

**ANALISIS TARIF JASA AKOMODASI DAN JASA TINDAKAN PADA  
RUANG ANGGREK DI RSUD NGUDI WALUYO WLINGI DENGAN  
METODE ABC**

**Disusun Oleh :**

**Jefri Sumarga**

**NIM. 125020304111019**

**SKRIPSI**

**Diajukan Sebagai Salah Satu Syarat  
Untuk Meraih Derajat Sarjana Ekonomi**



**JURUSAN AKUNTANSI  
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS  
UNIVERSITAS BRAWIJAYA  
MALANG**

**2014**

## PENDAHULUAN

Saat ini persaingan bisnis tidak hanya terjadi di bidang manufaktur tetapi juga di bidang pelayanan jasa, termasuk pelayanan jasa kesehatan. Berdasarkan data rumah sakit online dari kementerian kesehatan, pada tahun 2014 terdapat 863 rumah sakit publik pemerintah, 734 rumah sakit publik swasta non profit, 715 rumah sakit privat swasta, dan 66 rumah sakit privat BUMN. Data statistik ini menunjukkan bahwa saat ini penyedia layanan kesehatan bukan hanya pemerintah seorang diri. Pihak swasta pun saat ini berperan aktif dalam penyediaan layanan kesehatan kepada masyarakat.

Lingkungan bisnis yang kompetitif menuntut rumah sakit memiliki manajemen yang tepat. Sebagaimana ungkapan dari Noland D. Archibald, "*The method used to manage business process will be a major factor in determining the survival of corporation in the coming decade.*" Lingkungan bisnis layanan kesehatan saat ini menuntut para pelaku di dalamnya memiliki daya saing yang tinggi. Daya saing yang tinggi ini dapat diperoleh jika sebuah rumah sakit dapat mengoptimalkan penggunaan sumber dayanya dalam melaksanakan pelayanan kepada masyarakat. Optimalisasi sumber daya ditunjukkan oleh seberapa efektif sumber daya organisasi dimanfaatkan untuk melaksanakan aktivitas yang bernilai tambah dalam menghasilkan *output* bagi pemenuhan kebutuhan pelanggan.

Agar suatu perusahaan dapat mengoptimalkan penggunaan sumber dayanya, dibutuhkan informasi terkait biaya-biaya yang digunakan dalam proses bisnisnya. Informasi terkait biaya suatu perusahaan disediakan oleh akuntansi biaya. Seperti yang kita ketahui, terdapat akuntansi biaya tradisional dan akuntansi biaya. Salah satu bentuk akuntansi biaya adalah akuntansi biaya tradisional. Akuntansi biaya tradisional adalah akuntansi biaya yang dirancang berdasarkan kondisi perusahaan manufaktur dengan teknologi yang bersifat mekanik. Perusahaan non manufaktur, seperti perusahaan jasa dan perusahaan dagang serta organisasi nirlaba dan organisasi sektor publik, tidak dapat memanfaatkan akuntansi biaya tradisional untuk mengendalikan biayanya (Mulyadi, 2005). Untuk itu, akuntansi biaya berbasis aktivitas atau yang saat ini dikenal dengan Activity Based Costing (ABC) diperkenalkan.

ABC adalah sistem akuntansi biaya yang menggunakan aktivitas sebagai titik fokusnya. Semua biaya dihubungkan dengan aktivitas untuk kepentingan perhitungan biaya aktivitas. ABC dapat menyediakan informasi terkait biaya yang lebih akurat bagi pihak manajemen. Kenapa? Karena berbeda dengan akuntansi biaya tradisional yang hanya menggunakan pemicu tingkat unit, ABC mengenal berbagai pemicu biaya berdasarkan tingkatan aktivitasnya. ABC mengenal biaya tingkat unit, batch, produk, dan fasilitas atau pabrik.

Menurut penulis ABC sangat cocok diterapkan di Rumah Sakit yang produknya berupa jasa. Rumah sakit dalam hal ini baik swasta maupun pemerintah. Rumah sakit milik pemerintah juga memerlukan informasi terkait biaya yang akurat agar pemerintah dapat dengan akurat memperhitungkan subsidi yang diberikan kepada rumah sakit. Selanjutnya pemerintah dapat menentukan tarif yang dapat dikenakan kepada masyarakat agar sesuai dengan daya beli masyarakat. Semakin akurat perhitungan biaya rumah sakit, semakin banyak juga

sumber daya yang dapat dihemat pemerintah oleh pemerintah dalam menyediakan layanan kesehatan bagi masyarakat.

Berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan sebelumnya, penulis merumuskan dua masalah dalam penelitian ini, yaitu: (1) Berapa tarif Jasa Akomodasi dan Jasa Tindakan pada Ruang Anggrek di Rumah Sakit Umum Daerah Ngudi Waluyo Wlingi jika dihitung dengan menggunakan metode ABC dan (2) Bagaimana perbedaan tarif Jasa Akomodasi dan Jasa Tindakan yang berlaku pada Rumah Sakit Umum Daerah Ngudi Waluyo Wlingi jika dibandingkan dengan tarif yang dihitung dengan menggunakan metode ABC?

Hasil dari penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat sebagai berikut: (1) Menambah pengetahuan penulis mengenai penggunaan metode ABC pada perusahaan jasa khususnya pada rumah sakit yang umumnya bersifat nirlaba; (2) Menjadi bahan masukan bagi penelitian selanjutnya khususnya mengenai perhitungan tarif layanan rumah sakit; dan (3) Menjadi pertimbangan bagi Rumah Sakit Ngudi Waluyo Wlingi untuk menggunakan metode ABC agar dapat memperoleh informasi biaya yang lebih akurat.

## **TINJAUAN PUSTAKA**

### **Pengertian Akuntansi Biaya**

Beberapa ahli memiliki definisi masing-masing mengenai akuntansi biaya, di antaranya: (1) Menurut Schaum, akuntansi biaya adalah suatu prosedur untuk mencatat dan melaporkan hasil pengukuran dari biaya pembuatan barang atau jasa; (2) Menurut Carter dan Usry, akuntansi biaya adalah perhitungan biaya dengan tujuan untuk aktivitas perencanaan dan pengendalian, perbaikan kualitas dan efisiensi, serta pembuatan keputusan yang bersifat rutin maupun strategis; (3) Menurut Maher dan Deakin, akuntansi biaya adalah suatu bidang akuntansi yang mencatat, mengukur, dan melaporkan informasi mengenai besaran biaya. (Maher dan Deakin, 1996:2). Dari berbagai definisi tersebut, dapat disimpulkan bahwa akuntansi biaya adalah prosedur yang terdiri dari pencatatan, perhitungan, dan pelaporan informasi besaran biaya yang berguna untuk aktivitas perencanaan, pengendalian, dan pengambilan keputusan baik rutin maupun strategis oleh manajemen.

