

Penerapan Metode *Activity Based Costing* (ABC) dalam Analisis Perhitungan Unit Cost pada Instalasi Farmasi RSUD BLUD Sleman

Asri Dwi Ariyani^{1*}, Rosita Rosita², Hanifa Zahra³, Avininda Dewi Nindiasari³, Arantika Meidya Pratiwi⁴, Yolanda Safitri⁵

¹Program Studi Akuntansi, Universitas Alma Ata, Yogyakarta, Indonesia
Jalan Brawijaya No.99 Yogyakarta

²Program Studi Akuntansi, Universitas Islam Indonesia, Yogyakarta, Indonesia
Jalan Kaliurang Km 14,5 Yogyakarta

³Program Studi Akuntansi, Universitas Aisyah, Yogyakarta, Indonesia

⁴Program Studi Kebidanan, Universitas Alma Ata, Yogyakarta, Indonesia

⁵Program Studi Administrasi Rumah Sakit, Universitas Alma Ata, Yogyakarta, Indonesia

*Email : asriariyani@almaata.ac.id

Abstrak

Instalasi farmasi di rumah sakit umum daerah (RSUD) BLUD memiliki peran penting untuk mendukung layanan kesehatan melalui pengadaan dan distribusi obat. Namun, selama ini perhitungan biaya yang terjadi pada pelayanan farmasi khususnya pada pelayanan tebus obat untuk pasien masih banyak menggunakan metode tradisional yaitu dengan membagi total biaya berdasarkan *volume output*, tanpa mempertimbangkan variasi aktivitas yang terjadi pada penentuan biaya yang dibebankan pada suatu aktivitas. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis perhitungan unit cost pelayanan farmasi menggunakan pendekatan *Activity Based Costing* (ABC) dan membandingkannya dengan hasil perhitungan menggunakan metode tradisional untuk pengukur keakuratan penentuan biaya. Penelitian dilakukan dengan metode deskriptif kuantitatif melalui studi kasus di Instalasi Farmasi RSUD BLUD Sleman. Data dikumpulkan melalui observasi secara langsung, wawancara, dan dokumentasi laporan keuangan serta aktivitas operasional pada layanan obat instalasi farmasi. Hasil penelitian menunjukkan bahwa perhitungan unit cost menggunakan metode ABC sebesar Rp150.000 per resep, sedangkan metode tradisional sebesar Rp100.000. Selisih Rp50.000 disebabkan oleh penggunaan pemicu biaya (*cost driver*) yang lebih rinci pada metode ABC, seperti jumlah resep, jenis obat, dan frekuensi pelayanan. Hasil penelitian disimpulkan bahwa metode perhitungan unit cost dengan pendekatan ABC memberikan informasi biaya yang lebih tepat dan dapat digunakan untuk mendukung pengambilan keputusan strategis yang lebih efisien di RSUD BLUD.

Kata Kunci: *activity based costing*; instalasi farmasi; RSUD; unit cost

The Application of Activity Based Costing (ABC) Method in Unit Cost Analysis at the Pharmacy Installation of a Regional Public Hospital (RSUD) BLUD Sleman

Abstract

The pharmacy installation at the regional public hospital (RSUD) operating under the BLUD financial management system plays a crucial role in supporting healthcare services through

the procurement and distribution of medicines. However, the cost calculation method used for pharmacy services—particularly for outpatient prescription dispensing—still predominantly relies on traditional methods. These methods typically allocate total costs based on output volume without considering the variation in activities that drive the actual consumption of resources. This study aims to analyze the unit cost calculation of pharmacy services using the Activity-Based Costing (ABC) approach and compare it with traditional methods to assess the accuracy of cost determination. The research method used descriptive quantitative method through a case study conducted at the Pharmacy Installation of RSUD BLUD Sleman. Data were collected through direct observation, interviews, and documentation of financial reports and operational activities related to pharmaceutical services. The research findings are the unit cost per prescription using the ABC method is IDR 150,000, whereas the traditional method results in a cost of IDR 100,000. The IDR 50,000 difference is attributed to the more detailed use of cost drivers in the ABC method, such as the number of prescriptions, types of medications, and service frequency. The study concludes that the ABC-based unit cost calculation provides more accurate cost information and can support more efficient and strategic decision-making in hospital financial management.

