

**PERANAN *ACTIVITY BASED BUDGETING* SEBAGAI ALAT PERENCANAAN BIAYA
OPERASIONAL UNTUK MENINGKATKAN LABA
(Studi Kasus Pada RS Islam Al-Arafah Kediri)**

Anissatun Hasanah

Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas IslamKadiri

ABSTRAK

RS Islam Al-Arafah Kediri merupakan perusahaan di bidang jasa yang sudah berdiri selama 13 tahun dalam melayani kesehatan masyarakat. Bisnis rumah sakit mengalami persaingan yang ketat dengan semakin mudahnya perizinan rumah sakit swasta dan juga peran *customer* sebagai pengendali bisnis saat ini. Untuk dapat meningkatkan laba dan mampu bersaing, RS Islam Al-Arafah Kediri memerlukan pendekatan baru dalam penyusunan anggaran, salah satunya dengan menggunakan *activity based budgeting*. Tujuan penelitian yang ingin dicapai dari penelitian ini adalah untuk mengetahui bagaimana *activity based budgeting* dapat digunakan sebagai alat perencanaan biaya operasional untuk meningkatkan laba.

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data kuantitatif dan kualitatif. Data kuantitatif yang digunakan dalam penelitian ini berupa data jumlah tenaga kerja, anggaran biaya rawat inap, realisasi biaya rawat inap, dan laporan laba rugi. Data kualitatif yang digunakan dalam penelitian ini adalah berupa gambaran umum perusahaan, struktur organisasi perusahaan, lokasi perusahaan, proses operasional perusahaan, dan aktivitas bagian rawat inap. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah diskriptif kuantitatif dan alat analisis yang digunakan adalah *activity based budgeting*.

Dari hasil analisis disimpulkan bahwa penyusunan anggaran berdasar *activity based* dibandingkan dengan anggaran berdasar *functional based* menyebabkan terjadinya selisih biaya operasional yang menguntungkan sebesar Rp. 112.977.655. Hal ini terjadi karena aktivitas-aktivitas yang menjadi penyebab timbulnya biaya pada proses operasional dapat diidentifikasi dengan baik. Dengan demikian perusahaan dapat mengurangi biaya melalui eliminasi terhadap aktivitas yang bukan merupakan penambah nilai dan efisiensi terhadap aktivitas penambah nilai sehingga memudahkan perusahaan dalam melakukan perencanaan dan pengendalian biaya operasionalnya serta memudahkan dalam hal pengevaluasiannya.

PENDAHULUAN

Latar Belakang

Era globalisasi yang semakin berkembang, menjadikan *customer* menempati posisi sebagai pengendali bisnis. Pada era ini konsumen dapat memilih produk sesuai dengan kebutuhan mereka dan produsen harus dapat memenuhi kebutuhan tersebut. *Customer* juga sangat peduli terhadap pemenuhan kebutuhan dan nilai (*value*) yang diperoleh dari produk yang dibeli dari produsen.

Bagi perusahaan yang bergerak di bidang jasa tidak lepas dari persoalan pemenuhan kebutuhan *customer*. Perubahan posisi pengendali bisnis ini menyebabkan pelayanan jasa yang mampu bersaing dalam jangka panjang di pasar adalah jasa yang menawarkan

nilai (*value*) yang tinggi bagi *customer*. Dengan demikian, pengelolaan manajemen berbasis aktivitas (*activity based management*) yang mengfokuskan perhatian manajemen pada aktivitas-aktivitas dengan tujuan meningkatkan *customer value* dan menghasilkan laba sangat penting untuk dilakukan. Manajemen berbasis aktivitas ini menuntut manajemen untuk mengubah cara yang digunakan untuk menyusun anggaran, dari anggaran berbasis fungsi (*functional based budgeting*) ke anggaran berbasis aktivitas (*activity based budgeting*). Penyusunan *activity based budgeting* ini memungkinkan manajemen mengarahkan seluruh usaha masing masing karyawan ke penciptaan nilai (*value creation*) melalui pemuasan kebutuhan *customer* dan perbaikan berkelanjutan terhadap sistem yang digunakan

oleh perusahaan untuk meningkatkan nilai bagi *customer*.

Anggaran berbasis aktivitas (*activity based budgeting*) berfungsi untuk merencanakan, mengendalikan dan mengevaluasi kegiatan operasional perusahaan sehingga perusahaan dapat beroperasi secara lebih terarah dan mempermudah dalam mencapai tujuan organisasi. Bagi perusahaan anggaran merupakan hal yang sangat penting karena anggaran merupakan patokan atau dasar bagi manajemen dalam melaksanakan kegiatan operasional perusahaan. Dalam anggaran terdapat tujuan perusahaan pada masa mendatang baik dari sisi operasional, investasi, maupun proyeksi laba yang akan datang sehingga memungkinkan manajer untuk dapat mengambil keputusan yang lebih baik dalam mencapai apa yang telah direncanakan sebelumnya.

