

## Perhitungan Biaya Satuan Metode Tradisional, Metode *Activity Based Costin* Studi Kasus : Klinik Hemodialisa Depok

Supriadi<sup>1</sup>

Program Studi Administrasi Rumah Sakit, Program Pendidikan Vokasi, Universitas Indonesia, Depok- Jawa Barat. Email:  
supriadi15@vokasi.ui.ac.id

### Abstrak

Tujuan penelitian adalah untuk membandingkan metode perhitungan biaya satuan antara metode *Activity Based Costing* (ABC) dengan metode Tradisional. Objek yang digunakan adalah layanan Hemodialisis (HD) di sebuah Klinik Hemodialisa di daerah Depok Jawa Barat. Penelitian ini adalah penelitian deskriptif, dimana data yang digunakan adalah data sekunder dari catatan keuangan dan non keuangan selama bulan Januari 2018 sampai dengan bulan Desember 2018 dari Klinik HD. Data ini diolah untuk menentukan biaya satuan layanan HD dengan menggunakan 2 metode yaitu metode ABC dan Tradisional. Hasil perhitungan biaya satuan dengan menggunakan 2 metode tidak memberikan perbedaan. Saran untuk perhitungan biaya satuan layanan HD pada klinik HD yang tidak memiliki layanan lain dapat menggunakan salah satu dari kedua metode perhitungan biaya satuan tersebut.

Keyword. *Activity Based Costing, Biaya satuan, Hemodialisa,*

### Abstract

*The purpose of the study is to compare the unit cost calculation method between the Activity Based Costing (ABC) method and the Traditional method. The object used is Hemodialysis (HD) service in a Hemodialysis Clinic in Depok, West Java. This research is a descriptive study, where the data used is secondary data from financial and non-financial records during January 2018 to December 2018 from the HD Clinic. This data is processed to determine the HD service unit costs using 2 methods namely the ABC and Traditional methods. The results of unit cost calculations using 2 methods do not make a difference. Suggestions for calculating HD service unit costs at HD clinics that do not have other services can use one of the two unit cost calculation methods*

Keyword. *Activity Based Costing, Biaya satuan, Hemodialisa,*

## PENDAHULUAN

### Latar Belakang

Dewasa ini dengan ketat persaingan global mengharuskan sebuah manufaktur layanan dan organisasi untuk menjadi lebih fleksibel, terintegrasi dan sangat otomatis untuk meningkatkan produktivitas dengan biaya yang lebih rendah dan harus mampu menetapkan harga jual yang kompetitif. Hal ini akan sulit dilakukan tanpa perhitungan biaya yang akurat. Untuk itu, diperlukan perhitungan harga pokok produk yang menggambarkan realisasi biaya yang dibebankan pada produk yang dihasilkan<sup>1,2</sup>.

Pemilihan metode perhitungan harus mengacu kepada jenis produk dan yang dihasilkan

serta informasi akuntansi manajemen yang dimiliki oleh perusahaan tersebut. Pengambilan keputusan merupakan proses memilih diantara berbagai alternatif dalam memaksimalkan penggunaan sumber daya secara efektif dan efisien. Salah satu keputusan manajerial yang penting mengenai efisiensi yaitu menyangkut penggunaan metode perhitungan biaya satuan dari segala jenis produk. Ada beberapa cara penelusuran, pembebanan biaya kepada produk dan perhitungan biaya satuan, namun yang paling sering digunakan yaitu dengan metode Tradisional dan metode *Activity Based Costing* (ABC)<sup>3</sup>.

Dalam sistem akuntansi biaya tradisional penelusuran biaya-biaya hanya dilakukan untuk 3 jenis biaya yaitu; biaya bahan langsung, biaya tenaga kerja

langsung dan biaya overhead. Biaya-biaya yang dapat dilacak secara langsung ke produk hanya bahan baku dan tenaga kerja langsung, sedangkan biaya overhead perusahaan dibebankan berdasarkan *cost driver* unit yang diproduksi, jam kerja langsung dan jam kerja mesin. Sistem biaya konvensional mengasumsikan bahwa semua biaya dapat diklasifikasikan ke dalam dua kategori yaitu biaya tetap dan biaya variabel dengan memperhatikan perubahan-perubahan dalam unit atau volume produksi<sup>3,4</sup>.

