Costing (ABC), Activity Based Management (ABM), Non Value-Added Activity, Hospitalization Rates, Value Added Activity.

---

DOI: <https://doi.org/10.32503/akuntansi.v6i2.7137>

Diterima 19 Mei 2025; Direvisi 24 September 2025; Disetujui 5 Desember 2025

---

## PENDAHULUAN

Persaingan bisnis yang ketat tidak hanya terjadi pada perusahaan industri, namun juga pada bidang jasa pelayanan kesehatan (Ticoalu, 2020). Semakin banyaknya rumah sakit yang berdiri baik rumah sakit milik pemerintah maupun swasta mendorong persaingan, sehingga harus bersaing memberikan pelayanan kesehatan yang berkualitas dan terjangkau. Dengan kondisi ini, setiap bisnis harus mampu mempertahankan usahanya dengan menciptakan strategi yang tepat. Rumah sakit dituntut untuk mampu menjalankan kegiatan operasional seefisien mungkin dengan lebih fokus pada pengendalian biaya, sehingga mampu bertahan di kondisi persaingan ini (Syakhirul, 2017)

Dalam memberikan jasa pelayanan kesehatan, rumah sakit akan memperoleh penghasilan yang berasal dari pendapatan jasa dan fasilitas kesehatan yang diberikan. Rumah sakit merupakan unit usaha medis yang klinis yang mana penghasilan terbesar berasal dari pelayanan jasa rawat inap, sehingga penetapan tarif rawat inap merupakan keputusan terpenting karena menyangkut profitabilitas rumah sakit. Dengan demikian harus membuat ketetapan yang sesuai dalam menghitung pembebanan biaya dari penentuan tarif rawat inap yang mencakup semua biaya yang timbul akibat dari pemberian fasilitas. Dalam perhitungan tarif rawat inap diperlukan ketepatan untuk menghasilkan biaya yang lebih detail, dimana jumlah pasien dan pendapatan rumah sakit sangat berpengaruh kedepannya (Asmadi et al., 2023)

Dengan perhitungan tarif rawat inap ini dirasa penentuan tarif tidak berdasarkan aktual beban operasional yang sebenarnya tidak hanya terdiri dari biaya tersebut. Pelayanan rumah sakit yang sesuai adalah bentuk layanan kesehatan yang diberikan untuk memenuhi kebutuhan pasien sehingga pasien mendapatkan kepuasan. Metode perhitungan tarif pada layanan tarif rawat inap yang bisa diterapkan oleh manajemen rumah sakit untuk menciptakan keunggulan kompetitif adalah Activity Based Costing (ABC) atau analisis biaya berdasarkan aktivitas dan Activity Based Management (ABM) atau analisis manajemen berdasarkan aktivitas. Penggunaan kombinasi metode modern ABC dan ABM mampu membantu menghasilkan tarif yang sesuai dengan pemakaian sumber daya yang sebenarnya, mengurangi pemborosan, dan meningkatkan efisiensi manajemen. Metode ABC adalah metode analisis biaya yang didasarkan pada aktivitas dalam menghasilkan produk/jasa. ABC sebagai metode perhitungan biaya mampu menghasilkan perhitungan yang lebih akurat sehingga mendukung

pengambilan keputusan strategis. Sedangkan metode ABM adalah metode pengeloaan aktivitas dengan mengidentifikasi aktivitas yang bernilai tambah (*value added activity*) dan aktivitas tak bernilai tambah (*non value added activity*) (Arisudhana, 2022)

Penelitian yang berkaitan dengan penerapan Activity Based Costing (ABC) dan Activity Based Management (ABM) pada jasa rawat inap dalam aspek perhitungan harga pokok telah dilakukan oleh beberapa peneliti diantaranya: Fadli et al. (2022), Asmadi et al. (2023), Rukman (2020), Ticoalu (2020), Arisudhana (2022) mengungkapkan bahwa hasil perhitungan tarif rawat inap dengan metode ABC lebih akurat dibandingkan dengan metode tradisional karena biaya biaya yang dibebankan memiliki cost driver. Selain itu, didukung dengan penerapan ABM yang mampu mengidentifikasi *non value added activity* dalam proses bisnis untuk dianalisis dalam cost effectiveness, sehingga mampu menghasilkan efisiensi biaya tanpa mempengaruhi pelayanan mutu.

Penelitian ini dilatarbelakangi oleh kebutuhan peningkatan akurasi perhitungan tarif layanan kesehatan dan pengelolaan aktivitas yang efisien di Rumah Sakit Toeloengredjo (HVA) Pare Kediri. Demi mencapai keunggulan yang kompetitif, pihak manajemen rumah sakit menyadari pentingnya pengelolaan aktivitas menggunakan ABC dan ABM sebagai konsep dalam menghasilkan perhitungan tarif rawat inap yang lebih akurat. Mengingat bahwa unit rawat inap merupakan unit rumah sakit yang memiliki pengeluaran biaya yang besar dan menyangkut kepuasan pasien yang mempengaruhi keberlanjutan rumah sakit. Penelitian dilakukan untuk memahami penerapan metode ABC dan ABM mampu menciptakan keakuratan perhitungan biaya dalam menentukan tarif dan mengelola *non value added activity* untuk meningkatkan efisiensi biaya. Dengan menggunakan pendekatan ABC dan ABM, penelitian ini diharapkan memberikan rekomendasi kebijakan tarif layanan rawat inap yang lebih optimal sesuai dengan kebutuhan operasional rumah sakit.