Untuk dapat mengambil keputusan yang lebih baik dari sebelumnya maka diperlukan kecermatan dan ketepatan dalam perencanaan dan pengelolaan biaya operasional perusahaan. Perencanaan biaya operasional sangat berpengaruh terhadap perusahaan, manajemen harus mampu merencanakan biaya operasional perusahaan dengan baik dan tepat agar dapat mencapai efisiensi serta memenuhi beban kerja yang direncanakan dan tujuan strategik yang telah disepakati sehingga dapat meningkatkan laba.

RS Islam Al-Arafah Kediri merupakan perusahaan di bidang jasa yang sudah berdiri selama 13 tahun dalam melayani kesehatan masyarakat. Bisnis rumah sakit mengalami persaingan yang ketat dengan semakin mudahnya perizinan rumah sakit swasta dan juga peran *customer* sebagai pengendali bisnis saat ini. Akibat persaingan yang ketat ini RS Islam Al-Arafah Kediri dituntut untuk membuat inovasi dan strategi untuk mempertahankan dan mendapatkan pasien (*customer*) sehingga mampu bersaing dan meningkatkan laba. Namun keterbatasan sistem penganggaran tradisional yang digunakan RS Islam Al-Arafah Kediri tidak lagi sesuai untuk menghadapi persaingan saat ini. Untuk dapat meningkatkan laba dan mampu bersaing, RS Islam Al-Arafah Kediri memerlukan pendekatan baru dalam penyusunan anggaran, salah satunya dengan menggunakan *activity based budgeting*.

Perumusan Masalah

Sesuai latar belakang yang diuraikan di atas maka permasalahan yang diteliti adalah: bagaimana *activity based budgeting* dapat digunakan sebagai alat perencanaan biaya operasional untuk meningkatkan laba.

Batasan Penelitian

Agar pembahasan selanjutnya tidak meluas dan lebih terarah, maka penelitian ini dibatasi pada:

- Peranan *activity based budgeting* sebagai alat perencanaan biaya operasional untuk meningkatkan laba.
- Biaya operasional rawat inap.
- Data yang dianalisis oleh peneliti adalah data tahun 2010-2011.

Tujuan Penelitian

Tujuan penelitian yang ingin dicapai dari penelitian ini adalah untuk mengetahui bagaimana *activity based budgeting* dapat digunakan sebagai alat perencanaan biaya operasional untuk meningkatkan laba.

METODE PENELITIAN

Ruang Lingkup Penelitian

Ruang lingkup penelitian ini mengkaji dalam bidang akuntansi manajemen yang difokuskan pada masalah peranan *activity based budgeting* sebagai alat perencanaan biaya operasional untuk meningkatkan laba pada RS Islam Al-Arafah Kediri dengan data tahun 2010 dan 2011 pada bagian rawat inap.

Lokasi Penelitian

Penelitian ini dilakukan di RS Islam Al-Arafah Kediri Jl. Raung No.190, Mojoroto, Kediri. Alasan peneliti memilih RS Islam Al-Arafah Kediri sebagai objek penelitian karena:

- Lokasi penelitian yang mudah dijangkau
- Perusahaan terbuka dalam memberikan informasi yang berkaitan dengan data yang dibutuhkan dalam penelitian
- Data perusahaan tersebut layak dijadikan obyek penelitian

Data dan Teknik Pengumpulan Data

Data

a. Jenis Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1) Data Kualitatif

Data kualitatif yang digunakan dalam penelitian ini adalah data tentang:

- a) Gambaran umum perusahaan
- b) Struktur organisasi perusahaan
- c) Lokasi perusahaan
- d) Proses operasional perusahaan
- e) Aktivitas bagian rawat inap

2) Data Kuantitatif

Data kuantitatif yang digunakan dalam penelitian ini adalah data tentang:

- a) Jumlah tenaga kerja
- b) Anggaran biaya rawat inap
- c) Realisasi biaya rawat inap
- d) Laporan laba rugi

b. Sumber data

Sumber data dalam penelitian adalah data primer. Adapun data primer yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

- 1) Gambaran umum perusahaan
- 2) Struktur organisasi perusahaan
- 3) Lokasi perusahaan
- 4) Proses operasional perusahaan
- 5) Aktivitas bagian rawat inap
- 6) Jumlah tenaga kerja
- 7) Anggaran biaya rawat inap
- 8) Realisasi biaya rawat inap
- 9) Laporan laba rugi

Teknik Pengumpulan Data

- a. Wawancara
- b. Dokumentasi

Identifikasi Variabel

- a. *Activity Based Budgeting*
- b. Biaya Operasional
- c. Laba

Definisi Operasional Variabel

- a. *Activity Based Budgeting* adalah proses penyusunan anggaran yang berfokus ke *improvement* terhadap sistem dan biaya aktivitas atau *cost driver* yang diharapkan dapat mencapai efektivitas biaya dalam anggaran.
- b. Biaya Operasional adalah biaya usaha pokok perusahaan selain harga pokok penjualan yang menjadi tanggungan perusahaan dan berhubungan erat dengan usaha utama perusahaan yang masa manfaatnya tidak lebih dari satu tahun.
- c. Laba adalah jumlah yang dapat diberikan kepada investor dari kelebihan pendapatan

terhadap beban-beban yang terjadi yang berasal dari transaksi sampingan dan dari semua transaksi yang mempengaruhi badan usaha selama suatu periode.

