

ANALISIS BIAYA SATUAN (*UNIT COST*) TINDAKAN *SECTIO CAESAREA* DENGAN METODE *ACTIVITY BASED COSTING (ABC) SYSTEM* DI RUMAH SAKIT UMUM DEWI SARTIKA KENDARI TAHUN 2017

Ulfah Sarmila Baikole¹ Ambo Sakka² Paridah³

Fakultas Kesehatan Masyarakat Universitas Halu Oleo¹²³

ulsbaikole26@gmail.com¹ abufaadh1@gmail.com² paridah22@gmail.com³

ABSTRAK

Rumah Sakit Umum Dewi Sartika menentukan tarif pelayanan menggunakan sistem biaya tradisional yang penentuan harga pokoknya tidak lagi mencerminkan aktivitas yang spesifik karena banyaknya kategori biaya yang bersifat tidak langsung dan cenderung *fixed*. *Activity based costing (ABC) System* adalah salah satu metode alternatif yang dapat digunakan rumah sakit untuk mencegah terjadinya distorsi biaya. Saat ini tindakan bedah *caesar* sedang menjadi tren yang semakin meningkat dari tahun ke tahun. Persalinan dengan bedah *caesar* terus bertambah jumlahnya di berbagai negara, termasuk di Indonesia. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis tarif tindakan operasi *sectio caesarea* di RSU Dewi Sartika menggunakan *ABC System*. Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode deskriptif kuantitatif yang melibatkan seluruh data keuangan dari Januari 2016-Desember 2016 di RSU Dewi Sartika. Hasil penelitian menunjukkan ada perbedaan antara tarif tindakan operasi *sectio caesarea* yang ditetapkan RSU Dewi Sartika dengan tarif *unit cost* yang dihitung menggunakan metode *ABC System*. Tarif yang ditetapkan rumah sakit sebesar Rp2,950,000 dan tarif *unit cost* yang dihitung menggunakan metode *ABC System* sebesar Rp1,171,223.

Kata Kunci: *ABC System, Sectio Caesarea, Tarif, Aktivitas.*

ABSTRACT

General Hospital of Dewi Sartika determine service rates using traditional cost systems which determine the basic cost no longer reflects the specific activity because of too many categories of costs that are not directly and tends to be fixed. Activity-based costing (ABC) system is one of the alternative methods that can be used by hospitals to prevent distortion of cost. Currently caesarean surgery is a trend that is increasing from year to year. Delivery by cesarean growing in number on various countries, including Indonesia. This study aimed to analyze the rates of *section caesarea* surgery at General Hospital of Dewi Sartika using the *ABC System*. The method used in this study was quantitative descriptive method involving all financial data from January to December 2016 at General Hospital of Dewi Sartika. The results showed a difference between the rates of surgery *sectio caesarea* set by General Hospital of Dewi Sartika with unit cost rates calculated using the *ABC* method. Hospital rates stipulated by IDR 2,950,000 and unit cost rates calculated using the *ABC* method was IDR 1,171,223.

Keywords: *ABC System, Sectio Caesarea, Rates, Activities.*

PENDAHULUAN

Era globalisasi telah menciptakan banyak persaingan di dunia usaha, sehingga semua perusahaan harus berkompetisi dan berusaha mengembangkan kualitas produk dan jasa mereka guna untuk mendapatkan keuntungan. Hal ini bukan hanya berlaku untuk perusahaan manufaktur, tetapi juga bidang usaha jasa termasuk Rumah sakit. Rumah sakit ini merupakan salah satu organisasi yang berorientasi nonprofit, tidak semata-mata untuk mencari laba dan lebih berkonsentrasi pada pelayanan kesehatan, menjadikan sumber daya manusia sebagai asset yang paling berharga, karena semua aktivitas organisasi ini pada dasarnya adalah dari, oleh dan untuk manusia. Walaupun demikian, organisasi yang berorientasi nonprofit juga tetap berusaha akan meningkatkan penjualan dengan tujuan menjaga kelangsungan operasional organisasi dan memberikan pelayanan yang sebaik-baiknya demi kepuasan konsumen¹.

Rumah sakit adalah institusi pelayanan kesehatan yang menyelenggarakan pelayanan kesehatan perorangan secara paripurna yang menyediakan pelayanan rawat inap, rawat jalan dan gawat darurat². Rumah Sakit dituntut untuk dapat memanfaatkan teknologi dan tenaga-tenaga ahli di bidang kesehatan, bidang komunikasi dan informasi dan bidang transportasi yang mendukung jasa pelayanan kesehatan sehingga mampu memberikan pelayanan kesehatan yang terbaik³.