Metode perhitungan biaya secara konvensional dalam perusahaan yang menghasilkan lebih dari satu jenis produk akan mendapatkan kesulitan dalam menyajikan biaya produksi yang lebih akurat. Hal ini terjadi karena pembebanan biaya *overhead* dilakukan berdasarkan unit produksi, dari tiap jenis produk, sedangkan proporsi sumber daya yang diserap oleh tiap jenis produk berbeda. Karena itu, metode konvensional dapat mendistorsi biaya produksi per unit, dimana produk dengan tingkat pengerjaan yang lebih rumit dikenai biaya yang sama atau bahkan lebih rendah dari produk dengan tingkat pengerjaan yang tidak terlalu rumit<sup>3</sup>.

Metode perhitungan biaya ABC berfokus pada aktivitas-aktivitas yang dilakukan untuk menghasilkan produk atau jasa. ABC menyediakan informasi mengenai aktivitas-aktivitas dan sumber-sumber daya yang dibutuhkan untuk melaksanakan aktivitas-aktivitas tersebut<sup>2</sup>. 5 ABC dikembangkan untuk mengakomodasi berbagai kekurangan dari metode perhitungan tradisional, dimana ABC dapat untuk mengalokasikan driver biaya yang cocok untuk aktivitas apa pun, dan untuk menghitung harga biaya sesuai dengan aktivitas<sup>5</sup>.

Objek biaya seperti produk dan pelanggan merupakan kegiatan konsumsi yang pada gilirannya mengkonsumsi berbagai sumber daya seperti upah dan sebagainya. Alokasi biaya overhead dapat terjadi pada dua tahap. Pada tahap pertama, sumberdaya dialokasikan pada aktivitas yang menggunakan penggerak biaya sumber daya. Pada tahap kedua, biaya aktivitas dialokasi ke objek biaya menggunakan penggerak biaya aktivitas yang mengukur permintaan tempat objek biaya pada suatu aktivitas<sup>6</sup>. Dari sudut pandang, ABC memungkinkan memprioritaskan manajemen biaya dengan memberikan ringkasan biaya organisasi kegiatan dengan memberikan informasi biaya lebih rinci tentang kegiatan pelayanan kesehatan<sup>7</sup>.

Layanan hemodialisis merupakan produk jasa layanan dari Klinik HD yang banyak berdiri di setiap daerah sejak era Jaminan Kesehatan Nasional (JKN) yang diselenggarakan Badan Pelaksana Jaminan Sosial (BPJS) Kesehatan. Sebagai produk jasa, layanan hemodialisis perlu ditelusuri biaya pelayanannya sehingga didapatkan biaya satuan dari setiap layanannya. Sehingga saat menentukan tarif layanan dapat diketahui dengan pasti profit yang diperoleh.

Layanan hemodialisis oleh klinik HD merupakan layanan 1 jenis produk, sehingga penelusuran biaya dapat dilakukan dengan menggunakan metode Tradisional atau metode ABC. Dengan melakukan penelusuran biaya menggunakan 2 metode ini akan dilihat sejauh mana perbedaan hasil penelusuran antara metode Tradisional dengan metode ABC.

## METODOLOGI

Penelitian ini merupakan penelitian deskriptif dengan menggunakan data sekunder dari bulan Januari – Desember 2018 meliputi data transaksi keuangan dan non keuangan. Sedangkan data primer dilakukan wawancara dengan manajer klinik HD.

Data yang digunakan untuk perhitungan biaya satuan dengan menggunakan metode tradisional adalah; bahan dan alat kesehatan habis pakai langsung, bahan habis pakai non medis tidak langsung, biaya sumber daya manusia langsung dan tidak langsung, biaya depresiasi inventaris dan biaya lain-lain meliputi biaya utilisasi, pemeliharaan dan lain-lain. Pembebanan biaya depresiasi gedung di bagi 20 tahun, alat elektronik dan meubeler di depresiasikan selama 5 tahun. Perhitungan biaya depresiasi menggunakan metode garis lurus. Untuk mendapatkan biaya satuan layanan hemodialisis maka total biaya selama tahun 2018 di bagi dengan jumlah tindakan hemodialisis selama tahun 2018.