Pengumpulan, penyajian, dan analisis dari informasi mengenai biaya dan manfaat membantu manajemen untuk menyelesaikan tugas-tugas berikut: (1) Membuat dan melaksanakan rencana dan anggaran untuk beroperasi dalam kondisi kompetitif dan ekonomi yang telah diprediksikan sebelumnya. Suatu aspek penting dari rencana adalah potensinya untuk memotivasi orang agar berkinerja dengan cara yang konsisten dengan tujuan perusahaan; (2) Menetapkan metode perhitungan biaya yang memungkinkan pengendalian aktivitas, mengurangi biaya, dan memperbaiki kualitas; (3) Mengendalikan kuantitas fisik dari persediaan, dan menentukan biaya dari setiap produk dan jasa yang dihasilkan untuk tujuan penetapan harga dan untuk evaluasi kinerja dari suatu produk, departemen, atau divisi; (4) Menentukan biaya dan laba perusahaan untuk periode akuntansi satu tahun atau untuk periode lain yang lebih pendek. Hal ini termasuk menentukan nilai persediaan dan harga pokok penjualan sesuai dengan

aturan pelaporan eksternal; dan (5) Memilih di antara dua atau lebih alternatif jangka pendek atau jangka panjang yang dapat mengubah pendapatan atau biaya. (Carter, 2009:11).

### **Konsep Biaya**

Para ahli memiliki definisi biaya yang pada dasarnya sama. Menurut Maher dan Deakin (1996:32) biaya adalah pengorbanan sumber daya. Setiap sumber daya yang dikorbankan tersebut mempunyai harga yang mengukur pengorbanan yang harus kita lakukan untuk memperolehnya. Menurut Horngren, Datar, dan Foster (2008:31), akuntan mendefinisikan biaya (cost) sebagai sumber daya yang dikorbankan atau dilepaskan untuk mencapai tujuan tertentu. Sejalan dengan pengertian tersebut, Hansen Mowen (2000:38) mendefinisikan biaya sebagai kas atau ekuivalen kas yang dikorbankan untuk mendapatkan barang atau jasa yang diharapkan memberi manfaat saat ini atau di masa datang bagi organisasi. Kemudian, Carter (2009:30) mengemukakan bahwa seringkali istilah biaya (cost) digunakan sebagai sinonim dari beban (expense). Tetapi, beban dapat didefinisikan sebagai arus keluar yang terukur dari barang atau jasa, yang kemudian ditandingkan dengan pendapatan untuk menentukan laba. Selama aset bersih perusahaan tidak berubah, maka tidak ada beban yang diakui. Setelah melihat berbagai definisi dari para ahli tersebut, penulis menyimpulkan bahwa biaya adalah sumber daya yang dikeluarkan oleh perusahaan untuk memperoleh manfaat di masa ini atau yang akan datang.

Menurut Carter (2009:31) objek biaya didefinisikan sebagai suatu item atau aktivitas yang biayanya diakumulasi dan diukur. Sedangkan menurut Horngren, Datar, dan Foster (2008:31) objek biaya berfungsi untuk menunjukkan sesuatu yang biayanya ingin diukur. Maher dan Deakin (1996:42) menyatakan bahwa objek biaya adalah suatu akhir yang ditetapkan dari biaya – sebagai contoh, unit persediaan, departemen, atau lini produk.

Menurut Carter (2009:31), berikut ini adalah item – item dan aktivitas-aktivitas yang dapat menjadi objek biaya: produk, batch, pesanan pelanggan, kontrak, lini produk, proses, departemen, divisi, proyek, dan tujuan strategis. Sedangkan menurut Horngren, Datar, dan Foster (2008:32), menyajikan contoh yang dapat menjadi objek biaya, yaitu produk, layanan, proyek, pelanggan, kategori merek, aktivitas, dan departemen. Menentukan objek biaya sangat penting, karena objek biaya akan menjawab pertanyaan mendasar, yaitu “Biaya dari apa?”.

Menurut Horngren, Datar, dan Foster (2008:31-32), biaya langsung dari objek biaya berkaitan dengan objek biaya tertentu dan dapat ditelusuri ke objek biaya tersebut dengan cara yang layak secara ekonomi (efektif-biaya). Istilah penelusuran biaya digunakan untuk menggambarkan pembebanan biaya langsung ke objek biaya tertentu. Sedangkan biaya tidak langsung dari objek biaya berkaitan dengan objek biaya tertentu namun tidak dapat ditelusuri ke objek biaya tersebut dengan cara yang layak secara ekonomis (efektif-biaya). Istilah alokasi biaya digunakan untuk menggambarkan pembebanan biaya tidak langsung ke objek biaya tertentu.

Carter (2009:40) mengemukakan bahwa klasifikasi biaya adalah sangat penting untuk membuat ikhtisar yang berarti atas data biaya. Klasifikasi yang paling umum digunakan didasarkan pada hubungan antara biaya dengan berikut ini: (1) Produk. Dalam klasifikasi ini, biaya dihubungkan ke tahapan yang berbeda dalam operasi suatu bisnis. Dalam lingkungan manufaktur, total biaya operasi terdiri dari biaya manufaktur dan beban komersial. Biaya manufaktur terdiri dari bahan baku langsung, tenaga kerja langsung, dan overhead pabrik. Sedangkan beban komersial terdiri dari beban pemasaran dan beban administratif. (2) Volume produksi. Beberapa jenis biaya bervariasi secara proporsional terhadap perubahan dalam volume produksi atau output, sementara yang lainnya tetap relatif konstan dalam jumlah. Oleh karena itu, biaya diklasifikasikan menjadi tiga jenis, yaitu biaya variabel yang berubah secara proporsional terhadap perubahan aktivitas dalam rentang yang relevan, biaya tetap yang bersifat konstan secara total dalam rentang yang relevan, dan biaya semivariabel yang memiliki elemen biaya variabel dan biaya tetap. (3) Departemen, proses, pusat biaya, atau subdivisi lain. Pembagian perusahaan menjadi departemen, proses, unit kerja, pusat biaya, atau kelompok biaya juga berfungsi sebagai dasar untuk mengklasifikasikan dan mengakumulasikan biaya serta membebaskan tanggung jawab untuk pengendalian biaya. Dalam klasifikasi ini dikenal istilah biaya langsung departemen dan biaya tidak langsung departemen, serta biaya bersama (*common cost*) dan biaya gabungan (*joint cost*). (4) Periode akuntansi. Dalam hubungannya dengan periode akuntansi, biaya diklasifikasikan sebagai belanja modal dan belanja pendapatan. (5) Suatu keputusan, tindakan, atau evaluasi. Dalam klasifikasi biaya ini dikenal adanya biaya yang relevan dengan pengambilan keputusan yang biasa disebut dengan biaya diferensial dan biaya yang tidak relevan dengan pengambilan keputusan.