Teknik Analisis Data

Teknik analisis yang digunakan adalah deskriptif kuantitatif. Adapun langkah-langkahnya adalah sebagai berikut:

a. Menentukan biaya yang dapat ditanggung *customer*

Langkah pertama ini merupakan dasar merancang berbagai aktivitas yang diperlukan untuk mencapai *target cost*, yang dihitung sebagai berikut:

Harga yang dapat diterima pasar (<i>Price-market driven</i>)	Rp. xxx
Laba yang diharapkan (<i>Profit Target</i>)	Rp. xxx
<i>Target Cost</i> atau <i>Allowable Cost</i>	Rp. xxx

b. Menganalisis aktivitas.

Langkah berikutnya adalah melakukan analisis aktivitas, analisis aktivitas ini dilandasi dengan *target costs* yang ditentukan pada langkah pertama diatas. Analisis aktivitas dilaksanakan dalam empat langkah yaitu:

- 1) Menentukan aktivitas apa yang dikerjakan (menggolongkan aktivitas sesuai dengan jenis aktivitas)
- 2) Menentukan berapa orang yang terlibat dalam aktivitas yang dikerjakan
- 3) Menentukan waktu dan sumber daya yang diperlukan untuk melaksanakan aktivitas yang dikerjakan
- 4) Mengelompokkan aktivitas penambah nilai dan aktivitas bukan penambah nilai
Langkah keempat ini dilakukan dengan dua tahap, yaitu:
 - a) Penggolongan aktivitas penambah nilai (*Value Added Activities*) dan aktivitas bukan penambah nilai (*Non Value Added Activities*)
 - b) Penggolongan biaya aktivitas penambah nilai (*Value Added Activities*) dan aktivitas bukan penambah nilai (*Non Value Added Activities*)
- c. Menyusun anggaran berdasarkan aktivitas (*activity based budgeting*) untuk setiap biaya sesuai dengan masing-masing aktivitas.

- d. Membandingkan anggaran berdasarkan aktivitas (*activity based budgeting*) dengan anggaran RS Islam Al-Arafah Kediri. Langkah ini bertujuan membandingkan antara anggaran berdasarkan aktivitas (*activity based budgeting*) dengan anggaran tradisional RS Islam Al-Arafah Kediri dan untuk melihat pengaruhnya terhadap laba.
- e. Menganalisis hasil perbandingan antara anggaran berdasarkan aktivitas (*activity based budgeting*) dengan anggaran RS Islam Al-Arafah Kediri.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Hasil Penelitian

- c. Aktivitas pasien rawat jalan RS Islam Al-Arafah Kediri
- 1) Pendaftaran pasien masuk dan keluar
 - 2) Pencatatan kartu kontrol medik
 - 3) Pemeriksaan dan pencatatan surat kontrol rawat jalan
 - 4) Penanganan pasien rawat jalan dan UGD
 - 5) Pencatatan berkas rekam medik pasien
 - 6) Pemeriksaan atau tindakan dokter spesialis
 - 7) Pemeriksaan atau tindakan dokter umum
 - 8) Pemeriksaan atau tindakan dokter jaga
 - 9) Konsultasi dokter spesialis
 - 10) Konsultasi dokter umum
 - 11) Pencatatan surat visum atau rujukan
 - 12) Pemeriksaan penunjang laboratorium atau radiologi
 - 13) Penyampaian resep
 - 14) Pelayanan resep
 - 15) Membersihkan ruang poli dan UGD
 - 16) Mencuci perlengkapan bed poli dan UGD
- d. Aktivitas pasien rawat inap RS Islam Al-Arafah Kediri
- 26) Menjemput pasien UGD
 - 27) Pendaftaran pasien masuk dan keluar
 - 28) Registrasi kamar
 - 29) Penomoran status pasien pada rekam medik
 - 30) Penanganan pasien
 - 31) Seleksi pasien
 - 32) Pemeriksaan atau tindakan dokter jaga
 - 33) Pencatatan surat visum atau rujukan
 - 34) Pemeriksaan penunjang laboratorium atau radiologi

- 35) Konsultasi dokter spesialis
- 36) Konsultasi dokter umum
- 37) Visite dokter
- 38) Visite perawat
- 39) Pemberian konsumsi pasien
- 40) Mencatat laporan pemeriksaan
- 41) Menyiapkan injeksi dan obat oral
- 42) Injeksi pasien
- 43) Memasang infus, alat untuk memasukkan cairan atau *Nasugatric Tube* (NGT), alat pendeteksi kesehatan jantung atau *Elektrocardiograph* (ECG), dan pemasangan selang kateter ke dalam kandung kemih atau *Dower Cateter* (DC)
- 44) Memberikan dan meminumkan obat oral
- 45) Penyampaian resep
- 46) Pelayanan resep
- 47) Mempersiapkan kamar
- 48) Pencucian linen
- 49) Mencuci perlengkapan bed pasien
- 50) Mengantar dan menjemput pasien dengan kendaraan