Rumah sakit memiliki tiga pengembangan yang diadopsi agar rumah sakit tetap memiliki keuntungan kompetitif dibandingkan penyedia layanan jasa kesehatan lain, yakni meningkatkan *cost-effectiveness* tanpa mengurangi kualitas layanan, memiliki aliran data dan informasi yang membantu dalam pengoptimalan sumber daya, serta menciptakan pilihan baru dalam peningkatan kualitas layanan⁴. Selama ini, dalam menentukan harga pokok rumah sakit hanya menggunakan sistem biaya tradisional yang penentuan harga pokoknya tidak lagi mencerminkan aktivitas yang spesifik karena banyaknya kategori biaya yang bersifat tidak langsung dan cenderung *fixed*. Di samping itu, biaya produk yang dihasilkan memberikan informasi biaya produksi yang terdistorsi yaitu *under costing* atau *over costing*. Distorsi tersebut mengakibatkan kesalahan pengambilan keputusan dalam hal harga produk dan kelangsungan organisasi⁵.

Activity based costing (ABC) System adalah salah satu metode alternatif yang dapat digunakan

rumah sakit untuk mencegah terjadinya distorsi biaya. *ABC System* adalah metode yang menggunakan aktifitas sebagai dasar penggolongan biaya untuk menentukan tarif. *ABC System* membebankan *activity cost* ke produk atau jasa berdasarkan konsumsi yang digunakan sehingga memberikan informasi tarif yang lebih akurat⁶. *ABC System* merupakan suatu sistem biaya dengan pusat biaya *overhead* dialokasikan dengan berdasarkan satu atau lebih faktor yang berhubungan yang membuat produk bertambah nilainya, dan tidak hanya berdasarkan satu cara pembebanan yaitu jam kerja. *ABC System* ini didasarkan pada konsep untuk produk mengkonsumsi kegiatan atau aktivitas, aktivitas mengkonsumsi sumber daya, dengan mengidentifikasi biaya aktivitas (*Cost Of Activity*) kemudian menelusuri aktivitas ini ke suatu produk khusus atau pelanggan yang menimbulkan aktivitas⁷.

Istilah *sectio caesarea* berasal dari bahasa latin *caedere* yang berarti memotong atau menyayat⁸. *Sectio caesarea* adalah melahirkan janin yang sudah mampu hidup (beserta plasenta dan selaput ketuban) secara transabdominal melalui insisi uterus⁹. Menurut dr. Eddy, sPOG yang dikutip dalam artikel Liputan6 mengatakan operasi *caesar* sepertinya sudah menjadi tren, banyak ibu yang memilih *caesar*, mereka kira kalau *caesar* maka tidak akan merasakan nyeri atau sakit yang berlebihan makanya banyak yang meminta ke dokter untuk *Caesar*. Saat ini juga banyak berkembang asumsi di masyarakat bahwa anak yang dilahirkan melalui operasi *Caesar* memiliki kecerdasan kognitif atau intelektual yang tinggi daripada anak yang dilahirkan secara normal karena tidak adanya kontraksi dibandingkan dengan teknik persalinan lainnya.

Tindakan bedah *caesar* menunjukkan tren yang semakin meningkat dari tahun ke tahun. Persalinan dengan bedah *caesar* terus bertambah jumlahnya di berbagai negara, termasuk di Indonesia, dengan *sectio caesarea rate* sebesar 6% menurut WHO¹⁰. Indonesia juga terjadi peningkatan tindakan bedah cesar, dimana tahun 2000 sebesar 47,22%, tahun 2002 sebesar 47,31% tahun 2004 sebesar 53,22% dan tahun 2006 sebesar 53,68%¹¹. Survei Nasional pada tahun 2009, 921.000 persalinan dengan *sectio caesarea* dari 4.039.000 persalinan atau sekitar 22,8% dari seluruh persalinan.¹²

Rumah Sakit Umum Dewi Sartika merupakan salah satu rumah sakit swasta yang berada di bawah naungan Yayasan Widya Ananda Nugraha Kendari.

Rumah sakit yang telah beroperasi selama 6 tahun ini telah terakreditasi menjadi rumah sakit tipe D yang memiliki fasilitas pelayanan medis berupa poliklinik, rawat inap, operasi dan HCU. Serta memiliki fasilitas pelayanan penunjang medis dan pelayanan non medis¹³.