### **Sistem Biaya Berdasarkan Aktivitas (*Activity Based Costing System – ABC System*)**

Pada awal perkembangannya, ABC System dimanfaatkan untuk memperbaiki kecermatan perhitungan biaya produk dalam perusahaan-perusahaan manufaktur yang menghasilkan banyak jenis produk. Masalah yang dihadapi perusahaan yang menghasilkan banyak jenis produk adalah pada pembebanan biaya overhead pabrik ke beberapa jenis produk yang dihasilkan perusahaan. Akuntansi biaya tradisional hanya menggunakan volume related drivers untuk membebaskan biaya overhead pabrik ke produk, sehinggabiaya produk yang dihasilkan cara pembebanan ini tidak menjadi tidak akurat. ABC system menawarkan dasar pembebanan yang lebih bervariasi, seperti batch-related drivers, product-sustaining drivers, dan facility-sustaining drivers untuk membebaskan biaya overhead pabrik kepada berbagai jenis produk yang dihasilkan oleh perusahaan. Dengan berbagai drivers yang sesuai dengan jenis produk yang dihasilkan, akuntansi biaya dapat menghasilkan informasi biaya produk yang akurat, sehingga memungkinkan manajemen mengambil keputusan tentang harga jual dan melakukan analisis profitabilitas setiap jenis produk.

Pada perkembangan selanjutnya, ABC system tidak lagi terbatas pemanfaatannya hanya untuk menghasilkan informasi biaya produk yang akurat,

namun meluas sebagai sistem informasi untuk memotivasi personel dalam melakukan improvement terhadap poses yang digunakan oleh perusahaan untuk menghasilkan produk/jasa bagi customer. Jika pada awal perkembangannya ABC system masih terbatas penggunaannya dalam perusahaan manufaktur yang menghasilkan berbagai jenis produk, pada tahap perkembangan selanjutnya, ABC system dimanfaatkan oleh perusahaan manufaktur dengan produk tunggal, perusahaan jasa (layanan perbankan, transportasi, dan layanan kesehatan), perusahaan dagang (bisnis riset dan distributor), organisasi sektor publik, dan organisasi nirlaba. ABC system dimanfaatkan untuk mengatasi kelemahan akuntansi biaya tradisional yang didesain khusus untuk perusahaan manufaktur. Semua jenis perusahaan (manufaktur, jasa, dagang) dan organisasi (sektor publik dan nirlaba) sekarang dapat memanfaatkan ABC system sebagai sistem akuntansi biaya, baik untuk tujuan pengurangan biaya (cost reduction) maupun untuk perhitungan secara akurat biaya fitur produk/jasa.

Jika pada tahap awal perkembangannya, ABC system hanya difokuskan pada biaya overhead pabrik, pada tahap selanjutnya, ABC system diterapkan ke semua biaya, mulai dari biaya desain, biaya produksi, biaya penjualan, biaya pasca jual, sampai biaya administrasi dan umum. ABC system menggunakan aktivitas sebagai titik pusat (focal point) untuk mempertanggungjawabkan biaya. Oleh karena aktivitas tidak hanya dijumpai di perusahaan manufaktur dan tidak terbatas di tahap produksi, maka ABC system dapat dimanfaatkan di berbagai jenis organisasi dan mencakup biaya di luar produksi (Mulyadi, 2011:802-803)

Menurut Carter (2009:528) ABC didefinisikan sebagai suatu sistem perhitungan biaya di mana tempat penampungan biaya overhead yang jumlahnya lebih dari satu dialokasikan menggunakan dasar yang mencakup satu atau lebih faktor yang tidak berkaitan dengan volume (*non-volume related factor*). Sedangkan menurut Horngren, Foster, dan Datar (2008:167-168) Sistem ABC menghitung biaya setiap aktivitas serta membebankan biaya ke objek biaya seperti produk dan jasa berdasarkan aktivitas yang dibutuhkan untuk menghasilkan tiap produk atau jasa.

Setelah mengetahui pengertian dari ABC, berikut ini adalah manfaat atau kebaikan ABC menurut Tunggal (1996:23-24): (1) Suatu pengkajian ABC dapat meyakinkan manajemen bahwa mereka harus mengambil sejumlah langkah untuk menjadi lebih kompetitif. Sebagai hasilnya, mereka dapat berusaha untuk meningkatkan mutu sambil secara simultan memfokus pada mengurangi biaya. (2) Manajemen akan berada dalam suatu posisi untuk melakukan penawaran kompetitif yang lebih wajar. (3) ABC dapat membantu dalam keputusan membuat-membeli yang manajemen harus lakukan. (4) Dengan analisis biaya yang diperbaiki, manajemen dapat melakukan analisis yang lebih akurat mengenai volume yang diperlukan untuk mencapai titik impas (break even point) atas produk yang bervolume rendah. (5) Melalui analisis data biaya dan pola konsumsi sumber daya, manajemen dapat mulai merekayasa kembali proses manufaktur untuk mencapai keluaran mutu yang lebih efisien dan lebih tinggi.

Menurut Horngren, Datar, dan Foster (2008:169), tiga pedoman dalam sistem ABC adalah sebagai berikut: (1) Penelusuran biaya langsung. Sistem ABC bertujuan mengklasifikasi sejumlah biaya tidak langsung menjadi biaya langsung

dengan mengevaluasi apakah sejumlah biaya yang saat ini diklasifikasikan sebagai biaya tidak langsung dapat ditelusuri ke objek biaya atau produk. Penelusuran biaya langsung dapat meningkatkan akurasi biaya dan lebih sederhana, karena pool biaya dan dasar alokasi biaya tidak perlu diidentifikasi seperti pada biaya tidak langsung. (2) Pool biaya tidak langsung. Sistem ABC membentuk pool biaya tidak langsung yang lebih sedikit yang terkait dengan aktivitas yang berbeda. (3) Dasar alokasi biaya. Untuk setiap pool biaya aktivitas, ukuran aktivitas yang dilaksanakan berfungsi sebagai dasar alokasi biaya.