Proses Penyusunan Anggaran

Penyusunan anggaran RS Islam Al-Arafah Kediri harus melibatkan semua unit yang ada dalam rumah sakit atau yang mempunyai tanggung jawab atas segala kegiatan operasional rumah sakit yang disebut juga pusat pertanggungjawaban. Penyusunan anggaran dimulai dari usulan masing-masing pusat pertanggung jawaban sampai dengan pengesahan oleh yayasan. Penyusunan anggaran dilakukan melalui metode gabungan dari *top down* dan *bottom up* yang dimulai dari:

- a. Pernyataan kebijakan (*policy statement*) oleh direktur RS Islam Al-Arafah Kediri
- b. Tingkat pusat pertanggungjawaban
- c. Tim penyusun anggaran

Beberapa kebijakan dalam penyusunan anggaran antara lain:

- a. Penyusunan anggaran didasarkan atas realisasi tahun sebelumnya dengan mempertimbangkan situasi dan kondisi di masa yang akan datang.
- b. Upaya kenaikan volume atau omset pelayanan sebesar 15% dari tahun lalu
- c. Prediksi gejolak inflasi yang tidak terkendali akibat situasi tertentu sebesar 10%.
- d. Di samping pengeluaran rutin dialokasikan juga pengeluaran khusus atau dana untuk

investasi yang nilainya ditentukan sesuai kondisi keuangan rumah sakit.

Pembahasan

1. Menentukan biaya yang dapat ditanggung customer

Dalam penerapan *activity based budgeting*, langkah pertama yang perlu dilakukan oleh pihak perusahaan yaitu menentukan biaya yang dapat ditanggung *customer* yang merupakan dasar merancang berbagai aktivitas yang diperlukan untuk mencapai *target cost*. Dalam hal ini biaya yang dapat ditanggung *customer* atau harga yang dapat diterima pasar adalah biaya operasional rawat inap RS Islam Al-Arafah Kediri Tahun 2010 sebesar Rp 3.458.029.315, dan laba yang diharapkan dihitung dari laba RS Islam Al-Arafah Kediri Tahun 2010 yang ditambah dengan target laba yang dihitung dengan *target cost* yaitu 17,5% dari laba RS Islam Al-Arafah Kediri Tahun 2010, yang dihitung sebagai berikut:

Harga yang dapat diterima pasar	Rp. 3.458.029.315
Laba yang diharapkan (<i>Profit Target</i>)	Rp. 1.076.319.335
<i>Target Cost</i> atau <i>Allowable Cost</i>	Rp 2.381.709.980

Sumber: Data Primer yang Diolah

2. Menganalisis Aktivitas

Aktivitas-aktivitas yang ada di bagian rawat inap ini dikelompokkan menjadi 4 unit aktivitas berdasarkan fungsinya masing-masing, yaitu:

- 1) Unit Aktivitas Administrasi
 - a) Pendaftaran pasien masuk dan keluar merupakan aktivitas yang dilakukan oleh petugas pendaftaran untuk mencatat semua identitas pasien baik ketika akan rawat inap atau pulang dari rumah sakit.
 - b) Registrasi kamar adalah aktivitas yang dilakukan oleh rumah sakit bilamana pasien mendapat rujukan dokter untuk rawat inap, pasien akan dicatat nama ruangan dan kelasnya.
- 2) Unit Aktivitas Perawatan
 - a) Konsultasi dokter spesialis adalah aktivitas konsultasi oleh dokter spesialis terkait diagnosa penyakit pada pasien rawat inap rumah sakit.

- b) *Visite* dokter dan *visite* perawat adalah aktivitas pelayanan kesehatan yang diberikan pada pasien untuk memeriksa sejauh mana perkembangan kesehatan pasien.
 - c) Pemberian konsumsi pasien adalah pemenuhan kebutuhan makanan dan minuman pada pasien yang menjalani rawat inap untuk mempercepat penyembuhan pasien.
 - d) Mencatat laporan pemeriksaan merupakan aktivitas mencatat hasil pemeriksaan yang dilakukan oleh perawat berdasarkan hasil *visite* perawat.
 - e) Menyiapkan injeksi dan obat oral adalah aktivitas mempersiapkan injeksi dan obat oral oleh perawat sebelum *visite* pasien.
 - f) Injeksi pasien adalah aktivitas perawatan pasien dengan memberikan suntikan kepada pasien oleh perawat saat *visite* pasien.
 - g) Memasang infus NGT, ECG, dan DC merupakan aktivitas rutin yang dilakukan oleh perawat selama pasien sakit dan dirawat .
 - h) Memberikan dan meminumkan obat oral adalah aktivitas perawatan pasien dengan memberikan dan meminumkan obat oral kepada pasien oleh perawat saat *visite* pasien.
- 3) Unit Aktivitas Pelayanan
- a) Menjemput pasien UGD adalah aktivitas untuk menyambut pasien datang untuk diantarkan menuju ruang UGD.
 - b) Penanganan pasien adalah aktivitas tindakan penanganan kepada pasien yang baru datang.
 - c) Seleksi pasien adalah aktivitas setelah penanganan pasien untuk diseleksi antara *false emergency*, darurat atau tidak gawat dan gawat darurat.
 - d) Pemeriksaan atau tindakan dokter jaga merupakan aktivitas pemeriksaan oleh dokter jaga sesuai hasil seleksi pasien.
 - e) Penomoran status pasien pada rekam medik merupakan aktivitas penomoran pada status pasien di UGD yang disesuaikan dengan penomoran di rekam medik dengan mencatat nama, umur, alamat, diagnosa medis, tindakan yang diberikan pada pasien dan keterangan pasien untuk rawat inap.