Berdasarkan hasil interview kepada salah satu petugas rumah sakit, layanan operasi yang paling banyak dilakukan di RS Dewi Sartika yaitu layanan operasi *sectio caesarea*. Menurut data laporan tahun 2016 jumlah operasi *sectio caesarea* yang dilakukan sebesar 496 dari 698 atau 71% tindakan operasi secara keseluruhan yang dilakukan kepada pasien. *Sectio caesarea* adalah suatu persalinan buatan dimana janin dilahirkan melalui suatu insisi pada dinding depan perut dan dinding rahim dengan syarat rahim dalam keadaan utuh disertai indikasi tertentu. Dalam menentukan tarif pelayanan tindakan operasi *sectio caesarea*, rumah sakit masih menggunakan system survey pasar (sistem akuntansi tradisional) dan berdasarkan sumber daya langsung yang digunakan sehingga tarif yang ditetapkan oleh pihak rumah sakit belum akurat karena terjadi distorsi biaya.

Berdasarkan latar belakang diatas, penulis tertarik untuk menyusun skripsi dengan judul "Analisis Biaya Satuan (*Unit Cost*) Tindakan *Sectio Caesarea* dengan Metode *Activity Based Costing* Di Rumah Sakit Umum Dewi Sartika Kendari Tahun 2016"

METODE

Jenis penelitian yang digunakan adalah metode deskriptif kuantitatif. Pada penelitian ini, peneliti menanalisis *unit cost* tindakan *sectio caesarea* menggunakan metode *Activity Based Costing (ABC) System* di Rumah Sakit Umum Dewi Sartika. Penggunaan metode deskriptif kuantitatif pada penelitian ini dikarenakan data yang disajikan berupa biaya-biaya yang dinyatakan dalam bentuk angka dan akan diolah dengan menggunakan rumus-rumus matematika yang ditampilkan dalam bentuk perhitungan yang digambarkan dengan tabel.

Activity Based Costing adalah pendekatan penentuan biaya produk yang membebaskan biaya

ke produk atau jasa berdasarkan konsumsi sumber daya oleh aktivitas. Dasar pemikiran pendekatan penentuan biaya ini adalah bahwa produk atau jasa perusahaan dilakukan oleh aktivitas, dan aktivitas yang dibutuhkan tersebut menggunakan sumber daya yang menyebabkan timbulnya biaya¹⁴.

Populasi dalam penelitian ini adalah semua data keuangan yang terjadi pada bulan Januari-Desember 2016 yang berhubungan dengan tindakan *sectio caesarea* di ruang operasi. Semua data keuangan yang berhubungan langsung ataupun tidak langsung dengan tindakan *sectio caesarea* di RSU Dewi Sartika.

HASIL

Mengidentifikasi Biaya Fasilitas Penunjang dan Unit Produksi

Rumah Sakit Umum Dewi Sartika memiliki 7 fasilitas penunjang dan 6 unit produksi. Fasilitas penunjang adalah fasilitas yang menunjang proses kegiatan pelayanan di rumah sakit tetapi tidak memiliki penghasilan atau tidak memiliki output. Dalam analisis ABC system fasilitas penunjang dikategorikan sebagai aktivitas sekunder. Sedangkan unit produksi adalah unit pelayanan yang menjadi produk di RSU Dewi Sartika dan memiliki penghasilan (Output). Dalam analisis ABC system unit produksi dikategorikan sebagai aktivitas primer

Setelah mengidentifikasi fasilitas yang tersedia, selanjutnya dilakukan penelusuran biaya-biaya tidak langsung yang ada di fasilitas penunjang atau disebut juga dengan *overhead cost Facility Activity*. Biaya-biaya tersebut berupa depresiasi gedung, depresiasiasi alat medis, depresiasi kendaraan, bahan habis pakai non medis, gaji pegawai, biaya umum seperti listrik dan telepon serta biaya pemeliharaan gedung dan fasilitas.