## TINJAUAN PUSTAKA

Dalam melakukan penetapan tarif layanan kesehatan rawat inap rumah sakit berpedoman pada peraturan perundang–undangan yang menekankan keadilan transparansi, keterjangkauan, dan kesesuaian dengan mutu pelayanan. Penentuan tarif harus memiliki dasar perhitungan yang tepat dan dapat dipertanggungjawabkan. Perhitungan kebijakan tarif rawat inap dengan hasil tarif yang lebih akurat bisa diperhitungkan menggunakan metode ABC karena pembebanan biaya didasarkan pada aktivitas dan memakai lebih dari satu pemicu biaya, sehingga mendukung manajemen dalam pengambilan suatu keputusan yang strategis.

Desain dari ABC adalah memfokuskan pada aktivitas atau kegiatan yang menjadi dasar dalam pembebanan suatu biaya dimana biaya yang akan diperhitungkan berdasarkan aktivitas operasional. Penerapan *Activity Based Costing* memberikan berbagai manfaat yang dapat meningkatkan akurasi perhitungan biaya dan pengambilan keputusan strategis perusahaan. Manfaat utama dari penerapan metode ABC adalah menghasilkan perhitungan biaya atas produk/jasa yang lebih tepat karena ABC mengalokasikan biaya produk/jasa berdasarkan pada aktivitas. Selanjutnya, penerapan *Activity Based Management* (ABM) mendukung peningkatan kinerja organisasi.

ABM merupakan pendekatan pada keseluruhan integrasi sistem yang berfokus pada aktivitas dengan mengidentifikasi aktivitas yang tidak memiliki nilai tambah (NVA) untuk dieliminasi (*cost effectiveness*) sehingga aktivitas yang dijalankan akan lebih efisien. ABM membantu identifikasi pemborosan aktivitas dan mengurangi NVA, serta memastikan bahwa setiap aktivitas yang terjadi berkontribusi dalam penciptaan nilai pelanggan guna mendukung efisiensi proses bisnis. Aktivitas yang bernilai tambah adalah aktivitas yang berkontribusi pada nilai pelanggan (R Muskitta et al., 2018) sedangkan aktivitas yang tidak bernilai tambah adalah aktivitas yang dianggap tidak dibutuhkan dalam proses (Hansen & Mowen, 2014). Dengan itu mendukung upaya rumah sakit untuk terus menerus melakukan perbaikan berkelanjutan (*continuous improvement*) sehingga mampu mengelola aktivitas manajemen serta sumber daya perusahaan dalam kegiatan operasional (Fatimah & Santoso, 2023).

## METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan data kuantitatif berupa angka yang dapat mendukung perhitungan produk / jasa menggunakan metode ABC dan ABM. Sumber data penelitian ini berupa data primer dan data sekunder. Data primer dalam penelitian ini berupa kebijakan tarif layanan rawat inap, struktur biaya operasional rawat inap, data aktivitas layanan, data pasien, dan alur pelayanan rawat inap. Data sekunder adalah data telah dikumpulkan dan dipublikasi oleh pihak lain seperti laporan penelitian, jurnal, data dari instansi, atau artikel ilmiah (Sugiyono, 2017). Sedangkan untuk data sekunder yang digunakan meliputi laporan keuangan rumah sakit, daftar tarif rawat inap dan trend layanan rawat inap. Metode pengumpulan data yang digunakan adalah wawancara dan dokumentasi. Analisis deskriptif kuantitatif dipilih dalam penelitian ini karena berfokus pada pengolahan dan analisis data numerik. Tahapan analisis data pada penelitian ini antara lain:

### 1. Tahap Pertama

Mengumpulkan data terkait biaya yang dibebankan pada perhitungan tarif rawat inap. Serta mendokumentasikan data keuangan layanan rawat inap Rumah Sakit Toeloengredjo (HVA) Pare.

### 2. Tahap Kedua

Perhitungan harga pokok rawa inap sebagai dasar penentuan kebijakan tarif rawat inap per kelas, meliputi 5 langkah yaitu:

- a. Identifikasi aktivitas biaya
- b. Klasifikais aktivitas biaya pada 4 kategori yang ada yaitu: *unit level activities*, *batch level activities*, *product sustaining activities*, *facility sustaining activities*.
- c. Identifikasi level aktivitas berdasarkan *cost pool*
- d. Penentuan tarif / unit *cost driver* pada setiap aktivitas
- e. Pembebanan biaya aktivitas ke dalam tiap kelas rawat inap

### 3. Tahap Ketiga

Mengidentifikasi aktivitas dan menindakalnjuti aktivitas tidak bernilai tambah. Langkah penerapan ABM diantaranya (Angeline Hahuly, 2022):

- a. Identifikasi aktivitas layanan rawat inap
- b. Pembebasan biaya
- c. Analisis aktivitas – aktivitas yang terjadi

- d. Penerapan *Process Value Analysis* (PVA)
  - e. Evaluasi aktivitas tidak bernilai tambah menggunakan *cost effectiveness* berupa *elimination, sharing, reduction, dan selection*
4. Tahap Keempat
- Hasil harga pokok kamar rawat inap metode ABC dan metode ABM dibandingkan dengan metode tradisional rumah sakit serta membuat kesimpulan atas hasil perhitungan tarif layanan rawat inap.