- f) Pencatatan surat visum atau rujukan adalah aktivitas mencatat atau menerima surat permintaan keterangan tertulis yang dibuat oleh dokter (*visum et repertum*), surat rujukan dan lain-lain.
- g) Pemeriksaan penunjang laboratorium atau radiologi merupakan aktivitas memeriksa pasien dengan menggunakan penunjang laboratorium atau radiologi jika diperlukan oleh pasien sesuai dengan petunjuk dokter.
- h) Penyampaian resep adalah aktivitas menyampaikan resep obat kepada pasien sesuai dengan hasil pemeriksaan.
- i) Pelayanan resep merupakan aktivitas pelayanan untuk memberikan obat kepada pasien sesuai dengan resep yang dibawa oleh pasien.
- 4) Unit Aktivitas *Cleaning Service dan Laundry*
- a) Mempersiapkan kamar adalah aktivitas mempersiapkan bed sebelum bed ditempati oleh pasien yang dinyatakan harus menginap.
- b) Membersihkan kamar adalah aktivitas membersihkan kamar dan area sekitar kamar agar selalu tampak bersih.
- c) Pencucian linen adalah aktivitas untuk mencuci linen dan menggantinya dengan yang bersih agar kamar pasien tetap bersih.
- d) Mencuci perlengkapan bed adalah aktivitas mencuci perlengkapan bed setelah perlengkapan bed digunakan pasien.
- 3. Menyusun anggaran berdasarkan aktivitas (*activity based budgeting*) untuk setiap biaya sesuai dengan masing-masing aktivitas**
- Berdasarkan penjabaran pada awal pembahasan yaitu sumber daya dan biaya yang dibutuhkan dalam pelaksanaan aktivitas, maka diperoleh hasil perhitungan anggaran yang disusun dengan menggunakan *activity based budgeting*.
- 4. Membandingkan anggaran berdasarkan aktivitas (*Activity Based Budgeting*) dengan anggaran RS Islam Al-Arafah Kediri**
- Langkah ini bertujuan membandingkan antara anggaran berdasarkan aktivitas (*activity based budgeting*) dengan anggaran tradisional RS Islam Al-Arafah Kediri dan untuk melihat pengaruhnya terhadap laba. Perbandingan antara *activity based budgeting* dengan anggaran tradisional RS Islam Al-Arafah Kediri Tahun 2011 dapat dilihat pada tabel 4.2.

Tabel 4.2
Perbandingan ABB dengan Anggaran Bagian Rawat Inap
RS Islam Al-Arafah Kediri Tahun 2011

Uraian	Anggaran RS Kediri 2011	Activity Based Budgeting 2011	Selisih
PENDAPATAN			
Karcis	31.449.321	27.347.235	4.102.085
Jasa Administrasi	64.068.340	55.711.600	8.356.740
Akomodasi Rawat Inap	677.848.805	589.433.744	88.415.062
Akomodasi Kamar Bersalin	28.100.538	24.435.250	3.665.288
Akomodasi Kamar Operasi	89.128.028	77.502.633	11.625.395
Sewa Alat Operasi	236.964.576	206.056.153	30.908.423
Akomodasi Rg Pemulihan (RR)	48.044.437	41.777.771	6.266.666
Akomodasi Rg Observasi Intensif	13.552.175	11.784.500	1.767.675
Jasa Medik			
Jasa Dokter Umum	41.922.197	36.454.084	5.468.113
Jasa Dokter Gigi	227.010	197.400	29.610