Biaya-biaya tersebut selanjutnya diolah menggunakan Microsoft excel lalu didistribusikan biayanya berdasarkan fasilitas masing-masing. Adapun distribusi biaya tidak langsung pada fasilitas penunjang di Rumah Sakit Umum Dewi Sartika sebagai berikut:

Tabel 1: Distribusi Biaya *Overhead Facility Activity* di Rumah Sakit Dewi Sartika Januari-Desember 2016

No	Fasilitas Penunjang
----	---------------------

Komponen Biaya	Pel. RM dan Adm.	Pel. Kebersihan	Pel. Laundry	Instalasi Gizi	Laboratorium	Ruang BPJS	Ruang Bendahara
A Biaya Depresiasi							
Gedung	435,524	261,314	290,349	551,664	217,762	338,741	217,762
Alat Non Medis	14,523,600	319,800	6,023,333	27,718,080	109,726,240	25,473,067	5,320,467
Kendaraan	305,760,000	-	-	-	-	-	-
Jumlah A	14,959,124	581,114	6,313,683	28,269,744	109,944,002	25,822,808	5,538,229
B Biaya Operasional							
Biaya Gaji Pegawai	99,000,000	55,800,000	55,800,000	48,000,000	91,200,000	180,000,000	84,000,000
BHP non medis	2,785,000	1,500,000	31,740,000	8,208,000	1,050,000	7,760,000	2,622,000
Biaya Listrik	1,324,800	441,600	1,572,096	1,695,744	4,080,384	6,253,056	1,148,160
Biaya Telepon	2,400,000	-	-	-	-	-	-
Jumlah B	105,509,800	57,741,600	89,112,096	57,903,744	96,330,384	194,013,056	87,770,160
C. Biaya Pemeliharaan							
Biaya Pemeliharaan	3,600,000	-	-	-	2,400,000	2,400,000	2,400,000
Jumlah C	3,600,000	-	-	-	2,400,000	2,400,000	2,400,000
Jumlah Biaya Tetap	113,959,124	56,381,114	62,113,683	76,269,744	201,144,002	205,811,808	89,538,229
Jumlah Biaya Variabel	10,109,800	1,941,600	33,312,096	9,903,744	7,530,384	16,413,056	6,170,160
Jumlah Total Biaya Asli	124,068,924	58,322,714	95,425,779	86,173,488	208,674,386	219,098,336	95,708,389

Sumber: RSU Dewi Sartika, Data diolah 2017

Berdasarkan tabel di atas, terlihat distribusi biaya-biaya *overhead* pada setiap fasilitas penunjang. Jumlah biaya tetap adalah penjumlahan seluruh biaya-biaya tetap diantaranya biaya depresiasi gedung, alat non medis, kendaraan dan biaya gaji pegawai. Jumlah biaya variabel adalah penjumlahan seluruh biaya-biaya variabel diantaranya BHP non medis, biaya listrik, biaya telepon dan biaya pemeliharaan. Sedangkan biaya asli adalah penjumlahan dari seluruh biaya depresiasi, biaya operasional dan biaya pemeliharaan.

Mendistribusikan Biaya Overhead Facility Activity ke Unit Produksi

Setelah mendapatkan total biaya asli *overhead Facility Activity*, selanjutnya biaya tersebut di distribusikan ke seluruh unit produksi yang ada berdasarkan perhitungan proporsi jumlah pasien (*output*) per tahun. Beban biaya *overhead Facility Activity* di ruang operasi untuk pelayanan administrasi dan rekam medis sebesar Rp2,160,897, untuk pelayanan kebersihan sebesar Rp1,016,801,

untuk pelayanan laundry sebesar Rp332,479 untuk instalasi gizi sebesar Rp1,500,876, untuk pelayanan laboratorium sebesar Rp3,634,463, untuk pelayanan di ruangan BPJS sebesar Rp3,816,016, dan untuk pelayanan di ruang bendahara sebesar Rp1,666,944.

Mengidentifikasi Aktivitas

Untuk memperoleh data tersebut peneliti melakukan observasi pada pasien dari awal memeriksakan hingga dirawat dan pulang kerumah. Selain itu, peneliti juga mengonfirmasikan data yang diamati kepada petugas yang melayani pasien secara langsung. Adapun rincian aktivitas pelayanan primer tindakan *sectio caesarea di ruang operasi* RSU Dewi Sartika yaitu sebagai berikut:

Tabel 2: Penggabungan Aktivitas di Ruang Operasi RSU Dewi Sartika

No	Aktivitas	Klasifikasi Aktivitas	Waktu
1	Pemeriksaan fisik pasien	Primer	20 menit

