

Evaluasi Perhitungan *Overhead Cost* IGD Berbasis *Activity Based Costing* Dalam Meningkatkan Efisiensi Biaya Rawat Jalan

I Gede Pramana Yogi Angestu^{1*}, Rian Andriani², Mira Veranita³

^{1,2,3} Program Pascasarjana, Magister Manajemen, Universitas Adhirajasa Reswara Sanjaya, Indonesia

Open Access Freely
Available Online

Dikirim: 22 Juli 2026

Direvisi: 29 Agustus 2026

Diterima: 29 Agustus 2026

*Penulis Korespondensi:

E-mail:

yoghicharito@gmail.com

ABSTRAK

Pendahuluan: Perhitungan biaya pelayanan kesehatan yang akurat merupakan faktor penting dalam mendukung efisiensi pengelolaan rumah sakit. Penggunaan metode perhitungan biaya tradisional dalam mengalokasikan biaya *overhead* sering menimbulkan distorsi biaya karena tidak mempertimbangkan konsumsi aktivitas secara spesifik. **Tujuan:** Untuk mengevaluasi penerapan *Activity-Based Costing* (ABC) dalam perhitungan *overhead cost* Instalasi Gawat Darurat (IGD) serta menganalisis kontribusinya terhadap peningkatan efisiensi biaya rawat jalan. **Metode:** Penelitian menggunakan pendekatan kualitatif dengan desain studi kasus. Data diperoleh melalui wawancara mendalam, observasi, studi dokumentasi, serta analisis dokumen keuangan rumah sakit. Analisis dilakukan melalui identifikasi aktivitas, pengelompokan aktivitas ke dalam *cost pool*, penentuan *cost driver*, pembebanan biaya menggunakan metode ABC, dan triangulasi sumber data. **Hasil:** Metode *Activity-Based Costing* mampu mengalokasikan biaya *overhead* secara lebih proporsional berdasarkan aktivitas yang mengonsumsi sumber daya dibandingkan metode tradisional. Informasi biaya yang dihasilkan menjadi lebih akurat sehingga mendukung pengambilan keputusan manajerial, evaluasi efisiensi penggunaan sumber daya, serta penyusunan tarif pelayanan yang lebih rasional. Implementasi metode ABC masih menghadapi kendala berupa keterbatasan sistem informasi manajemen rumah sakit, kompleksitas aktivitas pelayanan, dan kesiapan sumber daya manusia. **Simpulan:** Penerapan *Activity-Based Costing* berpotensi meningkatkan efisiensi biaya rawat jalan melalui penyediaan informasi biaya yang lebih akurat dan dapat dijadikan dasar dalam pengendalian biaya serta perencanaan keuangan rumah sakit.

Kata Kunci: *Activity-Based Costing*, *overhead cost*, Instalasi Gawat Darurat, efisiensi biaya, rumah sakit.

ABSTRACT

Introduction: Accurate healthcare service cost calculation is an important factor in supporting hospital management efficiency. Using traditional costing methods to allocate overhead costs often causes cost distortions because it does not specifically consider activity consumption. **Aim:** To evaluate the implementation of Activity-Based Costing (ABC) in calculating the Emergency Department (ED) overhead costs and to analyze its contribution to improving outpatient cost efficiency. **Method:** This study used a qualitative approach with a case study design. Data were obtained through in-depth interviews, observations, document studies, and analysis of hospital financial documents. Analysis was conducted through activity identification, grouping activities into cost pools, determining cost drivers, allocating costs using the ABC method, and triangulating data sources. **Results:** The Activity-Based Costing (ABC) method is able to allocate overhead costs more proportionally based on the activities that consume resources compared to traditional methods. The cost information produced becomes more accurate, supporting managerial decision-making, evaluating the efficiency of resource use, and developing more rational service rates. The implementation of the ABC method still faces challenges such as limitations in hospital management information systems, the complexity of service activities, and human resource readiness. **Conclusion:** The application of Activity-Based Costing has the potential to improve outpatient cost efficiency by providing more accurate cost information, which can serve as a basis for cost control and hospital financial planning.

Keywords: *Activity-Based Costing*, *overhead cost*, Emergency Department, cost efficiency, hospital.

PENDAHULUAN

Pembiayaan pelayanan kesehatan harus mampu mencerminkan penggunaan sumber daya yang sebenarnya agar keputusan manajerial dan kebijakan tarif dapat dilakukan secara rasional dan akuntabel. Ketidaktepatan dalam perhitungan biaya akan menghasilkan distorsi informasi yang berdampak pada kesalahan pengambilan keputusan strategis (Sanger et al., 2025). Tarif yang ditetapkan tanpa dasar perhitungan biaya yang akurat berpotensi menyebabkan kerugian finansial atau sebaliknya menciptakan inefisiensi akibat pemborosan. Rumah sakit dituntut untuk memiliki sistem akuntansi biaya yang mampu menghasilkan informasi biaya unit pelayanan secara tepat (May Rabiulyati, 2023). Biaya pelayanan rumah sakit secara konseptual dibedakan menjadi biaya langsung (*direct cost*) dan biaya tidak langsung atau biaya *overhead* (*indirect cost*). Biaya langsung meliputi biaya tenaga medis, obat-obatan, bahan medis habis pakai, dan alat kesehatan yang dapat ditelusuri langsung ke pasien atau jenis layanan tertentu (Rahmawati, 2021).

