

## Implementasi *Activity Based Management* dalam Meningkatkan Efisiensi Biaya Pelayanan Rawat Inap di RS X Kabupaten Pamekasan

Seto Wahyu Prasetyo<sup>1</sup>, Ida Bagus Ketut Bayangkara<sup>2</sup>, Slamet Riyadi<sup>3</sup>

<sup>1,2,3</sup>Magister Manajemen, Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas 17 Agustus 1945  
Surabaya

1262300055@surel.untag-sby.ac.id<sup>1</sup>, bhayangkara@untag-sby.ac.id<sup>2</sup>,  
slametriyadi10@untag-sby.ac.id<sup>3</sup>

### ABSTRACT

*One of the strategies to survive in business competition is to control operational costs. The activity-based management method emerged as an appropriate activity management approach in making decisions related to cost reduction. With the various types of services provided, RS X Pamekasan Regency needs to make cost efficiency through reducing non-value-added activities. This study aims to analyse cost efficiency using the activity-based management method to obtain accurate cost information, so as to identify and reduce inefficient activities, and provide recommendations for cost efficiency policies. The methodology used is qualitative with a case study approach, using data collection techniques through documentation, interviews, and observations. Analysis of cost efficiency calculations using activity-based management. The research findings revealed that the implementation of activity-based management successfully identified activities that need to be maintained because they provide added value, as well as activities that do not add value. However, RS X Pamekasan Regency has not been able to implement activity based management optimally due to the limited resources it has.*

**Keywords:** Management Accounting, Activity Based Management Method, Cost Efficiency

### ABSTRAK

Salah satu strategi untuk dapat bertahan dalam persaingan bisnis adalah dengan melakukan pengendalian biaya-biaya operasional. Metode *activity based management* muncul sebagai pendekatan pengelolaan aktivitas yang tepat dalam pengambilan keputusan terkait pengurangan biaya. Dengan beragamnya jenis layanan yang disediakan, RS X Kabupaten Pamekasan perlu melakukan efisiensi biaya melalui pengurangan aktivitas yang tidak bernilai tambah. Penelitian ini bertujuan menganalisis efisiensi biaya menggunakan metode *activity based management* untuk mendapatkan informasi biaya yang akurat, sehingga dapat mengidentifikasi dan mengurangi aktivitas tidak efisien, serta memberikan rekomendasi kebijakan efisiensi biaya. Metodologi yang digunakan adalah kualitatif dengan pendekatan studi kasus, menggunakan teknik pengumpulan data melalui dokumentasi, wawancara, dan observasi. Analisis perhitungan efisiensi biaya menggunakan *activity based management*. Temuan penelitian mengungkapkan bahwa implementasi *activity based management* berhasil mengidentifikasi aktivitas-aktivitas yang perlu dipertahankan karena memberikan nilai tambah, serta aktivitas-aktivitas yang tidak bernilai tambah. Namun, RS X Kabupaten Pamekasan belum dapat menerapkan *activity based management* secara optimal karena keterbatasan sumber daya yang dimiliki.

**Kata kunci:** Akuntansi Manajemen, Metode *Activity Based Management*, Efisiensi Biaya

## PENDAHULUAN

Di era globalisasi saat ini, tingkat persaingan yang semakin ketat mendorong setiap organisasi untuk beradaptasi agar dapat bertahan dan berkembang. Dampak persaingan ini tidak hanya dirasakan oleh organisasi yang bergerak di bidang perdagangan dan industri, tetapi juga merambah ke sektor jasa. Situasi ini menyebabkan organisasi kehilangan kendali atas penentuan harga jual karena harga kini ditentukan oleh mekanisme pasar. Akibatnya, keberhasilan organisasi sangat bergantung pada keakuratan informasi biaya. Untuk mengoptimalkan kinerja organisasi, diperlukan pengendalian biaya yang tidak mengorbankan kualitas dan kuantitas produk atau layanan. Pengklasifikasian dan pengalokasian biaya yang tepat dapat memberikan keuntungan bagi organisasi. *Activity Based Management* (ABM) merupakan salah satu strategi yang dapat diimplementasikan untuk mengoptimalkan biaya. Hansen dan Mowen (2014) mendefinisikan ABM sebagai pendekatan komprehensif dan terintegrasi yang berfokus pada pengelolaan aktivitas untuk meningkatkan nilai bagi pelanggan dan laba perusahaan. Efisiensi biaya tidak hanya penting bagi organisasi profit, tetapi juga bagi organisasi non-profit seperti rumah sakit. Dalam memberikan pelayanan berkualitas, rumah sakit dituntut untuk dapat menghitung perincian biaya secara akurat. Hal ini penting mengingat rumah sakit memiliki beragam layanan dengan tingkat kompleksitas yang tinggi dan biaya tidak langsung yang signifikan.