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### **Penentuan Tarif Jasa Rawat Inap oleh Rumah Sakit Toeloengredjo (HVA) Pare**

Rumah Sakit Toeloengredjo (HVA) Pare menggunakan metode tradisional (*unit cost*) dalam menentukan kebijakan tarif rawat inap, yang mana membebankan biaya-biaya operasional pelayanan dibagi dengan jumlah pasien tahun lalu. Berikut adalah tabel penentuan harga pokok rawat inap per kelas:

**Tabel 1. Penentuan Harga Pokok Rawat Inap RS Toeloengredjo Tahun 2024**

No	Jenis Kamar	Harga Pokok	Tarif Kamar	Laba Kotor	% Laba
1	Suite	600.000	750.000	150.000	25%
2	VVIP	504.000	630.000	126.000	25%
3	VIP	350.000	420.000	70.000	20%
4	Kelas 1	286.364	315.000	28.636	10%
5	Kelas 2	190.909	210.000	19.091	10%
6	Kelas 3	109.091	120.000	10.909	10%

Sumber: Data Diolah (2025)

Berdasarkan tabel penentuan harga pokok kamar rawat inap per kelas Rumah Sakit Toeloengredjo (HVA) dengan metode tradisional diketahui harga pokok kamar Suite sebesar Rp 600.000, kelas VVIP sebesar Rp 504.000, kelas VIP sebesar Rp 350.000, Kelas 1 sebesar Rp 286.364, Kelas 2 sebesar Rp 190.909 dan Kelas 3 sebesar Rp 109.091.

### **Perhitungan Tarif Kamar Rawat Inp Rumah Sakit Toeloengredjo (HVA) Pare dengan Activity Based Costing (ABC)**

#### 1. Klasifikasi Aktivitas Biaya

Berbagai aktivitas pada layanan rawat inap diklasifikasi untuk memberikan informasi biaya yang lebih detail. Hasil identifikasi dan pengelompokan aktivitas biaya yang terjadi pada layanan rawat inap adalah sebagai berikut:

**Tabel 2. Rincian Biaya Rawat Inap RS Toeloengredjo Tahun 2024**

Tingkat Aktivitas	
<i>Unit Level Activity Cost</i>	
Aktivitas Pengantar Pasien	272.247.770
Aktivitas Pelayanan Perawatan Pasien	15.853.034.203
Aktivitas Pelayanan Pencucian Linen	1.225.109.845
Aktivitas Penyediaan Konsumsi	5.108.868.156
Aktivitas Pembuangan Sampah Medis	1.259.483.900
	<b>23.718.743.874</b>

<b><i>Batch Related Activity Cost</i></b>		
Aktivitas Pelayanan Administrasi	5.693.539.038	
Aktivitas Pensterilan Alat Medis	386.989.253	
	<b>6.080.528.291</b>	
<b><i>Product Sustaining Activity Cost</i></b>		
-	0	
	<b>0</b>	
<b><i>Facility Sustaining Activity Cost</i></b>		
Aktivitas Pelayanan Pembersihan Kamar	2.241.110.603	
Aktivitas Pemeliharaan Gedung dan Fasilitas	3.506.002.348	
	<b>5.747.112.951</b>	

Sumber: Data Diolah (2025)

## 2. Mengidentifikasi Level Aktivitas Berdasarkan *Cost Pool*

Elemen biaya pada layanan rawat inap dengan pemicu biaya sejenis harus dijadikan satu kelompok *cost pool* guna menentukan total biaya dari setiap *cost pool* yang dimiliki. Berikut pengelompokan aktivitas berdasarkan *cost pool* yaitu:

**Tabel 3. Penentuan *Cost Pool* Rawat Inap RS Toeloengredjo**

<b><i>Cost Pool</i></b>	<b><i>Cost Driver</i></b>	<b>Aktivitas</b>
<i>Cost Pool 1</i>	Jumlah Pasien	Aktivitas Pelayanan Administrasi Aktivitas Pengantaran Pasien Aktivitas Pensterilan Alat Medis Aktivitas Pembuangan Sampah Medis
<i>Cost Pool 2</i>	Lama Rawat Inap	Aktivitas Pelayanan Perawatan Pasien Aktivitas Pemeliharaan Gedung dan Fasilitas
<i>Cost Pool 3</i>	Luas Ruangan	Aktivitas Pelayanan Pembersihan Kamar
<i>Cost Pool 4</i>	Potong Linen	Aktivitas Pelayanan Pencucian Linen
<i>Cost Pool 5</i>	Porsi Makan	Aktivitas Penyediaan Konsumsi

Sumber: Data Diolah (2025)

## 3. Mengidentifikasi *Cost Driver*

Identifikasi *cost driver* bertujuan untuk menentukan tarif per unit atas semua *cost driver* yang dimiliki. Pengidentifikasi *cost driver* ditunjukkan pada tabel dibawah ini:

**Tabel 4. *Cost Driver* Rawat Inap RS Toeloengredjo Tahun 2024**

No	<b><i>Cost Driver</i></b>	Suite	VVIP	VIP	Kelas 1	Kelas 2	Kelas 3	Total
1	Jumlah Pasien	132	289	1.369	2.738	3.391	6.248	14.167
2	Lama Rawat Inap	585	1.749	5.529	10.134	12.708	23.098	53.803
3	Luas Ruangan	435	509	696	696	696	591	3.623
4	Potong Linen	3.456	5.168	7.893	9.234	11.752	18.320	55.823
5	Porsi Makan	396	867	4.104	8.214	10.173	18.744	42.498

Sumber: Data Diolah (2025)

## 4. Menentukan Tarif per Unit *Cost Driver*

Perhitungan tarif per unit *cost driver* dilakukan berdasarkan penentuan *cost pool* dan *cost driver* pada tiap kelas layanan rawat inap. Aktivitas biaya pada layanan rawat inap dibagi dengan *cost driver* yang telah ditentukan.