Untuk perhitungan biaya satuan dengan menggunakan metode ABC, dimulai dengan melakukan identifikasi aktivitas layanan hemodialisis dari awal sampai selesai beserta waktu yang dibutuhkan untuk setiap aktifitasnya, kemudian ditelusuri biaya-biaya yang terkait langsung terhadap setiap aktifitas tersebut. Setelah itu menelusuri biaya tidak langsung sebagai biaya *overhead*. Untuk mengalokasikan biaya *overhead* ke setiap aktivitas

maka digunakan lamanya waktu setiap aktivitas sebagai *cost driver*-nya

Setelah didapatkan biaya satuan layanan hemodialisis dengan 2 metode di atas, lalu dibandingkan untuk melihat seberapa besar perbedaan selisihnya.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

### Perhitungan Biaya Satuan dengan Metode Tradisional

Berdasarkan hasil penelusuran jenis biaya yang dikeluarkan oleh klinik dan merupakan biaya terkait langsung pada layanan hemodialisis yaitu biaya paket bahan dan alat medis habis pakai untuk setiap kali tindakan hemodialisis. Biaya ini hanya dikeluarkan bila ada tindakan hemodialisis. Dalam paket ini terdapat alat dialiser yang digunakan rata-rata sebanyak 5 kali. Sehingga biaya dialiser ini dibagi 5. Selain itu biaya jasa dokter untuk 1 kali tindakan hemodialisis. Data biaya tersebut dapat dilihat pada tabel berikut:

**Tabel 1. Biaya Langsung untuk 1 Kali Tindakan HD**

Jenis Biaya	Rp
Biaya Paket alkes BHP	335,828,-
Jasa dokter	55,000,-
<b>Biaya Total</b>	<b>390,828,-</b>

Biaya langsung untuk 1 kali tindakan HD sebesar Rp 390,828. Biaya ini akan ditambahkan setelah biaya tidak langsung setahun dibagi jumlah tindakan HD selama 1 tahun tersebut.

Biaya tidak langsung yang diperoleh adalah biaya depresiasi barang investasi yang dihitung berdasarkan kebijakan yang diperoleh dari wawancara dengan manajer klinik. Untuk biaya depresiasi gedung selama 20 tahun dan biaya depresiasi elektronik dan meubeler selama 5 tahun. Biaya tidak langsung adalah gaji pegawai dan biaya lain-lain yang terdiri dari biaya utilisasi, pemeliharaan dan biaya habis pakai lainnya. Adapun rincian biaya tidak langsung dapat dilihat pada tabel 2.

**Tabel 2. Biaya Tidak Langsung HD Tahun 2018**

Jenis Biaya	Jml	Rp
<b>Depresiasi Inv.</b>		
- Gedung Klinik	1 gdng	25,704,500,-
- AC Split	5 unit	1,070,000,-
- Alat Medis	total	9,534,000,-
- Meubeler	total	2,587,600,-
- Komputer+Printer	3 Set	2,480,000,-
- TV LCD 50"	1 unit	1,960,000,-
<b>Gaji Pegawai</b>		
- Manajer	1 org	79,625,000,-
- Perawat	4 org	213,200,000,-
- Pemasaran	1 org	46,150,000,-
- Administrasi	1 org	37,050,000,-
- Pembantu Orang Sakit	1 org	27,300,000,-
- Kebersihan	1 org	20,410,000,-
<b>Biaya Lain-lain</b>		
- Listrik		45,102,864,-
- Internet		6,000,000,-
- Bahan RT		4,476,000,-
- Bahan Makan Minum		6,300,000,-
- ATK		3,042,000,-
- Pemeliharaan		4,227,720,-
<b>Biaya Total</b>		<b>561,219,684,-</b>

Biaya tidak langsung yang dikeluarkan oleh klinik HD selama tahun 2018 adalah sebesar **Rp 561,219,684**. Biaya ini merupakan biaya *overhead* selama tahun 2018. Berdasarkan catatan tindakan layanan HD setiap bulan selama 12 bulan di tahun 2018 terdapat **2,072** kali tindakan HD. Biaya tidak langsung untuk 1 kali tindakan HD adalah Rp Rp 561,219,684 : 2,072 = **Rp 270,859,-**

Perhitungan biaya satuan layanan HD menggunakan metode Tradisional adalah dengan menjumlahkan biaya langsung dan biaya tidak langsung untuk 1 kali tindakan HD seperti yang di peroleh di atas. Adapun biaya satuan tindakan HD dapat dilihat pada tabel 3 berikut.