Jasa Dokter Spesialis	42.380.122	36.852.280	5.527.842
Visite Dokter Umum	52.420.727	45.583.241	6.837.486
Visite Dokter Spesialis	210.956.585	183.440.508	27.516.076
Konsul Dokter Spesialis	23.377.200	20.328.000	3.049.200
Tindakan Dokter Umum	12.351.643	10.740.559	1.611.084
Tindakan Dokter Gigi	1.401.505	1.218.700	182.805
Tindakan Dokter Spesialis	188.486.788	163.901.555	24.585.233
Tindakan Dokter Operator	500.642.649	435.341.434	65.301.215
Tindakan Dokter Anestesi	177.536.869	154.379.887	23.156.983
Tindakan Asisten Operasi	128.147.988	111.433.033	16.714.955
Tindakan Paramedis	353.596.883	307.475.550	46.121.333
Jasa Penunjang Medik			
Laboratorium	278.133.140	241.854.904	36.278.236
Foto Rontgen	26.190.160	22.774.052	3.416.108
USG	7.641.463	6.644.750	996.713
EKG	15.861.603	13.792.699	2.068.905
Nebuleizer	3.348.559	2.911.790	436.769
Fisioterapi	904.619	786.625	117.994
Spirometri	3.636.990	3.162.600	474.390
Inkubator	136.850	119.000	17.850
Oksigen	7.108.754	6.181.525	927.229
Perlengkapan Kaber	59.672.477	51.889.110	7.783.367
Bahan Habis Pakai	463.699.434	403.216.899	60.482.535
Konsultasi Gizi	3.446.970	2.997.365	449.605
Total Pendapatan	3.792.385.400	3.297.726.435	494.658.965
BIAYA			
Biaya Gaji	306.095.414	231.393.955	74.701.459
Biaya Visite	365.273.498	248.579.318	116.694.180
Biaya Jasa Medis	1.265.994.762	1.011.380.709	254.614.053
Biaya Makan dan Minum Pasien	270.970.475	235.626.500	35.343.975
Biaya Penunjang Medis	185.810.060	161.573.965	24.236.095
Biaya Listrik, Air, dan Telephon	96.606.165	67.713.412	28.892.753
Biaya Bahan Habis Pakai	220.583.501	153.449.392	67.134.109
Biaya Administrasi dan Umum	4.158.400	2.950.656	1.207.744
Biaya <i>Cleaning Service</i>	7.045.360	4.376.000	2.669.360
Biaya <i>Laundry</i>	6.790.175	5.904.500	885.675
Biaya Pemeliharaan Peralatan Medis	9.638.668	8.381.450	1.257.218
Total biaya	2.738.966.476	2.131.329.857	607.636.620
Laba	1.053.418.924	1.166.396.578	(112.977.655)

Sumber: Data Primer yang Diolah

Dari hasil perhitungan di atas diperoleh total biaya operasional untuk anggaran berdasar tradisional dan *activity based budgeting* yaitu masing-masing sebesar Rp. 2.738.966.476 dan Rp. 2.131.329.857. Dari hasil perbandingan tersebut menunjukkan bahwa terjadi selisih biaya yang menguntungkan antara penyusunan *activity based budgeting* dengan anggaran tradisional sebesar Rp. 607.636.620. Dengan adanya selisih biaya tersebut, maka laba operasional RS Islam Al-Arafah Kediri juga meningkat sebesar Rp. 112.977.655. Sedangkan dari *target cost* yang ditentukan pada langkah awal sebesar Rp. 2.381.709.980 dengan laba yang diharapkan sebesar Rp. 1.079.319.335 terdapat peningkatan laba Rp. 90.077.243 dengan persentase 8,37%, sehingga laba tahun 2011 yang dihitung dengan menggunakan *activity based budgeting* adalah Rp. 1.166.396.578.

5. Menganalisis hasil perbandingan antara anggaran berdasarkan aktivitas (*activity based budgeting*) dengan anggaran RS Islam Al-Arafah Kediri.

Dari perhitungan selisih antara anggaran tradisional dan *activity based budgeting* pada tabel 4.2 di atas terlihat bahwa besarnya selisih yang terjadi adalah Rp. 807.370.486. Selisih tersebut diperoleh dari dua langkah yaitu langkah pertama mengeliminasi aktivitas yang bukan merupakan penambah nilai dan kedua adalah mengefisiensi aktivitas penambah nilai. Rincian selisih biaya anggaran berdasar aktivitas dan anggaran tradisional biaya operasional rawat inap RS Islam Al-Arafah Kediri adalah sebagai berikut:

- a. Biaya Gaji terjadi selisih Rp. 74.701.459, selisih tersebut terjadi karena pada anggaran tradisional terjadi peningkatan biaya sebesar 15% pada biaya gaji sebesar Rp. 39.925.489, sedangkan pada *activity based budgeting* terjadi eliminasi aktivitas bukan penambah nilai pada biaya gaji. Aktivitas yang dieliminasi pada biaya gaji adalah sebagai berikut:

Tabel 4.3

Aktivitas	Biaya Gaji (Rp)
Registrasi Kamar	8.025.224
Menyiapkan Injeksi dan Obat Oral	8.025.224
Memberikan dan Meminumkan Obat Oral	8.025.224
Penyampaian Resep	3.566.766
Mempersiapkan Kamar	7.133.532
Total	34.775.970

Selisih Biaya Gaji

Sumber: Data Primer yang Diolah

- b. Biaya *visite* terjadi selisih Rp. 116.694.180, selisih tersebut terjadi karena pada anggaran tradisional terjadi peningkatan biaya sebesar 15% pada biaya *visite* sebesar Rp. 47.644.369, sedangkan pada *activity based budgeting* terjadi eliminasi aktivitas bukan penambah nilai pada biaya *visite* sebesar Rp. 27.619.924 pada aktivitas menyiapkan injeksi dan obat oral dan Rp. 41.429.886 pada aktivitas memberikan dan meminumkan obat oral.
- c. Biaya jasa medis terjadi selisih Rp. 254.614.053, selisih tersebut terjadi karena pada anggaran tradisional terjadi peningkatan biaya sebesar 15% pada biaya jasa medis sebesar Rp. 165.129.752, sedangkan pada *activity based budgeting* terjadi efisiensi aktivitas penambah nilai pada biaya jasa medis. Efisiensi biaya jasa medis pada aktivitas yang penambah nilai adalah sebagai berikut:

Tabel 4.4
Selisih Biaya Jasa Medis

Aktivitas	Biaya Jasa Medis (Rp)
Penanganan pasien	20.810.303
Seleksi pasien	12.486.182
Penomoran status pasien pada rekam medik	31.215.454
Pencatatan surat visum atau rujukan	24.972.363
Total	89.484.301

Sumber: Data Primer yang Diolah

- d. Biaya makan dan minum pasien terjadi selisih Rp. 35.343.975, pada biaya ini tidak ada eliminasi ataupun efisiensi dari *activity based budgeting*, selisih ini disebabkan

- adanya peningkatan biaya sebesar 15% dari biaya makan dan minum pasien pada anggaran tradisional.
- e. Biaya penunjang medis terjadi selisih biaya sebesar Rp. 24.236.095, pada biaya ini tidak ada eliminasi ataupun efisiensi dari *activity based budgeting*, selisih ini disebabkan adanya peningkatan biaya sebesar 15% dari biaya penunjang medis pada anggaran tradisional.
 - f. Biaya listrik, air, dan telephon terjadi selisih biaya sebesar Rp. 28.892.753, selisih tersebut terjadi karena di dalam anggaran tradisional terjadi peningkatan biaya sebesar 15% pada biaya listrik, air, dan telephon sebesar Rp. 12.600.804, sedangkan di dalam *activity based budgeting* terjadi eliminasi aktivitas bukan penambah nilai pada biaya listrik, air, dan telephon sebagai berikut:
 - i. Biaya *cleaning service* terjadi selisih Rp. 2.669.360, selisih tersebut terjadi karena di dalam anggaran tradisional terjadi peningkatan biaya sebesar 15% pada biaya *cleaning service* sebesar Rp. 918.960, sedangkan di dalam *activity based budgeting* terjadi eliminasi aktivitas bukan penambah nilai pada biaya *cleaning service* sebesar Rp. 1.750.400 pada aktivitas mempersiapkan kamar.
 - j. Biaya *laundry* terjadi selisih Rp. 885.675, pada biaya ini tidak ada eliminasi ataupun efisiensi dari *activity based budgeting*, selisih ini disebabkan adanya peningkatan biaya sebesar 15% dari biaya *laundry* pada anggaran tradisional.
 - k. Biaya pemeliharaan peralatan medis terjadi selisih Rp. 1.257.218, selisih tersebut terjadi karena di dalam anggaran tradisional terjadi peningkatan biaya sebesar 15%.

Tabel 4.5
Selisih Biaya Listrik, Air, dan Telephon

Aktivitas	Biaya Listrik, Air dan Telephon (Rp)
Registrasi Kamar	7.636.851
Menyiapkan Injeksi dan Obat Oral	1.454.638
Memberikan dan Meminumkan Obat Oral	1.454.638
Penyampaian Resep	1.090.979
Mempersiapkan Kamar	4.654.843
Total	16.291.949

Sumber: Data Primer yang Diolah

- g. Biaya bahan habis pakai terjadi selisih Rp. 67.134.109, selisih tersebut terjadi karena di dalam anggaran tradisional terjadi peningkatan biaya sebesar 15% pada biaya bahan habis sebesar Rp. 28.771.761, sedangkan di dalam *activity based budgeting* terjadi eliminasi aktivitas bukan penambah nilai pada biaya bahan habis sebesar Rp. 38.362.348 pada aktivitas menyiapkan injeksi dan obat oral.
- h. Biaya administrasi dan umum terjadi selisih Rp. 1.207.744, selisih tersebut terjadi karena di dalam anggaran tradisional terjadi peningkatan biaya sebesar 15% pada biaya administrasi dan umum sebesar Rp. 542.400, sedangkan di dalam *activity based budgeting* terjadi eliminasi aktivitas bukan penambah nilai pada biaya adm dan umum sebesar Rp. 626.773 pada aktivitas registrasi kamar dan Rp. 38.571 pada aktivitas mempersiapkan kamar.
- i. Biaya *cleaning service* terjadi selisih Rp. 2.669.360, selisih tersebut terjadi karena di dalam anggaran tradisional terjadi peningkatan biaya sebesar 15% pada biaya *cleaning service* sebesar Rp. 918.960, sedangkan di dalam *activity based budgeting* terjadi eliminasi aktivitas bukan penambah nilai pada biaya *cleaning service* sebesar Rp. 1.750.400 pada aktivitas mempersiapkan kamar.
- j. Biaya *laundry* terjadi selisih Rp. 885.675, pada biaya ini tidak ada eliminasi ataupun efisiensi dari *activity based budgeting*, selisih ini disebabkan adanya peningkatan biaya sebesar 15% dari biaya *laundry* pada anggaran tradisional.
- k. Biaya pemeliharaan peralatan medis terjadi selisih Rp. 1.257.218, selisih tersebut terjadi karena di dalam anggaran tradisional terjadi peningkatan biaya sebesar 15%.