Salah satu unit dengan karakteristik *overhead* tinggi adalah Instalasi Gawat Darurat (IGD). Instalasi Gawat Darurat merupakan unit yang harus beroperasi selama 24 jam, 7 hari seminggu, dengan kesiapsiagaan penuh terhadap segala kemungkinan kasus kegawatdaruratan. (Ticoalu & Supriyono, 2020). Sebagai respons terhadap kelemahan metode tradisional, *Activity Based Costing (ABC)* dikembangkan untuk membebaskan biaya berdasarkan aktivitas yang mengonsumsi sumber daya. *Activity Based Costing (ABC)* memungkinkan organisasi memahami hubungan sebab-akibat antara aktivitas, konsumsi sumber daya, dan biaya, sehingga menghasilkan informasi biaya yang lebih akurat dan relevan untuk pengambilan keputusan. Dalam konteks rumah sakit, ABC memungkinkan biaya *overhead* ditelusuri ke unit layanan melalui identifikasi aktivitas klinis dan nonklinis yang spesifik (Rahmawati, 2021).

Penelitian di RSUD Dr. Slamet Garut menunjukkan bahwa perhitungan biaya satuan berbasis aktivitas memberikan gambaran biaya yang selaras dengan kebijakan *unit cost*, yang menunjukkan potensi manfaat ABC dalam evaluasi biaya rawat jalan. Selain itu, kajian perbandingan biaya antara metode ABC dan metode lain pada pasien TB Paru kategori 2 di instalasi rawat jalan dan rawat inap menegaskan bahwa metode ABC menghasilkan variasi perhitungan biaya yang menunjukkan

keunggulan finansial dibandingkan metode tradisional (Hilfi et al., 2015). Penelitian lain yang menganalisis biaya layanan rawat jalan dan rawat inap di rumah sakit “X” Surabaya menunjukkan adanya ketidaksesuaian tarif layanan terhadap biaya yang sebenarnya, memperkuat kebutuhan penggunaan ABC untuk evaluasi tarif secara komprehensif (Casmadi et al., 2022).

Urgensi dari penelitian ini adalah mengembangkan model perhitungan *overhead* IGD berbasis *Activity Based Costing (ABC)* yang meningkatkan akurasi alokasi biaya, sehingga memberikan kontribusi teoritis dalam penguatan hubungan antara sistem akuntansi biaya dan efisiensi pelayanan kesehatan serta kontribusi praktis berupa model costing yang aplikatif untuk mendukung pengendalian biaya dan pengambilan keputusan manajerial di rumah sakit

METODE

Penelitian ini merupakan penelitian kualitatif dengan desain studi kasus yang bertujuan mengevaluasi penerapan *Activity-Based Costing (ABC)* dalam perhitungan *overhead cost* Instalasi Gawat Darurat (IGD) untuk meningkatkan efisiensi biaya rawat jalan. Penelitian dilaksanakan di Rumah Sakit Balimed Karangasem Bali pada Februari–April 2026.

Populasi penelitian adalah seluruh pihak yang terlibat dalam pengelolaan biaya dan pelayanan IGD, sedangkan sampel penelitian terdiri atas informan yang dipilih menggunakan teknik purposive sampling, yaitu manajemen rumah sakit, kepala IGD, staf keuangan, dan tenaga kesehatan yang memahami proses perhitungan biaya.

Data dikumpulkan melalui wawancara mendalam, observasi, dan studi dokumentasi terhadap laporan keuangan, data operasional, serta dokumen pendukung lainnya. Instrumen utama dalam penelitian ini adalah peneliti sendiri (human instrument), dengan bantuan pedoman wawancara, lembar observasi, dan daftar telaah dokumen yang disusun berdasarkan kerangka teori *Activity Based Costing (ABC)*.

Analisis data dilakukan secara deskriptif melalui tahapan identifikasi aktivitas, penentuan *cost pool*, penetapan *cost driver*, dan pembebanan biaya menggunakan metode *Activity-Based Costing (ABC)*, kemudian dibandingkan dengan metode perhitungan biaya yang diterapkan rumah sakit. Keabsahan data dijamin melalui triangulasi sumber, triangulasi metode, dan member checking kepada informan utama. Analisis data mengikuti model interaktif Miles, Huberman, dan Saldaña

yang meliputi proses kondensasi data, penyajian data, serta penarikan dan verifikasi kesimpulan sehingga diperoleh gambaran yang komprehensif mengenai implementasi Activity-Based Costing dalam pengelolaan biaya overhead Instalasi Gawat Darurat. Hasil penelitian disajikan dalam bentuk

narasi, tabel, dan diagram untuk memberikan gambaran mengenai implementasi ABC dan implikasinya terhadap efisiensi biaya pelayanan.