Konsep biaya menurut Hansen dan Mowen (2014) didefinisikan sebagai pengorbanan kas atau setara kas untuk memperoleh barang atau jasa yang memberikan manfaat saat ini atau masa depan bagi organisasi. Mulyadi (2018) memperluas definisi ini dengan membedakan biaya dalam arti luas sebagai pengorbanan sumber ekonomi yang diukur dalam satuan uang, dan dalam arti sempit sebagai sumber ekonomi untuk memperoleh harga pokok. Seperti yang ditekankan oleh Datu (2019), dalam dunia bisnis yang kompetitif, perhitungan biaya yang cermat adalah suatu keharusan. Informasi biaya yang akurat menjadi dasar bagi perusahaan untuk merencanakan, mengontrol, dan membuat keputusan bisnis yang strategis. Dalam konteks akuntansi manajemen, Hajar (2023) menjelaskan bahwa ini merupakan proses yang mencakup identifikasi, pengumpulan, pengukuran, klasifikasi, dan pelaporan informasi keuangan dan non-keuangan untuk keperluan internal perusahaan. Sumakul dkk (2018) menambahkan bahwa akuntansi manajemen merupakan aplikasi praktis dari teknik manajemen untuk mengontrol dan melaporkan sumber daya keuangan.

*Activity Based Management* (ABM), menurut Hansen dan Mowen (2014), adalah pendekatan terintegrasi yang memfokuskan perhatian manajemen pada berbagai aktivitas untuk meningkatkan nilai bagi pelanggan dan laba. Menurut Kholmi (2019), *activity based management* adalah menata aktivitas untuk memperbaiki dan meningkatkan nilai produk atau jasa bagi pelanggan dan keuntungan perusahaan. Deviesa (2019) menekankan bahwa ABM menggunakan informasi ABC untuk pengambilan keputusan manajemen yang lebih luas, dengan

fokus pada pengurangan biaya dan peningkatan kepuasan pelanggan. Tunggal (2015) menguraikan manfaat ABM yang mencakup fleksibilitas, integrasi fungsi usaha, pengukuran komprehensif, dan analisis biaya yang efektif. Dalam implementasinya, Mukhzarudfa dan Putra (2019) mengidentifikasi tiga langkah utama penerapan ABM: analisis aktivitas, analisis penggerak, dan analisis kinerja. Mowen dan Hansen (2014) lebih lanjut menjelaskan bahwa analisis aktivitas merupakan proses identifikasi dan evaluasi yang menghasilkan pemahaman tentang aktivitas yang dijalankan, sumber daya yang dibutuhkan, dan nilai aktivitas bagi perusahaan.

Permasalahan muncul ketika perhitungan harga pokok tidak mencerminkan aktivitas spesifik dan pembebanan biaya tidak langsung yang kurang tepat. Kondisi ini dapat menyebabkan ketidakpastian dalam penentuan harga, apakah terlalu tinggi atau terlalu rendah. Untuk mengatasi hal tersebut, organisasi perlu mengetahui unit *cost* secara akurat untuk menghindari distorsi perhitungan, mengurangi pemborosan, dan mengefisienkan aktivitas yang bernilai tambah. Penelitian ini mengangkat beberapa pertanyaan terkait sistem perhitungan biaya rawat inap di RS X, meliputi upaya efisiensi biaya dengan metode *activity based management*, serta alasan belum diterapkannya *activity based management* di RS X.

## METODE PENELITIAN

Dalam penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif dengan RS X sebagai objek penelitian yang dituju. Penelitian ini menggunakan data primer dan data sekunder dengan teknik pengumpulan data terdiri dari wawancara mendalam, observasi serta dokumentasi. Dalam penelitian ini menggunakan teknik analisis data yang terdiri dari tiga langkah utama, yaitu; reduksi data, penyajian data dan menarik kesimpulan. Penelitian ini menggunakan metode analisis deskriptif, yaitu menggambarkan penerapan *Activity Based Management* untuk meningkatkan efisiensi pelayanan rawat inap pada RS X

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Aktivitas yang ada pada rumah sakit harus ditelusuri sehingga pembebanan biaya yang ada bisa diketahui. Berikut ini adalah elemen biaya yang terjadi pada ruang rawat inap RS X selama tahun 2023 yang diperoleh dari bagian keuangan RS X laporan ini dibuat untuk ditujukan bagi manajemen RS maupun pemilik RS.