Logika sistem ABC adalah bahwa pool biaya aktivitas yang terstruktur secara layak dengan dasar alokasi biaya aktivitas tertentu, yang merupakan pemicu biaya untuk pool biaya tersebut, akan menghasilkan kalkulasi biaya aktivitas yang lebih akurat. Jadi pengalokasian biaya ke produk dengan mengukur dasar alokasi biaya dari berbagai aktivitas yang digunakan oleh produk yang berbeda akan menghasilkan biaya produk yang lebih akurat.

Menurut Carter, (2009:528-531) dalam ABC, dasar yang digunakan untuk mengalokasikan biaya overhead disebut sebagai penggerak atau pemicu (driver). Pemicu sumber daya (resource driver) adalah dasar yang digunakan untuk mengalokasikan biaya dari suatu sumber daya ke berbagai aktivitas berbeda yang menggunakan aktivitas tersebut. Sedangkan pemicu aktivitas (activity driver) adalah suatu dasar yang digunakan untuk mengalokasikan biaya dari suatu aktivitas ke produk, pelanggan, atau objek biaya final (final cost object) lainnya. Kata final mengacu pada langkah terakhir dalam alokasi biaya.

ABC mengakui aktivitas, biaya aktivitas, dan pemicu aktivitas pada tingkatan agregasi yang berbeda dalam satu lingkungan produksi. Empat tingkatan biaya dan pemicu tersebut adalah: (1) Tingkat unit. Biaya tingkat unit adalah biaya yang pasti akan meningkat ketika satu unit diproduksi. Biaya ini adalah satu-satunya biaya yang selalu dapat dengan akurat dibebankan secara proporsional terhadap volume. (2) Tingkat Batch. Biaya tingkat batch adalah biaya yang disebabkan oleh jumlah batch yang diproduksi dan dijual. (3) Tingkat Produk. Biaya tingkat produk adalah biaya yang terjadi untuk mendukung sejumlah produk berbeda yang dihasilkan. (4) Tingkat Pabrik. Biaya tingkat pabrik adalah biaya untuk memelihara kapasitas di lokasi produksi. Luas lantai yang ditempati sering kali disebut dengan pemicu tingkat pabrik untuk membebankan biaya tingkat pabrik.

Berikut ini adalah prosedur penerapan ABC pada Plastim yang dikutip oleh Horngren, Datar, dan Foster (172-176): (1) Mengidentifikasi produk yang menjadi objek biaya; (2) Mengidentifikasi biaya langsung produk; (3) Memilih dasar alokasi biaya yang akan digunakan untuk mengalokasikan biaya tidak langsung ke produk; (4) Mengidentifikasi biaya tidak langsung yang berkaitan dengan setiap dasar alokasi biaya; (5) Menghitung tarif per unit dari setiap dasar alokasi biaya yang digunakan untuk mengalokasikan biaya tidak langsung ke produk; (6) Menghitung biaya tidak langsung yang dialokasikan ke produk; (7) Menghitung total biaya produk dengan menambahkan biaya langsung dan tidak langsung.

### **Tinjauan Umum Rumah Sakit**

Menurut *World Health Organization* (WHO), rumah sakit adalah bagian integral dari suatu organisasi sosial dan kesehatan dengan fungsi menyediakan pelayanan paripurna (komprehensif), penyembuhan penyakit (kuratif) dan pencegahan penyakit (preventif) kepada masyarakat.

Sedangkan menurut Undang-Undang No. 44 Tahun 2009 tentang Rumah Sakit, rumah sakit adalah institusi pelayanan kesehatan yang menyelenggarakan pelayanan kesehatan perorangan secara paripurna yang menyediakan pelayanan rawat inap, rawat jalan, dan gawat darurat. Pelayanan kesehatan paripurna adalah pelayanan kesehatan yang meliputi promotif, preventif, kuratif, dan rehabilitatif. Dari kedua pengertian di atas, maka dapat disimpulkan bahwa rumah sakit adalah bagian integral dari organisasi sosial dan kesehatan yang memberikan pelayanan secara peripurna, mulai dari promotif, preventif, kuratif, hingga rehabilitatif.

### **METODE PENELITIAN**

Penelitian dapat dilakukan untuk dua tujuan berbeda. Yang pertama adalah untuk memecahkan masalah mutakhir yang dihadapi. Sedangkan yang kedua adalah untuk menghasilkan pokok pengetahuan dengan berusaha memahami bagaimana masalah tertentu yang terjadi dapat diselesaikan. Penelitian dengan tujuan pertama di atas disebut penelitian terapan dan yang kedua disebut penelitian dasar (Sekaran, 2013:9). Pada penelitian ini, penulis melakukan penelitian terapan karena penelitian ini bertujuan untuk memperoleh jawaban bagaimana tarif Jasa Akomodasi dan Jasa Tindakan pada Ruang Anggrek di Rumah Sakit Ngudi Waluyo Wlingi jika dibandingkan dengan tarif yang dihitung dengan metode ABC.

Lebih lanjut, penelitian ini juga termasuk ke dalam penelitian deskriptif. Penelitian deskriptif menyajikan gambaran yang spesifik mengenai situasi, penataan sosial, atau hubungan. Kebanyakan penelitian sosial yang ditemui dalam jurnal ilmiah atau yang digunakan untuk pengambilan keputusan kebijakan bersifat deskriptif (Neuman, 2013:44)

Penelitian deskriptif diawali dengan persoalan atau pertanyaan yang telah ditetapkan dengan baik dan mencoba untuk menjelaskannya secara akurat. Hasil penelitian tersebut berupa gambaran terperinci mengenai persoalan atau jawaban atas pertanyaan penelitian. Studi deskriptif menyajikan gambaran mengenai jenis orang atau aktivitas sosial dan berfokus pada pertanyaan “bagaimana” dan “siapa”. Menyelidiki persoalan baru atau menerangkan alasan terjadinya sesuatu hal yang kurang diperhatikan dibandingkan menjelaskan situasinya. (Neuman, 2013:44)

Penelitian ini dilakukan di Rumah Sakit Umum Daerah Ngudi Waluyo Wlingi yang beralamat di Jl. Dr. Soeipto No. 5 Wlingi Jawa Timur Indonesia. Penelitian dilakukan di lokasi tersebut agar penulis dapat memperoleh gambaran utuh mengenai profil rumah sakit, alur pelayanan, aktivitas-aktivitas yang dilakukan dalam memberikan pelayanan kesehatan kepada masyarakat dan perhitungan *unit cost* layanan rumah sakit. Dalam penelitian ini, penulis mengunjungi unit-unit yang dipandang perlu untuk pengumpulan data dalam penelitian ini.