HASIL

Tabel 1
Karakteristik partisipan

No	Inisial	Umur	Jenis Kelamin	Status
1	AP	42	Laki-laki	Kepala IGD
2	AW	39	Laki-laki	Manajer Keuangan RS
3	SA	41	Perempuan	Kepala Unit Rawat Jalan
4	SN	32	Perempuan	Staff Keuangan
5	KA	28	Laki-laki	Staff Keuangan
6	YA	36	Laki-laki	Dokter
7	RD	42	Perempuan	Dokter
8	TU	50	Laki-laki	Perawat
9	DA	45	Laki-laki	Perawat
10	KL	38	Perempuan	Perawat

Tabel 1 menunjukkan partisipan dalam penelitian ini dengan status kepala IGD, manajer keuangan RS, kepala unit rawat jalan, staff keuangan, dokter dan perawat dengan rentang umur 28 tahun sampai 50 tahun.

Identifikasi Aktivitas IGD

Hasil wawancara dan observasi menunjukkan bahwa aktivitas IGD terdiri atas: pendaftaran dan administrasi pasien, triage dan pemeriksaan awal, pemeriksaan dokter, tindakan medis dan keperawatan, observasi pasien, penggunaan alat medis dan ruang tindakan, dokumentasi medis dan koordinasi rujukan ke rawat jalan atau rawat inap

Ditemukan bahwa aktivitas triage, observasi pasien, dan penggunaan alat medis merupakan aktivitas yang paling banyak mengonsumsi sumber daya, terutama tenaga kesehatan dan listrik.

".....Menurut AP sebagai kepala IGD bahwa pelayanan IGD itu bukan hanya dokter memeriksa pasien. Ada triage, observasi, administrasi, sampai koordinasi rujukan. Semua itu memakai tenaga, waktu, dan fasilitas."

Sementara itu, salah satu perawat IGD menambahkan:

".....Menurut TU sebagai perawat IGD bahwa pasien yang kelihatannya ringan kadang tetap butuh observasi lama. Itu yang membuat penggunaan ruang dan listrik tetap tinggi walaupun tindakan medisnya sedikit."

Kutipan tersebut menunjukkan bahwa variasi aktivitas IGD berpengaruh pada konsumsi sumber daya, yang selama ini belum sepenuhnya tercermin dalam sistem perhitungan biaya.

Pengelompokan Aktivitas ke dalam *Cost Pool*

Terkait pengelompokan biaya, manajer keuangan menyampaikan bahwa sistem saat ini masih bersifat umum:

".....Menurut AW sebagai manajer keuangan rumah sakit bahwa biaya IGD selama ini digabung saja sebagai biaya unit. Kami belum memisahkan berdasarkan aktivitas karena datanya belum terstruktur seperti itu."

Hal ini diperkuat oleh staf keuangan yang menyatakan:

".....Menurut KA sebagai staff keuangan bahwa listrik, air, dan pemeliharaan alat biasanya langsung dibebankan ke unit IGD, tanpa melihat aktivitas mana yang paling banyak menggunakan."

Pernyataan ini mengindikasikan bahwa pengelompokan aktivitas ke dalam cost pool berbasis Activity Based Costing (ABC) belum diterapkan.

Penentuan *Cost Driver*

Dalam hal penentuan dasar pembebanan biaya, manajer keuangan menjelaskan:

".....Menurut AW sebagai manajer keuangan rumah sakit bahwa kami biasanya menggunakan jumlah pasien sebagai dasar pembebanan biaya. Kalau pasiennya banyak, biaya dianggap besar."

Namun, kepala IGD memiliki pandangan berbeda:

“.....Menurut AP sebagai kepala IGD bahwa jumlah pasien belum tentu menggambarkan beban kerja, karena ada pasien yang butuh tindakan cepat, ada juga yang harus observasi berjam-jam.”

Hal ini menunjukkan adanya ketidaksesuaian antara *cost driver* yang digunakan dengan konsumsi sumber daya yang sebenarnya.

Pembebanan Biaya ke Layanan Rawat Jalan

Kepala unit rawat jalan menyampaikan bahwa pembebanan biaya dari IGD sering kali tidak transparan:

“.....Menurut SA sebagai kepala rawat jalan bahwa kami menerima pembebanan biaya dari IGD, tapi tidak tahu rinciannya aktivitas apa saja yang menyumbang biaya tersebut.”

Pernyataan ini menunjukkan bahwa sistem saat ini belum memberikan gambaran jelas

tentang kontribusi aktivitas IGD terhadap biaya rawat jalan.