**Tabel 1. Elemen Biaya Rawat Inap**

<b>Biaya Pelayanan Rawat Inap</b>	<b>Total Biaya</b>
Biaya gaji perawat	13.753.956.793
Biaya konsumsi	742.835.270
Biaya <i>laundry</i>	73.412.020
Biaya depresiasi gedung	390.825.493

Biaya konsultasi Medis	825.775.930
Biaya depresiasi fasilitas	126.377.590
Biaya listrik	1.311.505.877
Biaya administrasi	281.660.355
Biaya cleaning service	220.402.970
Biaya air	4.301.000
<b>Total Biaya</b>	<b>16.729.653.269</b>

**Tabel 2. Aktivitas Pada Rawat Inap**

1. Menerima pasien	18. Menyiapkan makanan dan minuman pasien
2. Membawa pasien ke UGD	19. Mengantar makanan dan minuman ke pasien
3. Memeriksa kondisi Pasien IGD	20. Mengambil piring dan gelas yang sudah selesai
4. Melengkapi data administrasi pasien	21. Membersihkan piring dan gelas kotor pasien
5. Menyeleksi dan menjelaskan berkas pasien.	22. Mencuci piring dan gelas kotor
6. Mengantar pasien ke ruang rawat inap.	23. Visit dokter
7. Mempersiapkan kamar	24. Konsultasi dokter spesialis
8. Memeriksa kondisi pasien	25. Konsultasi dokter umum
9. Menyiapkan injeksi dan injeksi pasien.	26. Memasang dan pengambilan linen pasien
10. Memasang infus dll, kepada pasien	27. Mencuci linen dari pasien
11. Membuat dan memberikan resep kepada pasien,	28. Mengeringkan linen pasien
12. Mendampingi dokter memeriksa pasien	29. Menyimpan linen pasien yang sudah kering
13. Visite perawat	30. Membersihkan kamar/wc pasien
14. Membuat laporan pemeriksaan	31. Membersihkan peralatan
15. Perencanaan program perawat selanjutnya.	32. Membuang sampah
16. Memberikan dan meminumkan obat oral pasien.	33. Menyiapkan fasilitas suntik, masker, sarung tangan
17. Program terapi pasien	34. Menyiapkan fasilitas peralatan mandi dan makan.

Setelah melakukan pembagian terhadap aktivitas yang ada pada jasa rawat inap rumah sakit sesuai dengan kelompoknya, langkah selanjutnya ialah melakukan pembagian aktivitas yang bernilai tambah dan yang tidak bernilai tambah tersebut

sehingga menghasilkan aktivitas yang efisien untuk mengurangi biaya yang terjadi. Pengelompokan biaya ini selanjutnya akan dilakukan penggabungan dan mengeliminasi atau pereduksian beberapa aktivitas sehingga biaya tidak bernilai tambah yang muncul dapat dikurangi. Pada tabel ini akan di tampilkan aktivitas yang telah dikelompokkan menjadi dua menurut analisis aktivitas yaitu *value added* (aktivitas bernilai tambah) dan *non value added* (aktivitas tidak menambah nilai).

**Tabel 3. Pemisahan Biaya Aktivitas Bernilai Tambah dan Tidak Bernilai Tambah**

Aktivitas	Biaya Aktivitas	VA	NVA
<b>Aktivitas Administrasi</b>			
Menerima pasien	58.667.831	58.667.831	
Membawa pasien ke UGD	35.301.885	35.301.885	
Memeriksa Kondisi Pasien IGD	81.704.882	81.704.882	
Melengkapi data administrasi pasien	58.667.831	58.667.831	
Menyeleksi dan menjelaskan berkas pasien.	35.301.885		35.301.885
Mengantar pasien ke ruang rawat inap.	12.016.041	12.016.041	
<b>Total</b>	<b>281.660.355</b>	<b>246.358.470</b>	<b>35.301.885</b>
<b>Aktivitas Perawatan</b>			
Mempersiapkan kamar	510.823.321	510.823.321	
Memeriksa kondisi pasien	716.715.071		716.715.071
Menyiapkan injeksi dan injeksi pasien.	812.718.167	812.718.167	
Memasang infus dll, kepada pasien	2.675.521.465	2.675.521.465	
Membuat dan memberikan resep kepada pasien,	1.018.731.363	1.018.731.363	
Mendampingi dokter memeriksa pasien	1.751.702.187	1.751.702.187	
Visit perawat	1.540.665.805	1.540.665.805	
Membuat laporan pemeriksaan	2.013.240.611	2.013.240.611	
Perencanaan program perawat selanjutnya.	1.018.731.363	1.018.731.363	
Memberikan dan meminumkan obat oral pasien.	1.327.640.414	1.327.640.414	
Program terapi pasien	307.807.031	307.807.031	