**Tabel 5. Tarif per Unit *Cost Driver***

Aktivitas	Driver	Jumlah Aktivitas	Cost Driver	Tarif per unit Cost Driver
A	B	C	D	E = (C:D)
<b><i>Cost Pool 1</i></b>				
Aktivitas Pelayanan Administrasi	Jumlah Pasien	5.693.539.038		401.887
Aktivitas Pengantaran Pasien	Jumlah Pasien	272.247.770	14.167	19.217
Aktivitas Pensterilan Alat Medis	Jumlah Pasien	386.989.253		27.316
Aktivitas Pembuangan Sampah Medis	Jumlah Pasien	1.259.483.900		88.903
<b><i>Cost Pool 2</i></b>				
Aktivitas Pelayanan Perawatan Pasien	Lama Rawat Inap	15.853.034.203	53.803	294.650
<b><i>Cost Pool 3</i></b>				
Aktivitas Pelayanan Pembersihan Kamar	Luas Ruangan	2.241.110.603		618.579
Aktivitas Pemeliharaan Gedung dan Fasilitas	Luas Ruangan	3.506.002.348	3.623	967.707
<b><i>Cost Pool 4</i></b>				
Aktivitas Pelayanan Pencucian Linen	Potong Linen	1.225.109.845	55.823	21.946
<b><i>Cost Pool 5</i></b>				
Aktivitas Penyediaan Konsumsi	Porsi Makan	5.108.868.156	42.498	120.214

##### 5. Menentukan Harga Pokok Kamar Rawat Inap dengan Metode ABC

Perhitungan harga pokok rawat inap dapat diperoleh dari elemen biaya dikali dengan jumlah *cost driver* dari setiap kelas. Berikut perhitungan harga pokok kamar rawat inap per kelas:

**Tabel 6. Perhitungan Harga Pokok Kamar Rawat Inap Metode ABC**

Elemen Biaya	Jenis Kamar					
	Suite	VVIP	VIP	Kelas 1	Kelas 2	Kelas 3
Biaya Sistem ABC (1)	1.056.782.359	1.695.692.495	4.135.350.244	6.751.318.356	8.151.379.366	13.755.862.295
Jumlah Kamar Terjual (2)	152	289	1.062	1.897	3.891	11.896
Harga Pokok per Tahun (3) = (1) / (2)	6.952.516	5.867.448	3.893.927	3.558.945	2.094.932	1.156.344
Harga Pokok per Bulan (4) = (3) / 12	579.376	488.954	324.494	296.579	174.578	96.362
Tarif Kamar (5)	750.000	630.000	420.000	315.000	210.000	120.000
Laba Kotor (6) = (5) – (4)	170.624	141.046	95.506	18.421	35.422	23.638

Sumber: Data Diolah (2025)

6. Membandingkan Harga Pokok Kamar Rawat Inap dengan Metode ABC  
 Perbandingan tarif rumah sakit dengan hasil ABC adalah sebagai berikut:

**Tabel 7. Perbandingan Harga Pokok Kamar Rawat Inap RS Toeloengredjo**

Kelas	Harga Pokok RS	Harga Pokok ABC	Selisih	Keterangan
Suite	600.000	579.376	20.624	<i>Undercosting</i>
VVIP	504.000	488.954	15.046	<i>Undercosting</i>
VIP	350.000	324.494	25.506	<i>Undercosting</i>
Kelas 1	286.364	296.579	- 10.215	<i>Overcosting</i>
Kelas 2	190.909	174.578	16.331	<i>Undercosting</i>
Kelas 3	109.901	96.362	12.729	<i>Undercosting</i>

Sumber: Data Diolah (2025)

Berdasarkan tabel perbandingan harga pokok di atas dapat diketahui bahwa terdapat selisih antara harga pokok kamar metode tradisional dengan metode ABC. Selisih harga pokok kamar pada kelas Suite sebesar Rp 20.624, kelas VVIP sebesar Rp 15.046, kelas VIP sebesar Rp 25.506, kelas 1 sebesar Rp (10.215), kelas 2 sebesar Rp 16.331, dan kelas 3 sebesar Rp 12.729. Hasil perhitungan harga pokok ABC yang lebih rendah daripada harga pokok rumah sakit memungkinkan profitabilitas lebih baik yang diperkirakan, potensi penurunan tarif tanpa mengurangi laba dan peningkatan daya saing serta efisiensi biaya. Sedangkan hasil perhitungan harga pokok ABC yang lebih tinggi daripada harga pokok rumah sakit dampaknya tarif layanan versi rumah sakit terlalu rendah dan laba tampak lebih besar daripada kondisi rill. Ketika tarif disesuaikan dengan harga pokok ABC dmaka layanan bisa lebih mahal dan berpengaruh pada daya saing serta keterjangkauan pasien.