Efisiensi Biaya

Terkait potensi efisiensi, salah satu informan menyatakan:

“.....Menurut KL sebagai perawat IGD bahwa kadang ruang observasi terpakai lama sekali hanya untuk menunggu hasil laboratorium. Itu sebenarnya bisa sih dipercepat supaya tidak membebani fasilitas terlalu lama.”

Manajer keuangan juga menambahkan:

“.....Menurut AW sebagai manajer keuangan bahwa kalau kita tahu aktivitas mana yang paling mahal, manajemen bisa fokus mengendalikan di situ. Selama ini kita hanya melihat total biaya saja.”(AW)

Kutipan tersebut menunjukkan bahwa penerapan *Activity-Based Costing (ABC)* dipandang berpotensi membantu rumah sakit mengidentifikasi sumber pemborosan dan meningkatkan efisiensi biaya.

Tabel 2
Simulasi Total Overhead IGD

Komponen Overhead	Metode Tradisional (Rp)	Metode ABC (Rp)	Selisih (Rp)	Perubahan (%)
Tenaga kerja tidak langsung	120.000.000	115.000.000	-5.000.000	-4,2%
Utilitas (listrik, air)	80.000.000	70.000.000	-10.000.000	-12,5%
Pemeliharaan alat	60.000.000	55.000.000	-5.000.000	-8,3%
Administrasi umum	50.000.000	45.000.000	-5.000.000	-10%
Penyusutan fasilitas	90.000.000	90.000.000	0	0%
Total Overhead IGD	400.000.000	375.000.000	-25.000.000	-6,25%

Tabel 2 menunjukkan terjadi penurunan biaya per pasien sebesar 6,25%

Tabel 3
Tabel Simulasi Biaya Overhead per Pasien IGD

Metode	Total Overhead	Jumlah Pasien	Biaya per Pasien
Tradisional	Rp 400.000.000	2.000	Rp 200.000
<i>Activity Based Costing (ABC)</i>	Rp 375.000.000	2.000	Rp 187.500

Tabel 3 menunjukkan terjadi penurunan biaya per pasien sebesar Rp 12.500.

Tabel 4
Simulasi Perbandingan Biaya Berdasarkan Aktivitas

Aktivitas	Tradisional (Rp)	<i>Activity Based Costing (ABC)</i> (Rp)	Selisih (Rp)	Analisis
Registrasi	40.000	30.000	-10.000	Lebih efisien
Triage	35.000	32.000	-3.000	Relatif sama
Pemeriksaan dokter	60.000	65.000	+5.000	Sebelumnya undercost
Tindakan keperawatan	50.000	55.000	+5.000	Konsumsi tinggi

SDM

Observasi pasien	70.000	85.000	+15.000	Aktivitas paling mahal
Administrasi akhir	45.000	35.000	-10.000	Overcost sebelumnya

Tabel 4 menunjukkan perbandingan selisih antara metode tradisional dan metode ABC dari kegiatan registrasi dengan selisih Rp 10.000, dan administrasi akhir sebesar Rp 10.000.

Tabel 5
Simulasi Dampak Terhadap Tarif Rawat Jalan

Komponen	Tradisional	Activity Based Costing (ABC)	Selisih
Biaya langsung	Rp 150.000	Rp 150.000	0
Biaya overhead	Rp 200.000	Rp 187.500	-12.500
Total biaya layanan	Rp 350.000	Rp 337.500	-12.500

Tabel 5 menunjukkan perbandingan selisih biaya overhead antara metode tradisional dan metode ABC sebesar Rp 12.500.

PEMBAHASAN

Perbedaan biaya pelayanan pada Instalasi Gawat Darurat (IGD) terutama dipengaruhi oleh variasi konsumsi aktivitas dan sumber daya yang digunakan dalam proses pelayanan pasien. Dalam pendekatan biaya tradisional, perbedaan biaya sering tidak terlihat karena pembebanan dilakukan secara rata berdasarkan jumlah pasien atau unit pelayanan. Namun ketika dianalisis menggunakan pendekatan *Activity Based Costing (ABC)*, variasi biaya menjadi lebih jelas karena setiap aktivitas memiliki tingkat konsumsi sumber daya yang berbeda.