Sumber data dalam penelitian ini meliputi: (1) Sumber Data Primer, yaitu data yang diperoleh secara langsung oleh peneliti dari sumber pertama (tidak melalui perantara), dan dikumpulkan secara khusus untuk menjawab pertanyaan penelitian dan data diperoleh melalui wawancara langsung dengan pihak-pihak rumah sakit. (2) Sumber Data Sekunder, yaitu sumber yang diperoleh lewat orang lain atau lewat dokumen,

maupun arsip yang ada di lokasi penelitian, dan yang sesuai dengan kebutuhan peneliti. Dalam penelitian ini, pihak-pihak yang dapat memberikan informasi pendukung bagi penelitian ini, yaitu Bagian Keuangan, Bagian TU, dan Ruang Anggrek.

Setelah data yang dibutuhkan diperoleh, data diolah untuk kepentingan penelitian dan dianalisis untuk mendapatkan kesimpulan. Berikut ini adalah langkah-langkah dalam analisis data pada penelitian ini: (1) Mengidentifikasi Jasa yang disediakan oleh Ruang Anggrek; (2) Menghitung Tarif Layanan di Ruang Anggrek; dan (3) Membandingkan Tarif Jasa Komodasi dan Jasa Tindakan hasil perhitungan dengan metode ABC dan Tarif RSUD.

## PEMBAHASAN

Ruang anggrek adalah ruang rawat inap bagi pasien anak-anak yang mengalami sakit (Demam Tinggi, Diare, Kejang, DHF, Pneumonia, Typoid, Alergi dan lainnya). Ruang Anggrek memberikan Jasa Akomodasi dan Jasa Tindakan bagi pasien yang dirawat. Biaya yang terjadi di Ruang Anggrek secara total adalah Rp595.481.762,81 yang terdiri dari Bahan Medis Habis Pakai; Gaji Perawat; Biaya Alat Tulis Kantor; Biaya Pemeliharaan Alat Medis; Biaya Pemeliharaan Alat Non Medis; Biaya Pemeliharaan Gedung & Bangunan; Biaya Penyusutan Alat Medis; Biaya Penyusutan Alat Non Medis; Biaya Penyusutan Gedung & Bangunan; Biaya Listrik & Air; Alokasi dari Bagian Keuangan; Alokasi dari Bagian Tata Usaha; Biaya Jasa Kebersihan; Alokasi dari Unit Penunjang Lain; Alokasi Gizi Karyawan; dan Gizi Pasien.

Dalam memberikan pelayanan kesehatan kepada pasien, Ruang Anggrek memiliki dua kelompok produk berupa jasa akomodasi dan tindakan. Akomodasi dalam hal ini adalah biaya yang dikenakan kepada pasien untuk setiap hari perawatan. Sedangkan tindakan adalah biaya yang dikenakan untuk setiap tindakan medis yang diberikan oleh tenaga perawat kepada pasien.

Pengalokasian biaya kepada jasa akomodasi dan tindakan dilakukan dengan menggunakan dasar menit waktu kerja perawat. Di Ruang Anggrek, terdapat 14 perawat dengan *shift* 8 jam dalam satu hari. Jumlah hari kerja efektif dalam satu tahun adalah 300 hari. Dengan demikian maka perhitungan jumlah menit waktu kerja adalah sebagai berikut:

Jumlah Karyawan		14	
Jumlah Shift (@ 8 jam)		3	
Jumlah Menit Waktu Kerja	$14 \times 3 \times 300 \times 60 =$	756.000	100%
Jumlah Menit Waktu Tindakan		475.745	63%
Sisa Menit Waktu Kerja		280.255	37%

Jumlah menit waktu tindakan diperoleh dari jumlah total menit seluruh tindakan selama satu tahun di Ruang Anggrek. Sisa Menit Waktu Kerja diperoleh dari Jumlah Menit Waktu Kerja dikurangi Jumlah Menit Waktu Tindakan. Hasil perhitungan di atas menunjukkan bahwa 63% (475.745) waktu kerja digunakan untuk memberikan tindakan medis kepada pasien. Sedangkan sisa menit waktu kerja akan digunakan sebagai dasar alokasi biaya-biaya tidak langsung ke Jasa Akomodasi. Berikut ini adalah alokasi seluruh biaya di Ruang anggrek ke Jasa Akomodasi dan Tindakan.

Tidak semua biaya dialokasikan berdasarkan jumlah menit waktu kerja. Biaya-biaya yang tidak dialokasikan berdasarkan menit waktu kerja adalah Biaya Medis Habis Pakai (17.556.074,50), Gaji Perawat (Rp252.000.000,00), Biaya Jasa Kebersihan (Rp31.143.297,77), dan Biaya Gizi Pasien (Rp134.776.000,00). Bahan Medis Habis Pakai dan Gaji Perawat seluruhnya dibebankan untuk Jasa Tindakan, karena Jasa Akomodasi tidak mengkonsumsi kedua biaya tersebut. Biaya Jasa Kebersihan dialokasikan seluruhnya dialokasikan ke Jasa Akomodasi karena Jasa Tindakan mengkonsumsi sangat sedikit jasa kebersihan dan selain itu di biaya ini termasuk jasa laundry di dalamnya. Biaya Gizi Pasien juga dialokasikan ke Jasa Akomodasi seluruhnya karena Jasa Tindakan tidak mengkonsumsi sama sekali Gizi Pasien.

Setelah seluruh biaya dialokasikan ke Jasa Akomodasi dan Jasa Tindakan, maka diketahui bahwa Jasa Akomodasi memperoleh alokasi biaya sebesar Rp225.234.894,31 dan Jasa Tindakan memperoleh alokasi biaya sebesar Rp370.246.868,50.