#### **Penerapan Activity Based Management (ABM) pada Layanan Rawat Inap Rumah Sakit Toeloengredjo (HVA) Pare**

Pelayanan rawat inap yang terintegrasi dari dokter umum ke dokter spesialis serta keperawatan poliklinik dilakukan guna menunjang pemberian pelayanan kesehatan terbaik bagi pasien. Kelas kamar rawat inap yang tersedia di Rumah Sakit Toeloengredjo (HVA) Pare yaitu: Suite, kelas VVIP, kelas VIP, kelas 1, kelas 2 dan kelas 3. Berikut analisis yang dilakukan untuk melakukan penerapan ABM pada layanan kesehatan rawat inap:

##### 1. Mengidentifikasi Aktivitas pada Layanan Rawat Inap

Identifikasi aktivitas dilakukan dengan mengamati proses kerja dan wawancara guna mengetahui aktivitas yang mengonsumsi sumber daya. Dengan melakukan identifikasi aktivitas menjadi dasar efisiensi aktivitas. Berikut aktivitas pada layanan rawat inap Rumah Sakit Toeloengredjo (HVA) Pare:

**Tabel 8. Aktivitas Layanan Rawat Inap RS Toeloengredjo Tahun 2024**

No	Aktivitas Rawat Inap	No	Aktivitas Rawat Inap
----	----------------------	----	----------------------

1. Pasien dibawa ke Instalasi Gawat Darurat (IGD)	18. Pengambilan alat makan yang sudah selesai
2. Pendaftaran pasien	19. Pencucian alat makan kotor pasien
3. Pemeriksanaan awal oleh perawat di IGD	20. Visit dokter umum setiap hari
4. Pemeriksanaan dokter di IGD	21. Konsultasi dokter spesialis
5. Pemberian tindakan sementara	22. Pemeriksaan laboratorium
6. Persiapan kamar rawat inap pasien	23. Perekaman medis pasien
7. Pengurusan administrasi dan dokumen di IGD	24. Pengisian ulang data administratif pasien
8. Penyeleksian berkas administrasi pasien	25. Pemantauan kondisi pasien oleh perawat secara berkala
9. Pemindahan pasien ke kamar rawat inap	26. Penggantian linen pasien
10. Perawatan pasien	27. Pencucian linen kotor pasien
11. Visit perawat rawat inap untuk pengecekan kondisi fisik	28. Penyimpanan linen yang sudah kering
12. Pembuatan laporan pemeriksanaan	29. Pembuangan sampah
13. Perencanaan program perawatan selanjutnya	30. Pembersihan fasilitas ruangan
14. Pemberian resep	31. Evaluasi medis oleh dokter untuk memastikan kondisi pasien
15. Pemberian obat	32. Pengurusan administrasi kepulangan pasien
16. Penyiapan makanan dan minuman pasien	33. Pembersihan dan pensterilan ruangan untuk pasien berikutnya
17. Penyajian makanan dan minuman pasien	

Sumber: Data Diolah (2025)

## 2. Melakukan Process Value Analysis (PVA)

*Process Value Analysis* adalah proses identifikasi aktivitas yang memberikan nilai tambah (*value added*) atau tidak memberikan nilai tambah (*non value added*). Aktivitas tersebut kemudian digolongkan kedalam dua aktivitas untuk mengetahui langkah apa yang harus diambil. Hasil *process value analysis* atas aktivitas pada layanan kesehatan rawat inap disajikan pada tabel dibawah ini:

**Tabel 9. Process Value Analysis atas Aktivitas Layanan Rawat Inap**

No	Aktivitas Rawat Inap	VA	NVA			
			E	R	S	SH
1.	Pasien dibawa ke Instalasi Gawat Darurat (IGD)	v				
2.	Pendaftaran pasien	v				
3.	Pemeriksanaan awal oleh perawat di IGD	v				
4.	Pemeriksanaan dokter di IGD	v				
5.	Pemberian tindakan sementara	v				
6.	Persiapan kamar rawat inap pasien	v				
7.	Pengurusan administrasi dan dokumen di IGD	v				
8.	Penyeleksian berkas administrasi pasien					v
9.	Pemindahan pasien ke kamar rawat inap	v				
10.	Perawatan pasien	v				

11. Visit perawat rawat inap untuk pengecekan kondisi fisik	v
12. Pembuatan laporan pemeriksanaan	v
13. Perencanaan program perawatan selanjutnya	v
14. Pemberian resep	v
15. Pemberian obat	v
16. Penyiapan makanan dan minuman pasein	v
17. Penyajian makanan dan minuman pasien	v
18. Pengambilan alat makan yang sudah selesai	v
19. Pencucian alat makan kotor pasien	v
20. Visit dokter umum setiap hari	v
21. Konsultasi dokter spesialis	v
22. Pemeriksaan laboratorium	v
23. Perekaman medis pasien	v
24. Pengisian ulang data administratif pasien	v
25. Pemantauan kondisi pasien oleh perawat secara berkala	v
26. Penggantian linen pasien	v
27. Pencucian linen kotor pasien	v
28. Penyimpanan linen yang sudah kering	v
29. Pembuangan sampah	v
30. Pembersihan fasilitas ruangan	v
31. Evaluasi medis oleh dokter untuk memastikan kondisi pasien	v
32. Pengurusan administrasi kepulangan pasien	v
33. Pembersihan dan pensterilan ruangan untuk pasien berikutnya	v

Keterangan: E=elimination, R=reduction, S=selection, SH=sharing

Sumber: Data Diolah (2025)