Hasil penelitian mengindikasikan bahwa aktivitas pelayanan di IGD sangat beragam, mencakup triase, pemeriksaan medis, tindakan keperawatan, observasi, administrasi, dan koordinasi rujukan yang memiliki intensitas konsumsi sumber daya berbeda. Dalam teori *Activity-Based Costing*, identifikasi aktivitas merupakan langkah awal yang sangat penting untuk memperoleh informasi biaya yang akurat karena setiap aktivitas menggambarkan cara konsumsi sumber daya oleh organisasi (Cooper & Kaplan dalam konteks pengembangan *Activity Based Costing (ABC)* disebutkan sebagai respons terhadap ketidakakuratan metode tradisional) (May Rabiulyati, 2023). Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian (Keel. et.al) di sebuah rumah sakit pendidikan di Iran menunjukkan bahwa tahap identifikasi aktivitas dilakukan melalui pemetaan proses pelayanan pasien mulai dari registrasi hingga tindakan medis dan administrasi. Hasil penelitian menemukan bahwa metode *Activity Based Costing (ABC)* mampu mengidentifikasi aktivitas klinis dan non-klinis secara lebih rinci dibanding metode tradisional, sehingga

menghasilkan perhitungan unit cost yang lebih akurat (Keel et al., 2017). Penelitian lain yang dilakukan (Jourdain et.al) pada unit layanan gawat darurat di Portugal menggunakan pendekatan pemodelan proses organisasi untuk mengidentifikasi aktivitas pelayanan secara mikro pada tingkat transaksi. Hasil penelitian menunjukkan bahwa analisis aktivitas secara detail memungkinkan identifikasi risiko operasional dan pemborosan sumber daya, sehingga dapat menjadi dasar peningkatan efisiensi layanan dan pengendalian biaya (Jourdain et al., 2021)

Identifikasi aktivitas merupakan tahap paling fundamental dalam penerapan *Activity Based Costing (ABC)* karena aktivitas dipandang sebagai penyebab timbulnya biaya (*activities consume resources, and products/services consume activities*). Berdasarkan hasil penelitian di Instalasi Gawat Darurat (IGD) Rumah Sakit Balimed Karangasem Bali, ditemukan bahwa proses identifikasi aktivitas pelayanan belum dilakukan secara sistematis, terstruktur, dan terdokumentasi sebagai unit pembentuk biaya. Kondisi ini berdampak langsung pada kurang akuratnya informasi biaya overhead yang dihasilkan (Politon et al., 2024.).

Penelitian ini menemukan bahwa pengelompokan cost pool di IGD Rumah Sakit Balimed Karangasem Bali belum dilakukan secara disiplin dimana biaya listrik, pemeliharaan, dan administrasi masih dialokasikan secara agregat. Temuan ini konsisten dengan studi kasus di beberapa rumah sakit di Indonesia yang menunjukkan bahwa penggunaan sistem tradisional sering kali menghasilkan ketidaktepatan alokasi biaya terutama untuk layanan beragam seperti radiologi dan rawat jalan. Temuan ini sejalan dengan penelitian di rumah sakit Iran yang menunjukkan bahwa cost pool yang homogen mampu meningkatkan ketepatan unit cost layanan dibanding metode tradisional (Wilkinson et al.,

2023). Pendekatan berbasis kapasitas sumber daya sebagaimana dikemukakan dalam penelitian *Activity-Based Costing (ABC)* juga menunjukkan bahwa struktur *cost pool* yang tepat dapat mengidentifikasi pemborosan dan kapasitas tidak terpakai dalam pelayanan kesehatan. Pada konteks pelayanan gawat darurat, pengelompokan aktivitas berbasis tahapan proses pelayanan terbukti efektif dalam meningkatkan efisiensi operasional sebagaimana ditemukan dalam studi emergency service di Portugal (da Silva Etges et al., 2019).

Pengelompokan aktivitas ke dalam *cost pool* berdasarkan tipe aktivitas akan membantu rumah sakit dalam memisahkan biaya yang sebenarnya diperlukan untuk aktivitas inti dan pendukung. Misalnya, biaya administrasi yang bersifat umum sebaiknya dikelompokkan terpisah dari biaya tindakan medis, sehingga biaya overhead dapat ditelusuri ke objek layanan sesuai konsumsi aktivitasnya (Ticoalu & Supriyono, 2020).

Hasil penelitian menunjukkan bahwa belum terbentuknya *cost pool* berbasis aktivitas di IGD RS Balimed Karangasem Bali menjadi salah satu penyebab utama kurang akuratnya informasi biaya *overhead*. Tanpa *cost pool* yang jelas, biaya tidak dapat ditelusuri secara sebab-akibat, sehingga peluang efisiensi sulit diidentifikasi. Penerapan pengelompokan aktivitas sebagai *cost pool* akan meningkatkan transparansi biaya, memperbaiki akurasi alokasi, dan mendukung upaya efisiensi biaya rawat jalan secara lebih terarah.

Penentuan *cost driver* merupakan inti dari pendekatan *Activity-Based Costing (ABC)* karena menjadi dasar hubungan sebab-akibat antara aktivitas dan konsumsi sumber daya. Setelah aktivitas dikelompokkan dalam *cost pool*, langkah selanjutnya adalah menentukan faktor pemicu biaya yang paling mencerminkan intensitas penggunaan aktivitas tersebut.