### **Perhitungan Tarif Jasa Akomodasi**

Langkah selanjutnya adalah mengalokasikan biaya Jasa Akomodasi kepada setiap kelas ruang perawatan. Untuk dapat mengalokasikan biaya tersebut ke setiap kelas ruang perawatan, terlebih dahulu harus diidentifikasi tingkatan masing-masing biaya dan cost driver dari masing-masing biaya tersebut. Biaya aktivitas untuk Jasa Akomodasi di Ruang Anggrek telah diklasifikasikan kepada dua tingkat aktivitas, yaitu: (1) Biaya Tingkat Unit. Biaya pada tingkat ini meningkat ketika satu jasa dihasilkan. Yang termasuk ke dalam biaya tingkat unit adalah Gizi Pasien, Alokasi Gizi Perawat dan Gaji Perawat. Tingkat unit mengacu kepada jumlah jasa yang diberikan, dan dalam hal ini adalah jumlah hari rawat dan jumlah pasien. (2) Biaya Tingkat Fasilitas. Biaya pada tingkat fasilitas adalah biaya untuk memelihara kapasitas produksi jasa di Ruang Anggrek. Yang termasuk ke dalam biaya tingkat fasilitas adalah Biaya Pemeliharaan Alat Medis, Biaya Pemeliharaan Alat Non Medis, Biaya Penyusutan Alat Medis, Biaya Penyusutan Alat Non Medis, Biaya Pemeliharaan Gedung & Bangunan, Biaya Penyusutan Gedung & Bangunan, Biaya Listrik & Air, Biaya Jasa Kebersihan, dan Alokasi dari Unit Penunjang Lain.

Setelah mengklasifikasikan biaya berdasarkan tingkatannya, selanjutnya adalah mengidentifikasi pemicu biaya untuk setiap biaya di setiap tingkatan. Pemicu biaya yang berhasil diidentifikasi adalah Jumlah Porsi Pasien (Biaya Gizi Pasien), Jumlah Hari Rawat (Alokasi Gizi Karyawan), Jumlah Pasien (Biaya Alat Tulis Kantor, Alokasi dari Bagian Tata Usaha, Alokasi dari Bagian Keuangan), Jumlah Tempat Tidur (Biaya Pemeliharaan Alat Medis, Biaya Pemeliharaan Alat Non Medis, Biaya Penyusutan Alat Medis, Biaya Penyusutan Alat Non Medis), dan Total Luas Ruangan (Biaya Pemeliharaan Gedung & Bangunan, Biaya Penyusutan Gedung & Bangunan, Biaya Listrik & Air, Biaya Jasa Kebersihan, Alokasi dari Unit Penunjang Lain).

Selanjutnya adalah perhitungan tarif per biaya. Perhitungan ini dilakukan dengan membagi jumlah biaya dengan pemicu biayanya. Setelah diketahui tarif per biayanya, maka tarif per ruangan dapat dihitung dengan mengakumulasikan hasil kali setiap tarif per biaya dengan pemicu biaya masing-masing kelas. Hasil akumulasi dibagi dengan jumlah hari rawat setiap kelas. Setelah itu, hasil baginya dijumlahkan dengan tarif jasa perawatan sesuai dengan peraturan bupati. Hasil penjumlahan ini adalah tarif jasa akomodasi hasil perhitungan dengan metode ABC. Tabel di bawah ini menunjukkan perbandingan tarif jasa akomodasi hasil perhitungan ABC dengan Tarif Peraturan Bupati

**Tabel 4.19**  
**Perbandingan Tarif Jasa Akomodasi**

<b>Kelas</b>	<b>Tarif RSUD</b>	<b>Tarif Metode ABC</b>	<b>Selisih</b>
<b>A</b>	<b>B</b>	<b>C</b>	<b>B – C</b>
I	Rp109.000,00	Rp87.629,85	Rp21.370,14
II	Rp78.850,00	Rp58.412,25	Rp20.437,75
III	Rp59.000,00	Rp44.473,85	Rp14.526,15

Dari tabel di atas dapat dilihat bahwa Tarif Jasa Akomodasi yang dihitung dengan menggunakan metode ABC adalah Kelas I sebesar Rp87.629,85, Kelas II sebesar Rp58.412,25, dan Kelas III sebesar Rp44.473,85. Dengan demikian, Tarif Kelas I hasil perhitungan dengan metode ABC lebih rendah sebesar Rp21.370,14 dibandingkan dengan tarif Kelas I RSUD Ngudi Waluyo Wlingi. Begitu juga dengan Tarif Kelas II hasil perhitungan dengan metode ABC lebih rendah sebesar Rp20.437,75 dibandingkan dengan tarif Kelas II RSUD Ngudi Waluyo Wlingi. Hasil yang sama juga ditunjukkan tarif pada kelas III, di mana perhitungan dengan metode ABC menghasilkan tarif yang lebih rendah sebesar Rp14.526,15 jika dibandingkan dengan tarif RSUD Ngudi Waluyo Wlingi.

### **Perhitungan Tarif Jasa Tindakan**

Langkah pertama untuk menghitung tarif jasa tindakan adalah dengan mengidentifikasi pemicu biaya masing-masing biaya dan membentuk pool biaya sesuai pemicu biayanya. Terdapat tiga pool biaya (1, 2, dan 3). Pool biaya 1 terbentuk berdasarkan pemicu biaya pemakaian BHMP yang berisi Biaya BHMP (Rp17.556.074,50). Pool Biaya 2 terbentuk berdasarkan pemicu biaya profesionalisme yang berisi Gaji Perawat dan Alokasi Gizi Perawat (Rp258.688.276,28). Pool Biaya 3 terbentuk berdasarkan pemicu biaya waktu yang berisi Biaya Alat Tulis Kantor, Biaya Pemeliharaan Alat Medis, Biaya Pemeliharaan Alat Non Medis, Biaya Pemeliharaan Gedung & Bangunan, Biaya Penyusutan Alat Medis, Biaya Penyusutan Alat Non Medis, Biaya Penyusutan Gedung & Bangunan, Biaya Listrik & Air, Alokasi dari Bagian Keuangan, Alokasi dari

Bagian Tata Usaha, dan Alokasi dari Unit Penunjang Lain (Rp 94.002.517,73). Pemakaian BHMP didapat dari inventarisasi pemakaian BHMP setiap tindakan, waktu diperoleh dari jumlah menit waktu yang dibutuhkan untuk setiap tindakan, dan profesionalisme adalah akumulasi tertimbang antara waktu, jumlah perawat, dan tingkat kesulitan.