Keywords: activity based costing; pharmacy installation; regional hospital; unit cost

PENDAHULUAN

Rumah sakit sebagai lembaga pelayanan memiliki tujuan pendirian yang berbeda jika dibandingkan dengan perusahaan pada umumnya, khususnya dibidang jasa. Rumah sakit merupakan salah satu bentuk dari lembaga yang berorientasi pada tujuan bukan laba (*non-profit*). Fungsi utama rumah sakit adalah sebagai penyelenggara fasilitas Kesehatan berupa penyembuhan dan pemulihan bagi penderita penyakit yang tidak hanya terbatas dilakukan di rumah sakit (1,2).

Dalam struktur operasionalnya, instalasi farmasi di rumah sakit, terutama yang ada rumah sakit umum daerah (RSUD) merupakan unit penting yang menunjang pelayanan kesehatan melalui pengadaan dan distribusi obat yang dilakukan adalah pemberian obat yang pada dasarnya kegiatan tersebut dilakukan kolaborasi dengan dokter dan apoteker.

Namun, permasalahan efisiensi biaya sering terjadi akibat metode alokasi tradisional yang hanya mengandalkan proporsi terhadap anggaran, tanpa mempertimbangkan konsumsi riil terhadap aktivitas(3,4).

Menurut data Kementerian Kesehatan RI tahun 2022, pemborosan biaya paling tinggi di rumah sakit ditemukan pada unit farmasi, terutama akibat ketidakefisienan dalam pengelolaan stok dan ketidaktepatan perhitungan biaya per resep. Di RS “X” Palopo, pengelolaan persediaan obat antibiotik mengalami *overstock* dan risiko kadaluarsa tinggi karena metode pencatatan tidak mencerminkan realita aktivitas operasional(5). Hal serupa juga ditemukan di RSUD Kabupaten Muna bahwa perhitungan biaya pelayanan terlalu rendah sebelum diterapkan metode ABC (6). Berdasarkan fenomena yang terbaru menunjukkan bahwa metode perhitungan

biaya perunit dengan pendekatan tradisional seringkali gagal dalam menelusuri biaya tidak langsung yang kompleks. Hal ini menjadi alasan utama pengembangan metode *activity based costing* (ABC), yang menyajikan alokasi biaya berdasar aktivitas nyata(79).

Di sektor Kesehatan, perhitungan dengan metode ABC telah terbukti memberikan akurasi lebih tinggi dibanding sistem tradisional, sehingga mampu mengatasi ketidaktepatan tersebut(9). ABC mengalokasikan biaya berdasarkan aktivitas yang mengkonsumsi sumber daya, sehingga menghasilkan *unit cost* yang lebih akurat (10,11). Penelitian sebelumnya di RS Islam Nashrul Ummah Lamongan membuktikan bahwa ABC mampu mengidentifikasi aktivitas kritis dalam pengendalian obat (12).

Hasil penelitian terdahulu masih kurang untuk mengkaji lebih dalam tentang penerapan metode ABC dalam menghitung *unit cost* di Instalasi Farmasi RSUD, sejauh ini studi kasus lebih fokus pada layanan rawat inap, hemodialisa, radiologi. Padahal, Farmasi merupakan penyumbang beban biaya besar dengan aktivitas kompleks mulai dari pengadaan, penyimpanan, hingga distribusi obat(1315).

Tujuan dari penelitian ini adalah menghitung *unit cost* pelayanan obat pada instalasi farmasi menggunakan pendekatan ABC dan membandingkannya dengan metode tradisional. Dengan demikian, hasil penelitian ini diharapkan dapat meningkatkan efisiensi dan

akuntabilitas pengelolaan keuangan rumah sakit.

BAHAN DAN METODE

Penelitian ini menggunakan pendekatan deskriptif kuantitatif dengan metode studi kasus yang dilakukan di Instalasi Farmasi RSUD BLUD, Sleman, Yogyakarta. Penelitian dilaksanakan selama 8 bulan sejak April sampai dengan November 2023.