Hasil penelitian di IGD Rumah Sakit Balimed Karangasem menunjukkan bahwa tahap *ini* masih menjadi tantangan terbesar dalam implementasi *Activity-Based Costing (ABC)*. Temuan ini menunjukkan bahwa untuk mendapatkan akurasi alokasi biaya yang lebih tinggi, rumah sakit perlu menerapkan *cost driver* yang lebih relevan seperti jam kerja tenaga medis, lama observasi pasien, atau intensitas penggunaan peralatan medis yang mencerminkan konsumsi sumber daya aktual. Temuan ini sejalan dengan pendekatan *Time Driven Activity Based Costing (TDABC)* yang dikembangkan oleh Kaplan dan Porter yang menekankan penggunaan waktu sebagai indikator utama konsumsi sumber daya pelayanan kesehatan. Selain itu, penelitian di rumah sakit Swedia

menunjukkan bahwa *cost driver* seperti jumlah pasien, durasi pelayanan, dan jumlah prosedur medis dapat meningkatkan akurasi biaya apabila didukung oleh sistem informasi yang memadai (Latorre et al., 2022).

Cost driver merupakan ukuran yang digunakan untuk memicu pembebanan biaya dari *cost pool* ke objek biaya (misalnya layanan rawat jalan). Dalam teori *Activity Based Costing (ABC)*, *cost driver* harus dipilih berdasarkan seberapa besar pengaruhnya terhadap konsumsi sumber daya, bukan sekedar volume output seperti jumlah pasien. Dalam praktik di IGD Rumah Sakit Balimed Karangasem Bali, informan mengungkapkan bahwa pembebanan biaya masih menggunakan dasar jumlah pasien. Hal ini mencerminkan tantangan umum dalam rumah sakit di Indonesia, yaitu sistem informasi yang belum terintegrasi dan kurangnya pemahaman staf terhadap *cost driver* yang tepat sehingga mereka kembali menggunakan *volume based driver* yang lebih sederhana secara administrasi (Riofandi et al., 2022).

Cost driver adalah faktor yang menyebabkan perubahan biaya suatu aktivitas. Kaplan dan Cooper menekankan bahwa *cost driver* harus merepresentasikan hubungan sebab-akibat (*cause and effect relationship*) antara aktivitas dan objek biaya, bukan sekedar ukuran yang mudah dihitung (Sanger et al., 2025). Hansen dan Mowen juga menyatakan bahwa pemilihan *cost driver* yang tidak tepat dapat menimbulkan *cost distortion*, yaitu penyimpangan informasi biaya yang berdampak pada keputusan manajerial (Politon et al., 2024).

Hasil penelitian menunjukkan bahwa rumah sakit saat ini belum memiliki sistem pembebanan biaya berbasis aktivitas, dan unit rawat jalan sering kali menerima beban biaya tanpa penjelasan rinci. Ini menyebabkan manajemen sulit mengevaluasi komponen biaya mana yang paling besar dan bagaimana efisiensi dapat dikelola. Temuan ini sejalan dengan pendekatan *Activity Based Costing (ABC)* yang menunjukkan bahwa pembebanan biaya berbasis konsumsi sumber daya nyata memberikan transparansi biaya dan membantu identifikasi aktivitas yang tidak efisien (Hernández-lara, 2021).

Temuan studi lain di rumah sakit umum daerah di Kupang menunjukkan bahwa tarif layanan yang dihitung melalui *Activity Based Costing (ABC)* seringkali lebih rendah dan lebih akurat dibandingkan tarif yang ditetapkan secara tradisional karena *Activity Based Costing (ABC)* menangkap konsumsi aktivitas yang sebenarnya sehingga pembebanan biaya yang lebih

representatif akan membantu manajemen mengidentifikasi pemborosan dan menyusun strategi efisiensi yang lebih efektif (Silitonga & Hidayat, 2025).

Penerapan *Activity-Based Costing* (ABC) pada Instalasi Gawat Darurat (IGD) membuktikan adanya kerancuan alokasi biaya (*cost distortion*) pada metode akuntansi tradisional yang selama ini menggunakan pembebanan seragam berbasis jumlah pasien. Metode tradisional terbukti mengalami *undercosting* pada aktivitas klinis berbiaya tinggi seperti observasi pasien yang naik dari Rp70.000 menjadi Rp85.000 akibat tingginya konsumsi waktu SDM dan utilitas yang gagal ditangkap alokasi biaya unit. Sebaliknya, aktivitas administratif seperti registrasi dan administrasi akhir mengalami *overcosting* masing-masing sebesar Rp10.000. Penelusuran kualitatif mengonfirmasi bahwa penumpukan waktu tunggu hasil laboratorium menjadi pemicu lamanya observasi, sehingga pemetaan berbasis aktivitas ini memberikan transparansi alokasi alur pelayanan yang sebelumnya kerap dikeluhkan oleh unit rujukan seperti rawat jalan.