2	Memeriksa riwayat penyakit pasien	Primer	20	menit
3	Mengukur TB dan BB	Primer	5	menit
4	Memeriksa kadar gula darah	Primer	5	menit
5	Memeriksa keseimbangan lambung dan kolon	Primer	5	menit
6	Mencukur daerah yang akan dioperasi	Sekunder	25	menit
7	Sterilisasi tubuh pasie	Sekunder	40	menit
8	Pemasangan kateter	Primer	30	menit
9	Latihan pra operasi	Sekunder	35	menit
10	Pemeriksaan Radiologi, laboratorium dan ECG	Primer	25	menit
11	Berbaring di meja operasi	Sekunder	2	menit
12	Pemberian obat bius	Primer	5	menit
13	Membuat sayatan diatas garis kemaluan	Primer	15	menit
14	Membuat sayatan di rahim	Primer	15	menit
15	Bayi dikeluarkan dari rahim ibunya	Primer	10	menit
16	Membersihkan ulut dan hidung bayi dari cairan	Primer	15	menit
17	Memotong tali pusar bayi	Primer	10	menit
18	Menjahit dan menutup kembali sayatan	primer	20	menit
19	Pemindahan pasien dari ruang operasi ke ruang HCU	Primer	10	menit
20	Perawatan post anastesi di ruang HCU	Primer	30	menit
21	Pasein dipindahkan ke ruang perawatan	Sekunder	10	menit

Sumber: RSUD Dewi Sartika, Data diolah 2017

Berdasarkan tabel di atas, terlihat bahwa terdapat 21 aktivitas yang diperoleh pasien pada tindakan *sectio caesarea* dengan rincian tindakan sebagai berikut:

- a. Pemeriksaan fisik pasien. Pada aktivitas ini pasien diperiksa keadaan fisiknya oleh petugas medis dengan asumsi waktu 20 menit.
- b. Memeriksa riwayat penyakit pasien. Pada aktivitas ini, sebelum pasien dioperasi akan diperiksa riwayat penyakitnya oleh petugas medis sehingga petugas medis dapat mengetahui apabila ada penyakit yang diderita oleh pasien dengan asumsi waktu 20 menit.
- c. Mengukur TB dan BB. Pada aktivitas ini, sebelum pasien dioperasi diukur tinggi badan dan berat badannya oleh petugas medis. Hal ini bertujuan untuk menghindari kondisi status gizi buruk yang dapat mengakibatkan pasien mengalami berbagai komplikasi pasca operasi dengan asumsi waktu 5 menit.
- d. Mengukur kadar gula darah. Pada aktivitas ini, sebelum di operasi pasien akan di ukur kadar gula dalam darahnya. Hal ini bertujuan untuk

mengetahui kadar gula darah dalam tubuh pasien untuk menghindari luka operasi yang sulit untuk sembuh dengan asumsi waktu 5 menit.

- e. Memeriksa keseimbangan lambung dan kolon. Pada aktivitas ini, sebelumnya pasien dianjurkan melakukan puasa selama 7 sampai 8 jam agar menghindari aspirasi (masuknya cairan lambung ke paru-paru) dan menghindari kontaminasi terjadinya infeksi pasca operasi dengan asumsi waktu selama 5 menit untuk memeriksa keadaan lambung.
- f. Mencukur daerah yang akan dioperasi. Pada aktivitas ini biasanya dilakukan sendiri oleh pasien atau bisa dilakukan oleh keluarga terdekat pasien dan/atau bisa dilakukan oleh petugas medis. Aktivitas ini dilakukan apabila diperlukan saja dengan asumsi waktu selama 25 menit.
- g. Sterilisasi tubuh pasien. Aktivitas ini terdapat pada pra operasi dan saat operasi berlangsung. Aktivitas ini bertujuan untuk menjaga kebersihan tubuh pasien yang akan melakukan operasi dengan asumsi waktu 40 menit.
- h. Pemasangan kateter. Aktivitas ini biasanya dilakukan oleh petugas medis yang bertujuan untuk mengosongkan kandung kemih pasien yang akan dioperasi dengan asumsi waktu 30 menit.
- i. Latihan Pra Operasi. Aktivitas ini sangat penting sebagai persiapan dalam kondisi pasca operasi seperti nyeri daerah operasi, batuk dan banyak lender dengan asumsi waktu selama 35 menit.
- j. Pemeriksaan radiologi, laboratorium dan ECG. Aktivitas ini merupakan aktivitas penunjang yang tidak dapat dipisahkan dari aktivitas tindakan pembedahan dengan asumsi waktu selama 25 menit.
- k. Berbaring di meja operasi. Aktivitas ini dilakukan saat pasien akan melakukan operasi dengan asumsi waktu selama 2 menit.
- l. Pemberian obat bius. Aktivitas ini dilakukan oleh petugas medis yang bertujuan untuk memberikan bius kepada pasien untuk mengurangi nyeri selama operasi dengan asumsi waktu selama 5 menit.
- m. Membuat sayatan di atas garis kemaluan. Aktivitas ini dilakukan oleh dokter kandungan dibantu dengan petugas medis lainnya. Ada dua jenis sayatan yang biasa dilakukan yaitu sayatan horizontal dan sayatan vertical dengan asumsi waktu selama 15 menit.