Total	13.753.956.793	13.066.981.727	716.715.071
<b>Aktivitas Konsumsi Pasien</b>			
Menyiapkan makanan dan minuman pasien	521.112.430	521.112.430	
Mengantar makanan dan minuman ke pasien	55.428.210	55.428.210	
Mengambil piring dan gelas yang sudah selesai	22.158.550	22.158.550	
Membersihkan piring dan gelas kotor pasien	55.428.210	55.428.210	
Mencuci piring dan gelas kotor	88.707.870	88.707.870	
Total	742.835.270	742.835.270	
<b>Konsultasi Medis</b>			
Visit dokter	515.487.540	515.487.540	
Konsultasi dokter spesialis	206.621.530	206.621.530	
Konsultasi dokter umum	103.666.860	103.666.860	
Total	825.775.930	825.775.930	
<b>Aktivitas Laundry</b>			
Memasang dan pengambilan linen pasien	8.131.261	8.131.261	
Mencuci linen dari pasien	35.188.724	35.188.724	
Mengeringkan linen pasien	17.373.614	17.373.614	
Menyimpan linen pasien yang sudah kering	12.718.421		12.718.421
Total	73.412.020	60.693.599	12.718.421
<b>Cleaning Service</b>			
Membersihkan kamar/WC pasien	141.530.476		
Membersihkan peralatan	64.710.182		
Membuang sampah	14.162.312		
Total	220.402.970		
<b>Aktivitas Fasilitas</b>			
Menyiapkan fasilitas suntik, masker, sarung tangan	102.688.748	102.688.748	
Menyiapkan fasilitas peralatan mandi dan makan.	23.688.842		23.688.842
Total	126.377.590	102.688.748	23.688.842
<b>Listrik</b>			
Total	1.311.505.877	1.311.505.877	

<b>Bangunan</b>			
Pemeliharaan Kelas VIP	112.686.283	112.686.283	
Pemeliharaan Kelas 1	61.416.655	61.416.655	
Pemeliharaan Kelas II	101.111.318	101.111.318	
Pemeliharaan Kelas III	115.611.237	115.611.237	
<b>Total</b>	<b>390.825.493</b>	<b>390.825.493</b>	
<b>Air</b>			
<b>Total</b>	<b>4.301.000</b>	<b>4.301.000</b>	
<b>TOTAL</b>	<b>17.720.655.303</b>	<b>16.942.965.174</b>	<b>788.421.219</b>

Dari tabel 3 yang ditunjukkan di atas dapat dilihat bahwa terdapat 30 aktivitas yang bernilai tambah dan 4 aktivitas yang tidak bernilai tambah. Aktivitas yang bernilai tambah dapat dipertahankan dalam rumah sakit dan aktivitas tidak menambah nilai bisa dihilangkan dengan tujuan mengurangi pembebanan biaya yang nantinya akan dilakukan. Berdasarkan konsep dari *activity based management* (ABM) ini, aktivitas-aktivitas yang menjadi bagian dari aktivitas tidak menambah nilai harus dikurangi atau dieliminasi, sehingga pembebanan biaya yang terjadi pada rawat inap masing-masing kelas dapat berkurang oleh karena pengurangan aktivitas yang terjadi.

Hasil dari perhitungan yang telah dilakukan sebelumnya ialah total biaya yang didapatkan pada aktivitas rawat inap rumah sakit berjumlah **Rp. 17.720.655.303**. Berdasarkan hasil mengeliminasi biaya yang telah dilakukan, aktivitas bernilai tambah yang terjadi menghasilkan biaya **Rp. 16.942.965.174** dan aktivitas tidak menambah nilai menghasilkan biaya **Rp. 788.421.219**. Aktivitas bernilai tambah yang disajikan ini bisa menjadi tambahan informasi untuk bisa di tingkatkan pada rumah sakit, sedangkan untuk aktivitas yang tidak menambah nilai bisa di hilangkan untuk mengefisiensikan pembebanan biaya yang ada pada layanan rawat inap RS X.