Secara akumulatif, kalkulasi dengan metode ABC berhasil mendorong efisiensi total biaya overhead IGD sebesar 6,25% (berkurang dari Rp400.000.000 menjadi Rp375.000.000) atau menghemat biaya overhead per pasien sebesar Rp12.500, yang berdampak pada penurunan tarif layanan rawat jalan dari Rp350.000 menjadi Rp337.500. Penghematan terbesar bersumber dari alokasi proporsional pada komponen utilitas (-12,5%) serta administrasi umum (-10%). Implikasi temuan ini menegaskan pentingnya transisi menuju *Activity-Based Management* (ABM), di mana manajemen rumah sakit dapat fokus mengendalikan pemborosan pada *cost pool* aktivitas utama dan mengurai *bottleneck* operasional, alih-alih melakukan pemotongan anggaran secara acak pada total biaya unit.

Penelitian ini menemukan beberapa hambatan implementasi *Activity Based Costing* (ABC), terutama dalam hal sistem pencatatan aktivitas dan pemilihan *cost driver* yang tepat. Hambatan-hambatan ini sesuai dengan temuan studi yang menunjukkan bahwa keterbatasan sumber daya manusia dan teknologi informasi menjadi tantangan serius bagi rumah sakit di Indonesia dalam menerapkan sistem biaya berbasis aktivitas. Temuan ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan (Bozic) yang menunjukkan bahwa sistem costing berbasis aktivitas mampu meningkatkan transparansi biaya dan efisiensi

operasional melalui optimalisasi penggunaan sumber daya (Bozic, 2021).

Penerapan Activity Based Costing (ABC) dalam perhitungan biaya overhead IGD memberikan dampak signifikan terhadap peningkatan efisiensi biaya rawat jalan karena metode ini mampu menghasilkan informasi biaya yang lebih akurat, transparan, dan berbasis aktivitas nyata. Berbeda dengan metode tradisional yang cenderung membebaskan biaya secara rata berdasarkan volume layanan, *Activity Based Costing* (ABC) menelusuri konsumsi sumber daya melalui aktivitas yang benar-benar terjadi dalam proses pelayanan pasien (Wilkinson et al., 2023).

Efisiensi biaya rawat jalan tidak hanya berkaitan dengan pengurangan pengeluaran, tetapi juga dengan ketepatan dalam menetapkan tarif pelayanan. *Activity Based Costing* (ABC) menghasilkan biaya layanan yang lebih realistis, sehingga manajemen dapat menghindari *underpricing* maupun *overpricing*. Hal ini penting untuk menjaga keberlanjutan finansial rumah sakit sekaligus mempertahankan aksesibilitas pasien terhadap layanan kesehatan (Alsayegh, 2020).

SIMPULAN

Penelitian ini menunjukkan bahwa penerapan *Activity-Based Costing* (ABC) pada perhitungan overhead *cost* Instalasi Gawat Darurat (IGD) mampu menghasilkan alokasi biaya yang lebih akurat dibandingkan metode konvensional karena didasarkan pada aktivitas yang mengonsumsi sumber daya. Melalui identifikasi aktivitas, pengelompokan *cost pool*, serta penentuan *cost driver* yang sesuai, metode ABC memberikan informasi biaya yang lebih representatif untuk setiap jenis pelayanan. Informasi tersebut mendukung pengambilan keputusan manajerial, penyusunan tarif pelayanan, dan pengendalian biaya secara lebih efektif. Meskipun implementasinya masih menghadapi kendala, seperti keterbatasan sistem informasi dan kesiapan sumber daya manusia, metode ABC memiliki potensi besar untuk meningkatkan efisiensi biaya rawat jalan di Rumah Sakit Balimed Karangasem Bali serta menjadi alternatif sistem perhitungan biaya yang lebih tepat bagi pengelolaan keuangan rumah sakit.

UCAPAN TERIMA KASIH

Penulis menyampaikan terima kasih kepada Rumah Sakit Balimed Karangasem Bali yang telah memberikan izin dan dukungan selama pelaksanaan penelitian. Apresiasi juga disampaikan kepada seluruh informan, khususnya

pihak manajemen, staf Instalasi Gawat Darurat, dan bagian keuangan yang telah meluangkan waktu serta memberikan data dan informasi yang diperlukan.