- n. Membuat sayatan di rahim. Aktivitas ini dilakukan oleh dokter kandungan dan petugas medis lainnya. Aktivitas ini dilakukan untuk memudahkan bayi keluar dari rahim ibunya dengan asumsi waktu selama 15 menit.
- o. Bayi dikeluarkan dari rahim ibunya. Aktivitas ini dilakukan oleh dokter kandungna dan petugas medis lainnya dengan asumsi waktu selama 10 menit.
- p. Membersihkan mulut dan hidung cairan. Aktivitas ini dilakukan oleh petugas medis bertujuan untuk menghindari bayi kekurangan oksigen dan bayi dibersihkan terlebih dahulu sebelum diserahkan ke tangan ibunya dengan asumsi waktu selama 15 menit.
- q. Memotong tali pusar bayi. Aktivitas ini dilakukan oleh petugas medis dengan asumsi waktu 10 menit.
- r. Menjahit dan menutup kembali sayatan. Aktivitas ini dilakukan oleh dokter kandungan bertujuan untuk memperbaiki rahim yang telah disayat dan menutup luka sayatan dengan asumsi waktu selama 20 menit.
- s. Pindahan pasien dari ruang operasi ke ruang HCU. Pada aktivitas ini pasien yang telah selesai melakukan operasi dipindahkan ke ruang HCU untuk diberikan perawatan pasca operasi oleh petugas medis dengan asumsi waktu selama 10 menit.
- t. Perawatan anastesi di ruang HCU. Pada aktivitas ini pasien pasca operasi terus dipantau keadaannya oleh petugas medis hingga pasien benar-benar pulih dari efek obat bius yang diberikan sewaktu operasi dengan asumsi waktu selama 30 menit.
- u. Pasien dipindahkan ke ruang perawatan. Aktivitas ini pasien dipindahkan ke ruang perawatan dan di berikan perawatan selanjutnya oleh petugas medis di rumah sakit dengan asumsi waktu selama 10 menit.

Mengidentifikasi Biaya Langsung di Ruang Operasi

Setelah mengidentifikasi aktivitas pelayanan primer, selanjutnya di identifikasi biaya-biaya langsung aktivitas primer yang ada. Dalam mengidentifikasi biaya langsung, ada 3 komponen biaya yang akan di hitung yaitu,

Berdasarkan tabel di atas diperoleh biaya tidak langsung di ruang operasi RSU Dewi Sartika. Biaya tidak langsung di ruang operasi meliputi biaya

biaya alat medis, biaya bahan medis habis pakai (BHP) dan biaya tenaga medis yang terbagi dalam tiga tindakan yaitu pra operasi, saat operasi dan pasca operasi. Adapun rincian biayanya sebagai berikut:

Tabel 3: Jumlah Biaya Langsung Tindakan Operasi di RSU Dewi Sartika

No	Biaya	Tindakan		
		Pra Operasi	Operasi	Pasca Operasi
1	Biaya Alat Medis	1,076	911,042	546
2	Biaya BHP Medis	-	175,880	-
3	Biaya Tenaga Medis	5,625	11,029	22,500
Total		6,701	1,097,951	23,046

Sumber: RSU Dewi Sartika, Data diola 2017

Berdasarkan tabel di atas diperoleh jumlah biaya langsung pertindakan di ruang operasi RSU Dewi Sartika. Total biaya langsung tindakan pra operasi sebesar Rp6,701, biaya langsung tindakan operasi sebesar Rp1,097,951 dan biaya langsung tindakan pasca operasi sebesar Rp23,046.