Data yang digunakan dalam penelitian ini terbagi menjadi dua jenis yaitu data primer dan data sekunder. Data primer meliputi informasi lisan atau tertulis mengenai gambaran umum rumah sakit, prosedur rumah sakit, dan struktur organisasi. Data sekunder meliputi angka-angka seperti laporan jumlah pasien, jumlah resep, dan jumlah jam kerja karyawan pada instalasi farmasi.

Teknik pengumpulan data dilakukan melalui dokumentasi data sekunder yang bersumber dari catatan keuangan, laporan anggaran. Selain itu, data primer dikumpulkan dengan cara observasi langsung terhadap proses kerja di instalasi farmasi dan wawancara dengan pihak manajemen dilakukan untuk mengklarifikasi dan melengkapi data yang diperoleh. Analisis data dalam penelitian ini dilakukan melalui enam tahapan utama. Pertama, dilakukan identifikasi terhadap aktivitas pelayanan obat pada instalasi farmasi. Kedua, setiap aktivitas dikelompokkan ke dalam *cost pool* berdasarkan jenis biaya yang terkait. Ketiga, ditentukan *cost*

driver atau faktor penggerak biaya untuk masing-masing aktivitas, seperti jumlah resep, jam kerja, volume obat, atau frekuensi transaksi. Keempat, biaya dari setiap *cost pool* dialokasikan ke aktivitas berdasarkan proporsi penggunaan *cost driver*. Kelima, dilakukan penghitungan *unit cost* per resep dan per kategori aktivitas menggunakan pendekatan ABC. Terakhir, hasil perhitungan tersebut dibandingkan dengan hasil perhitungan unit cost menggunakan metode tradisional untuk menilai perbedaan dan akurasi alokasi biaya.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil penelitian menunjukkan bahwa terdapat perbedaan antara biaya riil pada layanan farmasi di rumah sakit dengan biaya satuan layanan yang menggunakan metode *activity based costing* (ABC) pada instalasi farmasi RSUD BLUD. Biaya riil pelayanan farmasi dikenakan biaya sebesar Rp 100.000, sedangkan menggunakan metode ABC, biaya layanan farmasi sebesar Rp 150.000. Oleh karena itu, pada selisih Rp 50.000 atas biaya unit antara perhitungan dengan menggunakan metode tradisional dengan metode ABC. Diketahui bahwa dengan menggunakan metode *activity based costing* (ABC) memberikan hasil yang lebih mahal dibandingkan dengan metode *unit cost*. Perhitungan menggunakan metode ABC, menyebabkan biaya *overhead* untuk setiap produk dibebankan pada banyak biaya pemicu/penggerak (*cost driver*). Sehingga metode ABC telah

mampu mengalokasikan biaya aktivitas pada setiap instalasi secara tepat berdasarkan konsumsi masing-masing produk berdasarkan aktivitas (16), selanjutnya ditambahkan dalam penelitian Dwinta tahun 2024 menyatakan bahwa walaupun alternatif yang paling *cost-effective* tidak selalu biaya yang paling murah tetapi pada optimalisasi biaya (17). Sedangkan, pada metode tradisional atau riil biaya *overhead* untuk masing-masing produk dibebankan pada satu biaya pemicu (*cost driver*) saja. Dengan demikian, terjadi distorsi dalam pembebanan biaya *overhead*(18)(19).

Perbedaan utama antara metode perhitungan tradisional atau riil dengan metode *activity based costing* (ABC) terletak pada jumlah pemicu biaya yang digunakan diantaranya jumlah resep, jumlah pasien, waktu pelayanan. Oleh karena itu, penentuan harga pokok dengan menggunakan metode ABC menggunakan lebih banyak pemicu biaya dibandingkan dengan sistem biaya riil yang hanya menggunakan satu pemicu biaya berbasis unit(20). Sistem ABC juga menyediakan informasi tentang biaya dan kinerja setiap aktivitas dan sumber daya serta dapat menelusuri biaya secara akurat ke objek-objek biaya selain produk, seperti jasa pelayanan, pelanggan dan saluran distribusi.

Penetapan biaya pada instalasi farmasi memegang peranan penting dalam pengambilan keputusan strategis. Data biaya yang tidak akurat berpotensi mengakibatkan pengambilan keputusan strategis yang kurang optimal.