**Tabel 3. Biaya Satuan Layanan HD Metode Tradisional**

<b>Biaya Langsung+ Biaya Tidak Langsung = Biaya Satuan</b>
<b>Rp 390,828,- + Rp 270,859,- =Rp 661,687,-</b>

Perhitungan biaya satuan layanan HD di klinik HD dengan menggunakan metode Tradisional adalah sebesar Rp 661,687,-

**Perhitungan Biaya Satuan dengan Metode ABC**

Perhitungan biaya satuan dengan metode ABC di mulai dengan mengidentifikasi aktivitas layanan HD dari awal sampai akhir. Sedangkan *cost driver* yang digunakan adalah lama waktu setiap aktivitas yang kemudian di lakukan prosentase lama waktu tersebut kepada masing-masing aktivitas. Berikut aktivitas dan nilai *cost driver* tindakan HD.

**Tabel 4. Aktivitas Layanan HD**

Aktivitas HD	Waktu	Persentase
Pendaftaran	5 menit	2 %
Anamnesa oleh dr	5 menit	2 %
Tindakan HD	240 menit	96%

Dari tabel 4 terlihat bahwa aktivitas tindakan HD merupakan aktivitas yang memakan waktu 96% dari keseluruhan total aktivitas tindakan HD. Persentase ini akan digunakan untuk mengalokasikan biaya *overhead* ke biaya satuan layanan HD. Biaya *overhead* layanan HD pada perhitungan biaya satuan dengan menggunakan metode ABC sama dengan biaya *overhead* yang diperoleh pada metode Tradisional yaitu sebesar Rp 561,219,684,-. Biaya *overhead* ini akan di alokasikan ke setiap aktivitas tindakan HD dengan menggunakan *cost driver* presentase waktu tindakan HD. Untuk mendapatkan biaya *overhead* untuk masing-masing aktivitas maka biaya *overhead* akan di kali dengan hasil prosentase *cost driver*. Biaya *overhead* yang di alokasikan ke aktivitas-aktivitas adalah sebagai berikut:

**Tabel 5. Alokasi Biaya Overhead ke Aktivitas Layanan HD**

Aktivitas HD	Biaya OH	Cost Driver	Biaya OH
Pendaftaran	Rp 561,219,684,-	2 %	<b>Rp 11,224,394</b>
Anamnesa oleh dr	Rp 561,219,684,-	2 %	<b>Rp 11,224,394</b>
Tindakan HD	Rp 561,219,684,-	96%	<b>Rp 561,219,684</b>

Biaya pada tabel 4 merupakan biaya *overhead* untuk tindakan layanan HD selama tahun 2018. Untuk mendapatkan biaya *overhead* 1 kali tindakan layanan HD maka harus di bagi dengan

jumlah tindakan layanan HD pada tahun 2018 tersebut. Jumlah tindakan layanan HD pada tahun 2018 adalah sebanyak 2,072 tindakan. Biaya *overhead* untuk 1 kali tindakan layanan HD adalah sebagai berikut

**Tabel 5. Alokasi Biaya Overhead ke Aktivitas Layanan HD**

Aktivitas HD	Biaya OH	Tind. HD 2018	Biaya OH/Tind.
Pendaftaran	Rp 11,224,394	2,072	<b>Rp 5,417,-</b>
Anamnesa oleh dr	Rp 11,224,394	2,072	<b>Rp 5,417,-</b>
Tindakan HD	Rp 561,219,684	2,072	<b>Rp 260,025,-</b>
<b>Total Biaya Overhead per tindakan HD</b>			<b>Rp 270,859,-</b>

Penelusuran komponen biaya langsung pada metode ABC yang terjadi di aktivitas tindakan layanan HD sama seperti pada metode Tradisional yaitu biaya paket bahan dan alat medis serta jasa medis dokter untuk 1 tindakan HD. Paket alat dan bahan medis termasuk dializer dengan asumsi pemakaian rata-rata 5 kali. Adapun biaya langsung tersebut sebagai berikut:

**Tabel 6. Biaya Langsung Tindakan HD**

Jenis Biaya	Rp
Biaya Paket alkes BHP	335,828,-
Jasa dokter	55,000,-
<b>Biaya Total</b>	<b>390,828,-</b>

Jumlah biaya langsung metode ABC sama persis dengan metode Tradisional, hal ini dikarenakan kedua biaya ini terkait langsung dengan tindakan HD. Komponen biaya lain hanya merupakan biaya yang timbul saat tindakan HD, namun perlu cost driver untuk mengalokasikan ke produk tindakan layanan HD.