Mengidentifikasi Biaya Tidak Langsung di Ruang Operasi

Setelah mengidentifikasi biaya langsung pada tindakan operasi, selanjutnya diidentifikasi biaya tidak langsung pada tindakan operasi. Yang dimaksud biaya tidak langsung adalah biaya depresiasi gedung, biaya bahan non medis habis pakai, biaya alat non medis, dan biaya umum. Adapun rincian biayanya sebagai berikut:

Tabel 4: Total Biaya Tidak Langsung di Ruang Operasi RSU Dewi Sartika

No	Biaya	Total Biaya Tidak Langsung
1	Biaya Depresiasi gedung	1,707,255
2	Biaya Alat Non Medis	15,870,504
3	Biaya BHP Non Medis	725,000
4	Biaya Umum	6,797,914
Total		25,100,673

Sumber:RSU Dewi Sartika, Data Diolah 2017

depresiasi gedung dengan total biaya tidak langsung sebesar Rp1,707,255, biaya alat non medis dengan total biaya tidak langsung sebesar Rp15,870,504,

biaya BHP non medis dengan total biaya tidak langsung sebesar Rp725,000, dan biaya umum (biaya listrik) sebesar Rp6,797,914 dengan total biaya tidak langsung sebesar Rp25,100,673.

Mendistribusikan Total Biaya Tidak Langsung ke Seluruh Aktivitas

Setelah mengidentifikasi biaya langsung dan biaya tidak langsung pada aktivitas primer di ruang operasi RSU Dewi Sartika, selanjutnya seluruh biaya tidak langsung baik primer maupun sekunder di distribusikan berdasarkan jumlah *cost driver* per aktivitas masing-masing. Jumlah *cost driver* diperoleh dari jumlah keseluruhan *cost driver* di setiap aktivitas. Jumlah *cost driver* primer diperoleh dari jumlah keseluruhan *cost driver* aktivitas primer (P1 – P16). Sehingga diperoleh total biaya tidak langsung di ruang operasi sebesar Rp39,228,148.

Membebaskan Biaya Aktivitas Penunjang ke Aktivitas Produksi

Setelah mengetahui total biaya tidak langsung di ruang operasi selanjutnya biaya tersebut akan dibebankan ke aktivitas pelayanan primer. Pembebanan biaya dilakukan dengan cara memproporsikan jumlah *cost driver* pada pelayanan primer (P1-P16) dibagi dengan jumlah *cost driver* pelayanan primer dikalikan jumlah biaya tidak langsung (S1-S12).

$$\text{Pembebanan Biaya} = \frac{J_b \quad h \quad c \quad p \quad (P1-P16)}{J_b \quad h \quad c \quad p} \times J_u \quad h \quad B \quad (S1 - S12)$$

Kemudian dihitung jumlah biaya tidak langsung primer per tindakan aktivitas dengan membagi biaya tidak langsung pada aktivitas primer dengan jumlah pasien per aktivitas pelayanan.

Untuk rincian pembebanan biaya dapat dilihat pada tabel (Lampiran).

Menghitung Unit Cost Pelayanan Rawat Inap Postpartum

Selanjutnya, total biaya langsung maupun tidak langsung per tindakan semuanya dijumlahkan sehingga terakumulasi biaya *Unit Cost* per satuan tindakan operasi *sectio caesarea* di RSU Dewi Sartika. Total *Unit Cost* untuk pra operasi sebesar Rp26,116, untuk tindakan operasi sebesar Rp1,115,168 dan tindakan pasca operasi sebesar Rp29,950.

DISKUSI

Setelah biaya satuan didapatkan selanjutnya biaya satuan dibandingkan dengan tarif yang ada di rumah sakit. Rincian tarif dapat dilihat pada tabel berikut:

Perbandingan Tarif Ruang Kamar Perawatan Rawat Inap *Postpartum* Rumah Sakit Dewi Sartika dan Analisis *ABC System*

Tabel 5: Perbandingan Tarif Tindakan Operasi Sectio Caesarea

Tarif Tindakan <i>Sectio Caesarea</i> di RSU Dewi Sartika (Rp)	Tarif <i>Unit Cost</i> tindakan <i>Sectio Caesarea</i> menggunakan <i>ABC System</i> (Rp)	Selisih (Rp)
2,950,000	1,171,234	1,778,766

Sumber: RSU Dewi Sartika, Data diolah 2017

Dari tabel di atas, *unit cost* yang peneliti hitung menggunakan metode *ABC System*, terjadi perbedaan biaya yang signifikan. Tarif tindakan *sectio caesarea* yang ditetapkan oleh pihak rumah sakit yaitu sebesar Rp2,950,000 sedangkan tarif tindakan *sectio caesarea* yang dihitung menggunakan metode *unit cost* yaitu Rp1,171,234.