Selanjutnya adalah perhitungan dasar alokasi setiap tindakan untuk pool biaya 1, 2, dan 3. Caranya adalah dengan membagi jumlah pemicu biaya dengan total pemicu biaya untuk setiap pool biaya. Setelah itu, ketiga pool biaya yang ada dapat diketahui alokasi biaya per tindakannya dengan mengalikan dasar alokasi dengan pool biaya masing-masing. Hasilnya diakumulasikan dengan tarif jasa perawatan untuk masing-masing kelas sesuai Peraturan Bupati. Jadi pada Jasa Tindakan ini, yang membedakan antara kelas I, II, dan III adalah jasa perawatannya. Berikut ini adalah perbandingan tarif jasa tindakan antara hasil perhitungan dengan metode ABC dan tarif Peraturan Bupati.

**Tabel 4.19**  
**Perbandingan Tarif Jasa Tindakan**

Jenis Tindakan	Tarif					
	Metode ABC			RSUD		
A	I	II	III	I	II	III
Pasang Infus Anak / Bayi	Rp41.796,48	Rp29.162,48	Rp25.162,48	Rp34.400,00	Rp29.000,00	Rp25.000,00
Pasang Sonde Anak	Rp33.277,13	Rp25.897,13	Rp21.897,13	Rp39.800,00	Rp34.800,00	Rp29.800,00
Skin Test	Rp20.555,52	Rp17.055,52	Rp14.555,52	Rp13.500,00	Rp11.500,00	Rp7.800,00
Nebulizer Anak	Rp14.610,24	Rp12.081,24	Rp10.581,24	Rp21.300,00	Rp19.800,00	Rp18.300,00
Memandikan Pasien	Rp10.479,27	Rp15.029,27	Rp13.979,27	Rp7.850,00	Rp6.800,00	Rp6.000,00
Mengganti Lenen	Rp5.777,76	Rp5.277,76	Rp4.777,76	Rp5.000,00	Rp4.500,00	Rp4.000,00
Memberikan obat supositoria	Rp10.948,56	Rp10.948,56	Rp8.948,56	Rp18.000,00	Rp18.000,00	Rp16.000,00
Water Sponge Pada Anak	Rp18.279,27	Rp16.479,27	Rp15.079,27	Rp14.800,00	Rp13.000,00	Rp11.600,00
Observasi Rampelid Test	Rp18.752,04	Rp15.252,04	Rp12.752,04	Rp16.000,00	Rp12.500,00	Rp10.000,00
Lumbal Pungsi	Rp121.983,36	Rp101.983,36	Rp81.983,36	Rp125.000,00	Rp105.000,00	Rp85.000,00
Stom Uap + Suction	Rp24.122,65	Rp19.593,65	Rp16.093,65	Rp43.000,00	Rp39.500,00	Rp36.000,00
Menghitung Balanc Cairan	Rp31.345,69	Rp25.845,69	Rp22.345,69	Rp22.500,00	Rp17.000,00	Rp13.500,00
Pasang Plug	Rp34.603,63	Rp25.897,13	Rp21.897,13			
Ambil Darah	Rp36.891,78	Rp31.333,28	Rp26.333,28			
Aff Infus	Rp5.948,56	Rp5.448,56	Rp4.948,56			
Aff Kateter	Rp5.948,56	Rp5.448,56	Rp4.948,56			

Jenis Tindakan	Tarif					
	Metode ABC			RSUD		
A	I	II	III	I	II	III
Pasang Kateter	Rp32.672,13	Rp25.897,13	Rp21.897,13			
Pasang Infus Pump	Rp34.562,48	Rp29.162,48	Rp25.162,48			
Pasang Syring Pump	Rp34.562,48	Rp29.162,48	Rp25.162,48			
Kumbah Lambung Anak	Rp32.020,68	Rp26.991,68	Rp22.991,68			
Infus Intra Osceous	Rp120.898,30	Rp92.187,30	Rp72.187,30			
Besredka	Rp132.107,01	Rp111.267,01	Rp91.267,01			
Tes Konjuntiva	Rp20.555,52	Rp17.055,52	Rp14.555,52			
Injeksi	Rp24.450,07	Rp20.150,07	Rp17.650,07			
Transfusi	Rp15.592,72	Rp13.884,72	Rp12.384,72			
Pasang Darm Buis	Rp14.145,04	Rp12.252,04	Rp10.752,04			
Resusitasi Jantung	Rp121.129,34	Rp101.129,34	Rp81.129,34			
Resusitasi Cairan	Rp140.721,46	Rp120.721,46	Rp100.721,46			
Observasi TTV	Rp7.972,24	Rp7.081,24	Rp6.581,24			
Mengukur TTV	Rp5.777,76	Rp5.277,76	Rp4.777,76			
Pasang O2 (Nasal, Masker)	Rp8.051,74	Rp7.081,24	Rp6.581,24			
Fisio Therapi Dada	Rp7.581,24	Rp7.081,24	Rp6.581,24			
Latihan Batuk Efektif	Rp11.287,95	Rp10.237,95	Rp9.437,95			
Penyuluhan	Rp23.650,07	Rp20.150,07	Rp17.650,07			
Latihan bermain	Rp16.384,72	Rp16.384,72	Rp14.384,72			
Memberikan Obat per NGT	Rp5.410,44	Rp12.410,44	Rp12.410,44			
EKG Pada Anak	Rp30.991,68	Rp26.991,68	Rp22.991,68			
Mantoux Tes	Rp13.252,04	Rp11.752,04	Rp10.752,04			
Aff NGT	Rp6.499,56	Rp5.448,56	Rp4.948,56			
Pasang ETT	Rp115.353,30	Rp92.187,30	Rp72.187,30			

Dari tabel di atas dapat dilihat bahwa tidak semua tindakan medis yang diberikan kepada pasien, tarifnya tidak tercantum di dalam Peraturan Bupati Blitar No. 15 Tahun 2009. Dari 40 jenis tindakan medis, hanya 12 tindakan yang tarifnya tercantum pada Peraturan Bupati Blitar No.15 Tahun 2009.