Perhitungan biaya satuan layanan HD menggunakan metode ABC adalah dengan menjumlahkan biaya langsung yang terjadi pada aktivitas dan biaya tidak langsung untuk 1 kali tindakan HD seperti yang di peroleh di atas. Adapun biaya satuan tindakan HD dapat dilihat pada tabel berikut:

**Tabel 7. Biaya Satuan Layanan HD Metode ABC**

Biaya Langsung + Biaya Tidak Langsung = Biaya Satuan		
Rp 390,828,-	+ Rp 270,859,-	= Rp 661,687,-

Pada tabel 7 terlihat jumlah biaya satuan dari hasil perhitungan dengan metode ABC sama dengan hasil perhitungan dengan metode Tradisional. Tidak adanya perbedaan ini disebabkan karena klinik HD hanya memiliki 1 layanan yang homogen, sehingga hanya menggunakan 1 *cost driver* dan semua biaya akan dibagi dengan *cost driver* yang sama.

Sari dan Budiwinarno (2016) menemukan hal yang sama pada penelitiannya, dimana tidak terdapat perbedaan yang signifikan hasil perhitungan harga pokok dengan menggunakan metode ABC dan metode Tradisional pada subjek usaha kerajinan kampung batik Laweyan<sup>4</sup>. Rumampuk (2013) mendapati tidak adanya perbedaan antara perhitungan biaya satuan dengan metode ABC dan metode Tradisional pada Usaha Peternakan Ayam CV Kharis di kota Bitung<sup>2</sup>.

Perhitungan biaya satuan dengan metode ABC sangat baik bila digunakan untuk perusahaan yang memiliki produk beragam dengan perbedaan yang sangat signifikan antara satu produk dengan

produk lainnya, sehingga pembebanan biaya *overhead* akan sangat berbeda untuk setiap produknya. Tingkat kerumitan antar produk juga akan membedakan alokasi biaya overhead karena akan menggunakan *cost driver* yang berbeda.

## PENUTUP KESIMPULAN

Perhitungan biaya satuan pada produk layanan HD di klinik HD yang hanya memiliki 1 jenis produk homogen, dengan menggunakan 2 metode perhitungan yaitu metode Tradisional dan metode ABC ternyata memberikan hasil yang sama. Tidak adanya perbedaan dari kedua metode ini dikarenakan klinik HD hanya memiliki 1 produk sehingga cost driver yang digunakan pun hanya 1. Biaya yang menyertai dalam metode ABC tidak dapat membedakan pembebanan biaya, dikarenakan tidak adanya perbedaan dalam proses produksi jasa layanan HD. Sehingga untuk perhitungan biaya satuan pada klinik ini masih tetap dalam dilakukan menggunakan

metode tradisional tanpa takut akan menghasilkan hitungan biaya satuan yang tidak akurat.

## DAFTAR PUSTAKA

- Akyol DE, Tuncel G, Bayhan GM. (2007) *A comparative analysis of activity-based costing and traditional costing*. International Journal of Mechanical, Aerospace, Industrial, Mechatronic and Manufacturing Engineering Vol:1, No:3
- Rumampuk MS, (2013) *Perbandingan Perhitungan Harga Pokok Produk Menggunakan Metode Activity Based Costing dan Metode Konvensional Pada Usaha Peternakan Ayam CV. Kharis di Kota Bitung*, Jurnal EMBA 637 Vol.1 No.4
- Martusa R, Mariam S.(2012) *Perbandingan Metode Konvensional Dengan Activity Based Costing Berdasarkan Akurasi Penentuan Overhead Dalam Perhitungan Cost of Goods Manufactured Pada PT Multi Rezekitama*. Jurnal Universitas Paramadina, Volume 9, Nomor 1
- Sari MDS, Budiwinarto K. (2016) *Analisis Perbedaan Penghitungan Harga Pokok Produksi Antara Sistem Konvensional Dengan Sistem Activity Based Costing (ABC) (Studi Kasus Usaha Kerajinan di Kampung Batik Laweyan)* Jurnal Penelitian dan Kajian Ilmiah Fakultas Ekonomi Universitas Surakarta, vol.4 no 14.
- Javid M, Hadian M, Ghaderi H, Gaffari S, Salehi M. (2016) *Application of the Activity-Based Costing Method for Unit-Cost Calculation in a Hospital*. Global Journal of Health Science; Vol. 8, No. 1.
- Azmi Z (2018) *Time Driven Activity Based Costing dan Implentasinya Pada Jasa Perawatan Kesehatan*. Jurnal Akuntansi dan Ekonomika, Vol.8, No.1
- Kazemi Z, Zadeh AH (2015) *Activity based Costing: A Practical Model for Cost Price Calculation in Hospitals*. Indian Journal of Science and Technology, Vol (27)