Metode ABC dapat membantu menekan biaya-biaya yang tidak perlu secara lebih efektif dan mengurangi bahkan menghilangkan biaya-biaya dari aktivitas-aktivitas yang tidak perlu. Perlunya penggunaan metode *activity based costing* (ABC) sebagai salah satu metode alternatif penentuan harga pokok satuan produk/jasa yang dapat menghasilkan informasi harga produk yang lebih akurat. Metode ABC merupakan metode pengukuran biaya yang berbasis pada aktivitas untuk menghasilkan produk/jasa, selanjutnya pembelanannya didasarkan pada aktivitas-aktivitas yang telah dilakukan, sehingga dapat diketahui untuk kebutuhan dan aktivitas apa saja biaya-biaya tersebut dikeluarkan. Menurut Marlina dan Yemimaria et al, perhitungan biaya berbasis aktivitas merupakan penentuan biaya produk secara cermat untuk keputusan manajemen dengan mengukur secara cermat konsumsi sumber daya pada setiap aktivitas yang digunakan untuk menghasilkan produk/jasa (18,21).

KESIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan hasil analisis penelitian yang telah dilakukan terhadap biaya unit pelayanan obat di instalasi farmasi pada RSUD BLUD menunjukkan bahwa hasil perhitungan biaya unit dengan metode *Activity Costing* jika dibandingkan dengan biaya unit di RSUD BLUD, Sleman Yogyakarta, metode ABC memberikan hasil yang lebih mahal, yaitu dengan selisih sebesar Rp 50.000 Perbedaan

tarif pelayanan rawat inap yang berlaku di rumah sakit ini dengan metode ABC disebabkan adanya pembelanan biaya *overhead* pada masing-masing produk. Pada metode akuntansi biaya tradisional, biaya overhead untuk masing-masing produk dibebankan pada satu biaya pemicu (*cost driver*) saja. Dengan demikian, terjadi distorsi dalam pembelanan biaya *overhead*. Pada metode ABC, biaya *overhead* untuk masing-masing produk dibebankan pada sejumlah biaya pemicu (*cost driver*). Oleh karena itu, pada metode ABC, kita dapat mendistribusikan biaya aktivitas ke aktivitas di instalasi farmasi secara tepat berdasarkan konsumsi masing-masing aktivitas.

DAFTAR PUSTAKA

1. Andrianto W, Kusumayaningtyas RV, Muthiarani R. Hospital Social Function Reviewed from the Health Law (Verdict Analysis No. 381/Pid.B/2014/PN.TK and Baby Debora Case). Soepra. 2021; 7(1): 40.
2. Sondakh V, Lengkon F, Palar N. Kualitas Pelayanan Rawat Jalan di Rumah Sakit Umum Daerah Noongan. Jurnal Administrasi Publik. 2022;IV(VII):244–53.
3. Asyari, Achyarsyah P. Evaluasi Model Perhitungan Tarif Dasar Kamar Rawat Inap Pasien Berdasar Metode Activity Based Costing Study Pada RS Siloam Kebon Jeruk. Jurnal Ekonomi, Manajemen, Bisnis, dan Sosial. 2022;2(2): 237-