## PENUTUP

Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan, penulis dapat memberikan beberapa kesimpulan bahwa (1) perhitungan Tarif Layanan di Ruang Anggrek dilakukan atas Jasa Akomodasi dan Jasa Tindakan Medis Non Operasi. Pengalokasian biaya pada kedua jasa tersebut menggunakan proporsi waktu yang digunakan antara tindakan medis dan jasa akomodasi. Dari perhitungan sebelumnya diketahui bahwa 63% waktu kerja digunakan untuk memberikan Jasa Tindakan Medis, sementara 37% waktu kerja digunakan untuk Jasa Akomodasi. Namun, dasar alokasi berdasarkan konsumsi waktu kerja tidak dilakukan pada semua komponen biaya pada Ruang Anggrek. Pengalokasian Biaya Gizi Pasien dan Jasa Kebersihan dialokasikan seluruhnya kepada Jasa Akomodasi dan Bahan Medis Habis Pakai serta Gaji Perawat dialokasikan seluruhnya pada Jasa Tindakan. (2) Masing-masing biaya pada Jasa Akomodasi dan Jasa Tindakan dialokasikan secara berbeda. Perbedaan ini terjadi karena perbedaan pemicu biaya yang digunakan. Pada perhitungan Biaya Jasa akomodasi, pemicu biaya yang digunakan adalah Jumlah Hari Rawat, Jumlah Pasien, Jumlah Tempat Tidur, dan Jumlah Porsi Pasien. Sedangkan pada Jasa Tindakan, pemicu biaya yang digunakan adalah Bahan Medis Habis Pakai yang digunakan, waktu tindakan, dan profesionalisme (waktu, jumlah perawat, tingkat kesulitan). (3) Perhitungan Tarif Jasa Akomodasi menunjukkan bahwa Tarif Kelas I hasil perhitungan dengan metode ABC lebih rendah sebesar Rp21.370,14 dibandingkan dengan tarif Kelas I RSUD Ngudi Waluyo Wlingi. Begitu juga dengan Tarif Kelas II hasil perhitungan dengan metode ABC lebih rendah sebesar Rp20.437,75 dibandingkan dengan tarif Kelas II RSUD Ngudi Waluyo Wlingi. Hasil yang sama juga ditunjukkan tarif pada kelas III, di mana perhitungan dengan metode ABC menghasilkan tarif yang lebih rendah sebesar Rp14.526,15 jika dibandingkan dengan tarif RSUD Ngudi Waluyo Wlingi. (4) Hasil perhitungan selisih antara tarif Jasa Tindakan menggunakan metode ABC dengan tarif RSUD jika diakumulasikan, perhitungan dengan menggunakan metode ABC memiliki tarif yang lebih rendah sampai dengan Rp40.860,07.

Sejalan dengan kesimpulan atas hasil penelitian yang telah dilakukan, penulis menyarankan kepada RSUD Ngudi Waluyo Wlingi untuk mempertimbangkan penggunaan metode *Activity Based Costing*, karena dapat memberikan informasi terkait biaya yang lebih akurat, baik pada jasa akomodasi maupun jasa tindakan. Informasi yang akurat ini akan menghantarkan RSUD Ngudi Waluyo Wlingi pada efisiensi biaya dan peningkatan daya saing, seiring semakin bertambahnya jumlah rumah sakit di wilayah Wlingi dan sekitarnya. Sebagai tambahan, jika RSUD Ngudi Waluyo Wlingi akan menggunakan metode ABC, sistem informasi yang ada sebaiknya terus ditingkatkan agar pelaksanaan metode ABC menjadi maksimal.

## DAFTAR PUSTAKA

- Andriansyah, Rizal, 2013. *Penerapan Metode Activity Based Costing Dalam Penetapan Tarif Rawat Inap (Studi Pada Rumah Sakit Islam Gondanglegi Malang)*. Skripsi, Malang, Universitas Brawijaya.
- Blocher, Edward J, dkk. 2000. *Manajemen Biaya*. Diterjemahkan oleh Tim Penerjemah Salemba Empat. Jakarta: Salemba Empat.
- Carter, William K dan Usry, Milton F. 2009. *Akuntansi Biaya*. Diterjemahkan oleh Krista. Jakarta: Salemba Empat.
- Dwiwanta, Handrian, 2011. *Penerapan Activity Based Costing System (ABC System) Dalam Menentukan Tarif Jasa Rawat Inap (Studi Kasus Pada Rumah Sakit Islam Aisyiah Malang)*. Skripsi, Malang, Universitas Brawijaya
- Hansen, Don dan Mowen, Maryanne. 2000. *Manajemen Biaya: Akuntansi dan Pengendalian*. Diterjemahkan oleh Totok Budisartoso. Jakarta: Salemba Empat.
- Hermanto, Arman, 2009. *Penerapan Activity Based Costing Sebagai Alat Untuk Penetapan Tarif Operasi pada Kelas III (Studi Pada Rumah Sakit Islam Malang)*. Skripsi, Malang, Universitas Brawijaya
- Homgren, C. T, Srikant M. Datar, George Foster. 2008. *Akuntansi Biaya; Penekanan Manajerial Edisi Sebelas*. Diterjemahkan oleh Desi Adhariani. Jakarta: Indeks.
- Kementerian Kesehatan, 2014. *Rumah Sakit Berdasarkan Kepemilikan* [http://sirs.buk.depkes.go.id/rsonline/report/report\\_by\\_catrs.php](http://sirs.buk.depkes.go.id/rsonline/report/report_by_catrs.php). diakses 10 Oktober 2014
- Mulyadi. 2011. *Sistem Perencanaan dan Pengendalian Manajemen Edisi 3*. Jakarta: Salemba Empat
- Neuman, W Laurence. 2013. *Metodologi Penelitian Sosial; Pendekatan Kualitatif dan Kuantitatif*. Edisi terjemahan. Jakarta : Indeks.
- Pelo, Gabryela, 2012. *Penerapan Activity Based Costing Pada Tarif Jasa Rawat Inap Rumah Sakit Umum Daerah Daya di Makassar*. Skripsi, Makassar, Universitas Hassanuddin
- Peraturan Bupati Blitar No. 15 Tahun 2009. *Tentang Tarif Jasa Layanan Rumah Sakit Umum "Ngudi Waluyo" Wlingi Kabupaten Blitar*. Blitar
- Peraturan Bupati Blitar Nomor 45 Tahun 2011. *Tentang Penjabaran Tugas dan Fungsi Rumah Sakit Umum "Ngudi Waluyo" Wlingi Kabupaten Blitar*. Blitar
- Sekaran, Uma. 2013. *Research Methods for Business: Metodologi Penelitian untuk Bisnis*. Jakarta: Penerbit Salemba Empat.

Sugiyono. 2008. *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif dan R & D*. Bandung: Penerbit Alfabeta.

Suhardiansyah, Rindar, 2009. *Analisis Biaya Rawat Inap pada Rumah Sakit XXX dengan Case-Mix Berbasis ABC-System*. Skripsi. Malang. Universitas Brawijaya

Undang-Undang No. 44 Tahun 2009. *Tentang Rumah Sakit*. Jakarta