## KESIMPULAN DAN SARAN

Dalam perhitungan yang dilakukan dengan menggunakan *activity based management*, aktivitas yang tidak menambah nilai bisa kurangi ataupun dihilangkan, dan aktivitas yang bernilai tambah bisa ditingkatkan atau dipertahankan, sehingga menghasilkan biaya yang efisien dalam layanan rawat inap setiap kelas pada RS X. Hasil dari penelitian ini juga menunjukkan bahwa dengan mengeliminasi aktivitas yang tidak menambah nilai bagi ruang rawat inap, maka pihak rumah sakit bisa mengurangi biaya tidak efisien sebesar Rp.788.421.219 dalam aktivitasnya. Biaya yang dihasilkan dari aktivitas yang menambah nilai bagi pihak RS X sebesar Rp.16.942.965.174. Pihak RS X belum menerapkan metode *activity based management* dalam pembebanan biaya untuk mengefisiensikan biaya yang ada pada RS X karena sumber daya yang masih belum siap jika *activity based management* untuk efisiensi biaya dilakukan. Pihak manajemen dan pemilik RS X perlu

mempertimbangkan kembali metode *activity based management* dalam rangka untuk mengefisienkan biaya yang ada pada rumah sakit, sehingga masyarakat yang ada pada ekonomi menengah ke bawah dapat merasakan fasilitas rumah sakit yang sesuai dan juga terjangkau. Penulis juga menyarankan kepada pihak rumah sakit untuk memberikan pelatihan kepada staf akuntansi dan bagian keuangan terkait dengan penerapan *activity based management*. Berdasarkan hasil penelitian dan hasil perhitungan dalam mengefisienkan biaya dengan menggunakan metode *activity based management*, dapat diketahui bahwa implikasi dari temuan penelitian.

Peneliti tidak memiliki kesempatan untuk mewawancarai wakil direktur keuangan dan wakil direktur pelayanan pada Rumah Sakit X dikarenakan pada saat penelitian dilakukan keduanya sedang mempersiapkan akreditasi rumah sakit, sehingga waktu untuk melakukan wawancara belum bisa ditentukan sampai pada batas penelitian ini berakhir. Penulis dalam hal ini hanya menggunakan layanan rawat inap kelas VIP, kelas I, kelas II, kelas III saat menghitung efisiensi biaya dengan menggunakan metode *activity based management*. Peneliti tidak sampai pada layanan keseluruhan layanan rumah sakit yang ada pada RS X. Penulis hanya bisa melakukan observasi dari halaman luar kelas rawat inap untuk melihat aktivitas apa saja yang terjadi, dikarenakan mengingat setiap kelas rawat inap mempunyai pasien yang berbeda-beda penyakit dan tidak bisa diganggu dalam melakukan observasi, sehingga ini menjadi salah satu keterbatasan.

#### DAFTAR PUSTAKA

- Datu, C. V. (2019). Analisis biaya dalam penentuan harga pokok produksi pada perusahaan roti Happy Bakery Manado. *Jurnal EMBA: Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen, Bisnis Dan Akuntansi*, 7(4), 6147-6154.
- Deviesa, D. (2019). *Akuntansi manajemen*. Andi.
- Hajar, I., & Hajar, N. (2023). *Akuntansi manajemen*. Uwais Inspirasi Indonesia.
- Hansen, D., & Mowen, M. (2014). *Akuntansi manajemen* (Edisi ke-8). Salemba Empat.
- Kholmi, M. (2019). *Akuntansi manajemen*. UMMPress.
- Mukhzarudfa, & Putra, W. (2019). *Akuntansi manajemen*. Salim Media Indonesia.
- Mulyadi. (2018). *Akuntansi biaya* (Edisi ke-5). UPP STIM YKPN.
- Sumakul, A. M., Manosoh, H., & Mawikere, L. M. (2018). Analisis penerapan target costing sebagai sistem pengendalian biaya produksi pada CV. Verel Tri Putra Mandiri. *Jurnal Riset Akuntansi Going Concern*, 13(4). Universitas Sam Ratulangi.
- Supriyono, R. A. (2018). *Akuntansi keperilakuan*. Gadjah Mada University Press.
- Tunggal, A. W. (2015). *Memahami konsep activity-based management dan activity-based costing*. Harvarindo.