- 46.
4. Ramadhania DP, Meirini D. Implementasi Activity Based Costing System Dalam Menghitung Tarif Jasa Rawat Inap RSUD “Arga Husada” Kediri. *Jurnal Media Wahana Ekonomi*. 2022;19(2):205.
5. Annisa AR, Astari C, Samsi AS. Pengendalian Persediaan Obat Antibiotik Berdasarkan Metode Analisis Activity Based Costing (ABC), Economic Order Quantity (EOQ), dan Reorder Point (ROP) di Instalasi Farmasi RS “X” Kota Palopo Tahun 2022. *Jurnal Surya Medika*. 2023; 9(3):8–17.
6. Intihanah, Dharmawati T, Susanti LS. Implementation of Activity-Based Costing on Inpatient Care Rates at the Regional General Hospital of West Muna Regency. *Annu Conf Ser [Internet]*. 2023;2(194): 266-71. Available from: <https://www.ojs.literacyinstitute.org/index.php/iacseries/article/view/1098%0Ahttps://www.ojs.literacyinstitute.org/index.php/iacseries/article/download/1098/397>
7. Chirenda J, Nhlema Simwaka B, Sandy C, Bodnar K, Corbin S, Desai P, et al. A feasibility study using time-driven activity-based costing as a management tool for provider cost estimation: lessons from the national TB control program in Zimbabwe in 2018. *BMC Health Serv Res*. 2021;21(1):1–16.
8. Arts T, Ginting C, Ginting R. Activity Based Costing Method As The Basis For Determining Service Rates In The Radiology Unit At Royal Prima Hospital Medan. *Int Journal Health and Pharmaceutica*. 2023;3(4).
9. Abdullah AR. Current Trends of Application of The Activity Based Costing System Method in Hospitals; A Review. 2024; II(1). Available from: www.bpsu.edu.ph/PIJIS. [Doi10.5281/zenodo.12792029](https://doi.org/10.5281/zenodo.12792029)
10. Kannaiah D. Activity Based Costing (ABC): Is It a Tool for Company to Achieve Competitive Advantage? *International Journal of Economic and Finance*. 2015; 7(12):275.
11. Quesado P, Silva R. Activity-based costing (ABC) and its implication for open innovation. *Journal Open Innovation Technology Market Complexity [Internet]*. 2021;7(1):1–20. Available from: <https://doi.org/10.3390/joitmc7010041>
12. Wahyuni B. Penerapan Metode Analisis ABC Dalam Pengendalian Persediaan Obat di Rumah Sakit Islam Nashrul Ummah Lamongan. *Journal of Public Health Science Research*. 2023;4(2).
13. Burhanuddin K, Tjitrosantoso H, Yamlean P. Evaluasi Pelayanan Kefarmasian Dalam Pendistribusian Sediaan Farmasi Di Instalasi Farmasi Rsup Prof. Dr. R. D. Kandou Manado. *Pharmacon*. 2016; 5(2):313–21.
14. Astuti I. Analisis Penetapan Unit Cost Layanan Kesehatan Studi Pada Rumah

- Sakit Jiwa Prof. Dr. Soerojo Magelang. 2020.
15. Munsir N, Niartiningsih A, Muhtazib, Nur N, Nurfitriani. Analisis Manajemen Obat di Instalasi Farmasi Rumah Sakit Khusus Dr. Tadjuddin Chalid Makassar. *Preventif Journal*. 2023;7(2).
 16. USAID. Activity-Based Costing in Public Health Commodities Supply Chains. 2021;
 17. Setiani S, Radne Rimba I, Dwinta E. Analisis Perbandingan Biaya Perawatan (Cost of illness Stroke Iskemik dan Stroke Hemoragik Pasien Rawat Inap di SUD Pannembahan Senopati. *Pharmaceutical Journal Indonesia*. 2021;7(1): 29-36.
 18. Marlana. Perhitungan Biaya Produk Berdasarkan Activity Based Costing Untuk Menentukan Biaya Produksi Per Unit Pada Cv Sari Agung Tulungagung. *Journal Benefit [Internet]*. 2015;2(1):69-84. Available from: [https:// journal.unita.ac.id/index.php/benefit/article/view/85](https://journal.unita.ac.id/index.php/benefit/article/view/85)
 19. Afitriyani N, Dwinta E, et al. Analisis Efektivitas Biaya (Cost Effectiveness Analysis) Penggunaan Antipsikotik Monoterapi Atipikal Dengan Kombinasi Atipikal Dan Tipikal Pada Pasien Rawat Inap Skizofrenia Di Rumah Sakit Jiwa Grhasia Yogyakarta. *Jurnal Ilmiah Ibnu Sina Ilmu Farmasi dan Kesehatan*. 2024;8(3):46–56.
 20. Hanum Z, Wahyudi A. Analisis Activity Based Costing System Sebagai Alternatif Perhitungan Tarif Jasa Rawat Inap Pada Rumah Sakit Umum Haji Medan. *Liabilities (Jurnal Pendidik Akuntansi)*. 2020;3(2):121–31.
 21. Yemimaria Y, Utary AR, Subhan M. Analisis penerapan metode activity based costing dalam menentukan besarnya tarif jasa rawat inap. *Akuntabel*. 2018; 15(1): 29.