KESIMPULAN DAN SARAN

Kesimpulan

Berdasarkan hasil pembahasan sebelumnya, maka didapat beberapa kesimpulan sebagai berikut:

- a. Anggaran biaya operasional bagian rawat inap RS Islam Al-Arafah Kediri disusun dengan dasar realisasi tahun sebelumnya dengan upaya kenaikan volume atau omset pelayanan sebesar 15% dari tahun lalu. Dengan pendekatan tradisional tersebut maka yang lebih diutamakan adalah alokasi sumber daya (*resource*) bukan pada aktivitas sebagaimana *activity based budgeting*. Perbedaan biaya operasional dapat mengakibatkan selisih biaya operasional yang cukup besar tetapi tidak terdeteksi penyebabnya karena masih menggunakan satu pemicu biaya (*cost driver*) saja.
- b. Dengan digunakannya *activity based budgeting* pada proses penyusunan anggaran biaya operasional maka akan dapat menghasilkan penganggaran yang

lebih akurat karena biaya-biaya dengan pemicu biaya yang berbeda-beda dikelompokkan dalam kelompok pemicu biaya yang sama lalu dari pemicu biaya tersebut dapat diketahui berapa banyak sumber daya yang dibutuhkan sehingga memudahkan dalam pengendalian operasionalnya.

- c. Penerapan *activity based budgeting* memungkinkan dilakukannya penyusunan anggaran biaya operasional dengan menggunakan penggerak biaya yang relevan dengan masing-masing aktivitas yang terkait dengan proses operasional sehingga dapat diidentifikasi aktivitas-aktivitas mana yang merupakan aktivitas bernilai tambah dan aktivitas yang tidak bernilai tambah. Dengan demikian perusahaan dapat mengurangi biaya melalui eliminasi aktivitas yang tidak bernilai tambah dan efisiensi aktivitas bernilai tambah, sehingga memudahkan perusahaan dalam mengevaluasi dan mengendalikan biaya.

Saran

- a. Dalam proses penyusunan *activity based budgeting*, personel perusahaan memerlukan informasi lengkap tentang aktivitas yang digunakan dalam menghasilkan produk dan jasa bagi *customer*. Dengan demikian saran yang dapat peneliti berikan kepada RS Islam Al-Arafah Kediri adalah melakukan pencatatan terhadap seluruh aktivitas RS Islam Al-Arafah Kediri sebagai informasi dalam menyusun anggaran berdasarkan aktivitas.
- b. Diharapkan RS Islam Al-Arafah Kediri dapat mempertimbangkan anggaran berdasar aktivitas (*activity based budgeting*) sebagai alat perencanaan dan mengendalikan biaya operasional RS Islam Al-Arafah Kediri. *Activity based budgeting* akan sangat membantu pihak manajemen perusahaan dalam melakukan proses perencanaan dan mengendalikan biaya operasional, *activity based budgeting* mempunyai potensi untuk lebih akurat daripada anggaran tradisional karena menggunakan formula biaya yang tergantung pada pengukuran setiap aktivitas sehingga memungkinkan

manajemen untuk memahami perilaku biaya pada level yang paling detail.

DAFTAR PUSTAKA

- Adisputro, Gunawan dan Yunita Anggraini (2007), *Anggaran Bisnis: Analisis, Perencanaan, dan Pengendalian Laba*, Yogyakarta: UPP STIM YKPN Yogyakarta.
- Baridwan, Zaki (2000), *Intermediate Accounting*, Edisi Kedelapan, Yogyakarta: YBFE-Yogyakarta.
- Blocher, Edward J., Kung H. Chen, dan Thomas W. Lin (1999), *Manajemen Biaya* (jilid 1), Edisi Kesatu, Jakarta: Salemba Empat.
- Garrison, Ray H. dan Noreen Eric W. (2000), *Akuntansi Manajerial*, Jakarta: Salemba Empat.
- Hansen, Don R. and Maryane M. Mowen (2006), *Management Accounting*, Edisi Ketujuh, Jakarta: Salemba Empat.
- Mulyadi dan Johny Setyawan (2000), *Sistem Perencanaan dan Pengendalian Manajemen*, Edisi Kesatu, Yogyakarta: Aditya Media.
- Mulyadi (2001), *Akuntansi Manajemen*, Edisi III, Jakarta: Salemba Empat.
- (2007), *Sistem Perencanaan dan Pengendalian Manajemen*, Edisi Ketiga, Jakarta: Salemba Empat.
- Munandar, M. (2007), *Budgeting: Perencanaan Kerja, Pengkoordinasian Kerja, Pengawasan Kerja*, Edisi Kedua, Yogyakarta: BPFY-Yogyakarta.
- Nafarin, Muhammad (2000), *Penganggaran Perusahaan*, Jakarta: Salemba Empat.
- Simamora, Henry (2002), *Akuntansi Manajemen*, Edisi Kedua, Jakarta: UPP AMP YKPN.
- Soemarso, (2000), *Akuntansi Suatu Pengantar* (jilid I), Jakarta: Rineka Cipta.
- Stice, Earl K., James D. Stice and K. Fred Skousen (2009), *Intermediate Accounting*, Jakarta: Salemba Empat.
- Supriyono (2000), *Akuntansi Biaya*, Edisi Kedua, Yogyakarta: BPFY Yogyakarta.
- Warren, Carl S., dan James M. Reeve (2005), *Pengantar Akuntansi*, Edisi Kedua puluh satu, Jakarta: Salemba Empat.