### 3. Menganalisis Aktivitas Tidak Bernilai Tambah (*Non Value Added Activity*)

Aktivitas yang tidak bernilai tambah harus melalui proses rekayasa aktivitas. Aktivitas yang tidak memiliki nilai tambah tidak memberikan dampak positif bagi perusahaan, sehingga perlu dilakukan perbaikan. Tabel di bawah ini merupakan analisis dari aktivitas yang tidak bernilai tambah pada proses pelayanan rawat inap Rumah Sakit Toeloengredjo (HVA) Pare:

**Tabel 10. Analisis Aktivitas Tidak Bernilai Tambah**

Aktivitas	<i>Non Value</i>				Keterangan
	E	R	S	SH	
Penyeleksian berkas administrasi pasien	v				Proses seleksi dokumen administrasi sering kali membutuhkan waktu yang cukup lama sehingga bisa memperlambat proses pelayanan pasien. Dengan itu perlu adanya penyederhanaan proses dengan menerapkan sistem digitalisasi berkas untuk mengefisiensikan waktu.
Pengisian ulang data	v				Pengisian data pasien yang diisi berulang kali pada beberapa bagian yuang berbeda yaitu bagian <i>front office</i> (IGD), rawat inap dan

administratif pasien	rekam medis sehingga memperlambat proses pelayanan. Diperlukan satu sistem administrasi yang langsung terintegrasi.
----------------------	---

Keterangan: E=elimination, R=reduction, S=selection, SH=sharing

Sumber: Data Diolah (2025)

#### 4. Menentukan Biaya Aktivitas Tidak Bernilai Tambah (NVAA)

Hasil analisis aktivitas yang tidak bernilai tambah dijadikan dasar pengurangan elemen biaya perhitungan harga pokok. Jumlah biaya yang bisa dikurangkan didasarkan pada pembagian elemen biaya dan kebijakan yang telah disusun.

**Tabel 11. Biaya Aktivitas yang Tidak Bernilai Tambah**

Aktivitas	NVA	Elemen Biaya	Biaya yang Dihilangkan
Penyeleksian berkas administrasi pasien	Reduction	Biaya Umum & Administrasi	36.950.000
Pengisian ulang data administratif pasien	Elimination	Biaya Umum & Administrasi	35.231.900
<b>Total Penghematan Biaya</b>			<b>72.181.900</b>

Sumber: Data Diolah (2025)

#### 5. Memperhitungkan Elemen Biaya Rawat Inap Setelah Perbaikan

Biaya aktivitas yang tidak bernilai tambah menjadi pengurang pada elemen biaya sebagai tindak lanjut dari efisiensi biaya. Setelah diperhitungkan ulang maka didapatkan elemen biaya baru setelah efisiensi biaya. Berikut perhitungan elemen biaya yang dihasilkan setelah efisiensi biaya atas aktivitas yang tidak bernilai tambah:

**Tabel 12. Elemen Biaya Setelah *Activity Based Management (ABM)***

No	Elemen Biaya	Jumlah
1	Biaya Gaji Tenaga Medis dan Perawat	24.530.766.334
2	Biaya Konsumsi (Makan & Minum)	3.759.195.000
3	Biaya Obat, Vitamin & BMHP	884.792.556
4	Biaya Laundry	129.065.184
5	Biaya Kebersihan	411.767.952
6	Biaya Umum & Administrasi	590.319.032
7	Biaya Listrik & Air	2.361.118.310
8	Biaya Sewa Gedung	87.500.000
9	Biaya Pemeliharaan Gedung	1.467.628.568
10	Biaya Penyusutan Fasilitas	245.392.400
11	Biaya Sampah Medis	987.236.130
12	Biaya Pensterilan Alat Medis	19.421.750
<b>Total Elemen Biaya</b>		<b>35.474.203.216</b>

Sumber: Data Diolah (2025)

#### 6. Memperhitungkan Harga Pokok Kamar Rawat Inap Setelah Perbaikan Aktivitas

Perhitungan harga pokok baru pada tiap kelas rawat inap diawali dengan memperhitungan tarif *cost driver* per unit atas elemen biaya perhitungan tarif. Berikut perhitungan harga pokok baru per kelas rawat inap dengan metode ABM:

**Tabel 13. Tarif per Unit *Cost Driver* ABM**

<b>Aktivitas</b>	<b>Driver</b>	<b>Jumlah Aktivitas</b>	<b>Cost Driver</b>	<b>Tarif per unit <i>Cost Driver</i></b>
<b>A</b>	<b>B</b>	<b>C</b>	<b>D</b>	<b>E = (C:D)</b>
<b><i>Cost Pool 1</i></b>				
Aktivitas Pelayanan Administrasi	Jumlah Pasien	5.621.357.138		396.792
Aktivitas Pengantaran Pasien	Jumlah Pasien	272.247.770	14.167	19.217
Aktivitas Pensterilan Alat Medis	Jumlah Pasien	386.989.253		27.316
Aktivitas Pembuangan Sampah Medis	Jumlah Pasien	1.259.483.900		88.903
<b><i>Cost Pool 2</i></b>				
Aktivitas Pelayanan Perawatan Pasien	Lama Rawat Inap	15.853.034.203	53.803	294.650
<b><i>Cost Pool 3</i></b>				
Aktivitas Pelayanan Pembersihan Kamar	Luas Ruangan	2.241.110.603		618.579
Aktivitas Pemeliharaan Gedung dan Fasilitas	Luas Ruangan	3.506.002.348	3.623	967.707
<b><i>Cost Pool 4</i></b>				
Aktivitas Pelayanan Pencucian Linen	Potong Linen	1.225.109.845	55.823	21.946
<b><i>Cost Pool 5</i></b>				
Aktivitas Penyediaan Konsumsi	Porsi Makan	5.108.868.156	42.498	120.214