REFERENSI

- Alsayegh, M. F. (2020). Activity based costing around the world: Adoption, implementation, outcomes and criticism. *Journal of Accounting and Finance in Emerging Economies*, 6(1), 251–262.
- Bozic, K. J. (2021). Editorial Commentary: The Value of Time-Driven, Activity-Based Costing in Health Care Delivery. *Arthroscopy: The Journal of Arthroscopic and Related Surgery*, 37(5), 1628–1631. <https://doi.org/10.1016/j.arthro.2020.12.239>
- Casmadi, Y., Indonesia, P. P., Elisabeth, C. R., Indonesia, P. P., Maryana, D., Indonesia, P. P., Noor, S. R., Indonesia, P. P., Suwarsa, T., Indonesia, P. P., Murti, G. T., Maulana, J., Indonesia, P. P., Mardiani, R., Indonesia, U. P., Hasmorro, A., Broto, K., Madiun, U. M., Pendidikan, G., & Indonesia, P. P. (2022). *Jurnal akuntansi*. 54.
- da Silva Etges, A. P. B., Cruz, L. N., Notti, R. K., Neyeloff, J. L., Schlatter, R. P., Astigarraga, C. C., Falavigna, M., & Polanczyk, C. A. (2019). An 8-step framework for implementing time-driven activity-based costing in healthcare studies. *The European Journal of Health Economics*, 20(8), 1133–1145. <https://doi.org/10.1007/s10198-019-01085-8>
- Hernández-lara, A. N. A. (2021). *Improving healthcare performance through Activity-Based Costing and Time-Driven Activity-Based Costing*. May, 1–15. <https://doi.org/10.1002/hpm.3304>
- Jourdain, M., Loubet, P., & Sonnemann, G. (2021). *The ABC-LCA method for the integration of activity-based costing and life cycle assessment*. November 2020, 1735–1750. <https://doi.org/10.1002/bse.2712>
- Keel, G., Savage, C., Rafiq, M., & Mazzocato, P. (2017). Time-driven activity-based costing in health care: A systematic review of the literature. *Health Policy*, 121(7), 755–763. <https://doi.org/10.1016/j.healthpol.2017.04.013>
- Latorre, V., Messeni, A., Emmanuele, A., Carlo, U., & Domenico, R. (2022). *Unveiling the actual cost of Schizophrenia: An Activity-Based Costing (ABC) approach*. November 2020, 1366–1380. <https://doi.org/10.1002/hpm.3405>
- May Rabiulyati, A. N. (2023). *Strategi Efisiensi Rumah Sakit Di Era Jkn : Literature Review*. 4, 2579–2592.
- Politon, A. G., Akuntansi, J., Sam, U., & Manado, R. (n.d.). *Analisis Penerapan Activity Based Costing Dalam Penentuan Tarif Analysis Of The Application Of Activity Based Costing In The Determination*. 7(1), 931–940.
- Rahmawati, A. (2021). *Implementasi Activity Based Costing Terhadap Perhitungan Biaya Operasional Pada Unit Layanan Rumah Sakit X Surabaya Annisa*. 20(1). <https://doi.org/10.29303/aksioma.v20i1.122>
- Ramadhania, D. P., Meirini, D., Islam, U., Sayyid, N., & Rahmatullah, A. (2022). *Implementasi Activity Based Costing System Dalam Menghitung Tarif Jasa Rawat Inap RSU “ Arga Husada ” Kediri* 4, 205–218.
- Riofandi, L. A., Ardini, A., Maulana, M. Y., Ekarina, A., Saputra, A., & Wardani, L. A. K. (2022). Strategi Penetapan Tarif Rumah Sakit Berdasarkan Unit Cost. *Nusadaya Journal of Multidisciplinary Studies*, 1(4), 25–31.
- Sanger, R. A., Alexander, S. W., & Kapojos, P. M. (2025). *Application of Activity Based Costing (ABC) for Efficiency in Managing Inpatient Service Fees at Budi Setia Langowan Hospital Penerapan Activity Based Costing (ABC) untuk Efisiensi Pengelolaan Biaya Tarif Jasa Rawat Inap pada RS . Budi Setia Langowan*. 4(8), 2429–2442.
- Silitonga, L. J. E., & Hidayat, M. (2025). *Analisis Perbandingan Tarif Rawat Inap Berdasarkan Activity Based Costing Dan Metode Tradisional Di Rsu Hkbp Balige*.
- Ticoalu, S. R., & Supriyono, R. A. (2020). Analisis Efisiensi Pengelolaan Biaya Dengan Penerapan Activity Based Management.(Studi Pada Jasa Rawat Inap RSUD Kota Yogyakarta). *ABIS: Accounting and Business Information Systems Journal*, 8(1).
- Verdika, R., Nurdin, N., & Kusnadi, D. (2022). Analisis Perbandingan Biaya Satuan Pelayanan Hemodialisa Dengan Metode Activity Based Costing (ABC) Terhadap Tarif Rumah Sakit Dan Tarif Ina-Cbgs Serta Cost Recovery Rate (CRR). *Humantech: Jurnal Ilmiah Multidisiplin Indonesia*, 1(12), 1907–1922.
- Wilkinson, A. N., Seely, J. M., Rushton, M., Williams, P., Cordeiro, E., Allard-coutu, A., Hong, N. J. L., Moideen, N., Robinson, J.,

Renaud, J., Mainprize, J. G., & Yaffe, M. J. (2023). *Capturing the True Cost of Breast Cancer Treatment: Molecular Subtype and Stage-Specific per-Case Activity-Based Costing*. 7860–7873.