Sumber: Data Diolah (2025)

**Tabel 14. Perhitungan Harga Pokok Kamar Rawat Inap Metode ABM**

<b>Elemen Biaya</b>	<b>Jenis Kamar</b>					
	<b>Suite</b>	<b>VVIP</b>	<b>VIP</b>	<b>Kelas 1</b>	<b>Kelas 2</b>	<b>Kelas 3</b>
Biaya Sistem ABC (1)	1.056.109.810	1.694.220.109	4.128.375.089	6.737.368.046	8.134.101.974	13.724.028.279
Jumlah Kamar Terjual (2)	152	289	1.062	1.897	3.891	11.896
Harga Pokok per Tahun (3) = (1) / (2)	6.948.091	5.862.353	3.887.359	3.551.591	2.090.491	1.153.667
Harga Pokok per Bulan (4) = (3) / 12	579.008	488.529	323.947	295.966	174.208	96.139
Tarif Kamar (5)	750.000	630.000	420.000	315.000	210.000	120.000
Laba Kotor (6) = (5) – (4)	170.992	141.471	96.053	19.034	35.792	23.861

Sumber: Data Diolah (2025)

Berdasarkan perhitungan harga pokok kamar pada metode ABM di atas dapat diketahui harga pokok per kamar. Harga pokok kamar kelas Suite sebesar Rp 592.898, kelas VVIP sebesar Rp 401.185, kelas VIP sebesar Rp 343.870, kelas 1 sebesar Rp 328.177, kelas 2 sebesar Rp 162.435, dan kelas 3 sebesar Rp 106.710.

#### 7. Membandingkan Harga Pokok Kamar Rawat Inap Sebelum dan Sesudah Penerapan ABM

Perbedaan hasil perhitungan ini dipengaruhi oleh efisiensi biaya atas aktivitas tidak bernilai tambah sehingga menghasilkan tarif yang lebih akurat. Berikut tabel perbandingan hasil harga pokok dengan metode ABM dan metode rumah sakit:

**Tabel 15. Perbandingan Harga Pokok Rawat Inap Sebelum dan Sesudah ABM**

No	Jenis Kelas	Harga Pokok Kamar		Selisih Efisiensi
		Metode ABC	Metode ABM	
1	Suite	579.376	579.008	369
2	VVIP	488.954	488.529	425
3	VIP	324.494	323.947	547
4	Kelas 1	296.579	295.966	613
5	Kelas 2	174.578	174.208	370
6	Kelas 3	96.362	96.139	223

Sumber: Data Diolah, 2025

Berdasarkan tabel perbandingan harga pokok kamar rawat inap sebelum dan sesudah ABM dapat diketahui bahwa terdapat selisih efisiensi harga pokok kamar rawat inap menggunakan metode ABC dan metode ABM. Selisih efisiensi harga pokok kamar pada kelas Suite Rp 396, kelas VVIP sebesar Rp 425, kelas VIP sebesar Rp 547, kelas 1 Rp 613, kelas 2 sebesar Rp 370, dan kelas 3 sebesar Rp 223.

Dari hasil perhitungan dapat dilihat bahwa harga pokok kamar yang dihasilkan pada metode ABM lebih rendah dibandingkan metode ABC. Berikut perbandingan hasil akhir perhitungan harga pokok kamar rawat inap per kelas Rumah Sakit Toeloengredjo (HVA) Pare Tahun 2024:

**Tabel 16. Hasil Perhitungan Harga Pokok Kamar Rawat Inap RS Toeloengredjo**

No	Jenis Kelas	Harga Pokok Kamar			Keterangan
		Rumah Sakit	Metode ABC	Metode ABM	
1	Suite	600.000	579.376	579.008	<i>Undercosting</i>
2	VVIP	504.000	488.954	488.529	<i>Undercosting</i>
3	VIP	350.000	324.494	323.947	<i>Undercosting</i>
4	Kelas 1	286.364	296.579	295.966	<i>Overcosting</i>
5	Kelas 2	190.909	174.578	174.208	<i>Undercosting</i>
6	Kelas 3	109.091	96.362	96.139	<i>Undercosting</i>

Sumber: Data Diolah, 2025

Perhitungan dengan metode ABC menunjukkan bahwa rumah sakit selama ini cenderung mengalami *overcosting* pada kelas 1 dan *undercosting* kelas Suite, VVIP, VIP, kelas 2 dan kelas 3. Hal ini menandakan metode tradisional kurang akurat karena hanya memakai satu pemicu biaya. Dengan penerapan metode ABC dan ABM menghasilkan tarif yang lebih mencerminkan kondisi riil serta bisa mengontrol biaya aktivitas yang boros, sehingga manajemen bisa menyusun kebijakan tarif yang lebih tepat serta meningkatkan efisiensi.

## KESIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan hasil penerapan dapat disimpulkan sebagai berikut:

1. Dalam proses penetapanharga pokok rawat inap dengan metode tradisional hanya menggunakan satu pemicu biaya yaitu jumlahpasien sehingga mengakibatkan ketidakakuratan perhitungan dan pembebanan biaya. Namun dengan metode ABC menggunakan lebih dari satu pemicu biaya sehingga pembebanan biaya lebih actual. *Cost driver* yang digunakan dalam penelitian ini adalah jumlah pasien, lama rawat inap, luas ruangan, potong linen, dan porsi makan.
2. Penentuan harga pokok rawat inap dengan metode ABC memberikan informasi yang lebih akurat sehingga dapat digunakan dalam melakukan perbaikan yang berkelanjutan dan dijadikan dasar pengambilan keputusan. Perbaikan keberlanjutan dapat diperoleh dengan menerapkan ABM sebagai tindak lanjut penerapan ABC, mampu mengidentifikasi aktivitas yang bernilai tambah dan aktivitas yang tidak bernilai tambah. Melalui pendekatan ini manajemen rumah sakit dapat memutuskan penerapan *cost effectiveness* yang sesuai apakah dengan mengurangi atau menghilangkan aktivitas yang tidak memberikan kontribusi.
3. Penerapan ABC yang didukung dengan ABM pada layanan rawat inap dapat memberikan dasar yang kuat bagi pihak manajemen rumah sakit dalam merumuskan kebijakan tarif rawat inap yang lebih kompetitif, serta mendukung keberlanjutan jangka panjang operasional rumah sakit. Optimalisasi kebijakan tarif rawat inap yang lebih sesuai berdasarkan data actual dengan pendekatan ABC dan ABM tidak hanya meningkatkan efisiensi biaya tetapi juga meningkatkan mutu pelayanan, daya saing pada persaingan industri kesehatan dan keterjangkauan layanan kesehatan bagi masyarakat.

Penelitian ini melalui analisis yang dilakukan menunjukkan penerapan metode ABC dan ABM mampu meningkatkan akurasi perhitungan tarif dan efisiensi pengelolaan aktivitas. Penulis memiliki beberapa saran yang dapat diusulkan diantaranya adalah:

1. Manajemen Rumah Sakit Toeloengredjo (HVA) Pare diharapkan mulai mempertimbangkan rencana untuk mengintegrasikan kedua metode tersebut kedalam sistem manajemen biaya dan penetapan tarif rawat inap. Pelatiha perlu dilakukan khususnya ditujukan kepada bagian keuangan dan akuntansi agar mampu memahami dan mengimplementasikan metode ABC dan ABM dengan tepat.
2. Melalukan evaluasi lebih berkala untuk mengevaluasi aktivitas yang terjadi selama proses pelayanan sehingga mampu menekan aktivitas tidak bernilai

- tambah dengan menciptakan proses pelayanan yang lebih ramping, efisien dan berfokus pada peningkatan mutu pelayanan pasien.
3. Temuan dari hasil analisis penelitian ini diharapkan memberikan kontribusi dalam merumuskan kebijakan tarif layanan yang lebih terjangkau bagi Masyarakat serta menjamin keberlanjutan operasional rumah sakit.

## DAFTAR PUSTAKA

- Angeline Hahuly, M. (2022). *Penerapan Activity Based Costing dan Activity Based Management pada Jasa Ekspedisi CV. Siantar Pratama Trans* [Universitas Dinamika]. <https://repository.dinamika.ac.id/id/eprint/6727/20/18430200005-2022-UNIVERSITASDINAMIKA.pdf>
- Arisudhana, D. (2022). Analisis Proses Bisnis Rawat Inap dan Rawat Jalan Rumah Sakit Cakra Husada. *Bongaya Journal of Research in Accounting*, 5(1), 94–104.
- Asmadi, D., Rahmawati, S., Akbar, M. I., & Hidayaturrahmi, H. (2023). Analisis Biaya Layanan Rawat Inap Rumah Sakit Menggunakan Metode ABC: Studi Kasus Rumah Sakit Ibu dan Anak Cempaka Azzahra. *Jurnal Kesehatan Tambusai*, 4(1), 174–181.
- Fadli, H., Inapy, B. A., & Astuti, W. (2022). Analisis Penerapan Activity Based Costing (ABC) dalam Menentukan Jasa Rawat Inap pada Rumah Sakit Umum Daerah Dr. R. Soedjono Selong. *Jurnal Risma*, 2(3), 434–448.
- Fatimah, A., & Santoso, A. A. (2023). Peningkatan Efisiensi Biaya Melalui Activity Based Management. *Jurnal Riset Dan Aplikasi: Akuntansi Dan Manajemen*, 4(2). <https://doi.org/10.33795/jraam.v4i2.010>
- Hansen, D. R., & Mowen, M. M. (2014). *Akuntansi Manjerial* (8th ed., Vol. 2). Salemba Empat.
- R Muskitta, C. J., Morasa, J., & Alexander, S. (2018). Analisis Penerapan Activity Based Management untuk Meningkatkan Efisiensi pada Hotel Gran Central Manado. In *Jurnal Riset Akuntansi Going Concern* (Vol. 13, Issue 3). <https://ejurnal.unsrat.ac.id/index.php/gc/article/download/20299/19905>
- Rukman, R. (2020). Penerapan Metode Activity Based Costing dalam Menentukan Tarif Rawat Inap (Studi Kasus pada RSUD Kondosapata Kabupaten Mamasa). *Jurnal Economix*, 8(1).
- Syakhirul. (2017). *Analisis Penerapan Metode Activity Based Costing System dalam Penetapan tarif Jasa Rawat Inap pada Rumah Sakit Bhayangkara Makassar*. Universitas Muhammadiyah Makassar.
- Ticoalu, S. R. (2020). *Analisis Efisiensi Pengelolaan Biaya dengan Penerapan Activity Based Management (Studi pada Jasa Rawat Inap RSUD Kota Yogyakarta)*.