ABC (Activity Based Costing) System merupakan sebuah kebutuhan dalam pelayanan kesehatan dikarenakan kompetisi dalam pelayanan kesehatan, dimana produktivitas dan efisiensi menjadi suatu keharusan. Penekanan pengelolaan pelayanan menghasilkan pembiayaan sesuai dengan permintaan, khususnya sesuai dengan biaya untuk aktivitas dan hasil (*outcomes*). *ABC System* dapat memberikan informasi untuk memaksimalkan sumber daya dan menghubungkan *cost* dan *performance* serta pengukuran *outcome*. Pengambil kebijakan dapat menggunakan informasi *ABC System* untuk meningkatkan efisiensi tanpa menimbulkan dampak negatif pada kualitas layanan dan dapat pula meningkatkan layanan berkelanjutan.

Ada beberapa langkah untuk mengetahui *unit cost* menggunakan *ABC System* yaitu: 1.) Mengidentifikasi biaya pada fasilitas penunjang dan unit produksi, 2.) Mendistribusikan total biaya *overhead cost Facility Activity* ke seluruh unit produksi, 3.) Mengidentifikasi aktivitas-aktivitas yang terjadi di ruang operasi, 4.) Mengidentifikasi biaya langsung di ruang operasi, 5.) Mengidentifikasi biaya tidak langsung di ruang operasi, 6.) Mendistribusikan total biaya tidak langsung ke seluruh aktivitas yang ada, 7.) Mendistribusikan biaya aktivitas penunjang ke aktivitas produksi, 8.) Menghitung *unit cost* di ruang operasi RSU Dewi Sartika.

Perhitungan biaya satuan merupakan strategi awal dari setiap perhitungan tarif pelayanan, baik bagi RSU pemerintah, RSU non pemerintah, maupun rumah sakit swasta komersial. Perhitungan biaya

satuan pada hakikatnya adalah perhitungan biaya rata-rata (baik tertimbang maupun tidak tertimbang) untuk suatu satuan tertentu. Satuan yang digunakan dapat bervariasi tergantung dari filosofi dan kebijakan direksi. Misalnya, biaya satuan dapat berupa biaya per kunjungan, biaya per hari rawat, biaya per operasi, ataupun biaya per diagnosis. Pendekatan yang sudah umum kita kenal adalah biaya satuan per pelayanan (*fee for service*). Di negara-negara maju, variasi tarif sudah semakin banyak sehingga satuannya tidak hanya pelayanan (*service*) akan tetapi telah berkembang menjadi paket, harian, prosedur, diagnosis, dan bahkan episode penyakit. Hal ini didorong oleh peraturan pemerintah dan tingkat kompetisi yang tinggi. Pada tingkat persaingan yang tinggi, seperti halnya jasa pelayanan hotel atau penerbangan, rumah sakit mulai meningkatkan kreatifitasnya di dalam mengemas tarif yang atraktif dengan menawarkan satuan atau paket khusus.

Tarif rumah sakit merupakan suatu elemen yang amat esensial bagi rumah sakit yang tidak dibiayai penuh oleh pemerintah atau pihak ketiga. Rumah sakit swasta, baik yang bersifat mencari laba maupun nirlaba harus mampu mendapatkan biaya untuk membiayai segala aktivitas dan untuk dapat terus memberika pelayanan kepada masyarakat. Rumah sakit pemerintah yang tidak mendapatkan dana yang memadai untuk memberikan pelayanan secara Cuma-cuma kepada masyarakat, juga harus menentukan tarif pelayanan. Di Indonesia, praktis seluruh rumah sakit, apakah itu RS umum ataupun RS perusahaan atau RS swasta, harus mencari dana yang memadai untuk membiayai pelayanannya¹⁵.

Rumah sakit menetapkan tarif pelayanan sesuai dengan misinya masing-masing. Akan tetapi, ada pertimbangan yang relatif sama di dalam penetapan tarif rumah sakit, yaitu mendapatkan revenue yang mencukupi untuk menjalankan rumah sakit, baik dari sumber pengguna jasa maupun dari sumber lain. Ada rumah sakit yang membutuhkan revenue untuk menutupi biaya operasional saja, ada rumah sakit yang membutuhkan dana bahan habis pakai saja, dan ada rumah sakit yang membutuhkan dana untuk segala macam pengeluaran, termasuk penghasilan pemegang saham. Ada rumah sakit yang memerlukan revenue hanya dari sumbangan atau anggaran pemerintah, akan tetapi memberikan pelayanan cuma-cuma kurang dapat diterima. Jadi rumah sakit ini juga perlu menetapkan tarif pelayanan¹⁵.

Dalam menentukan tarif pelayanan tindakan operasi *sectio caesarea* di RSU Dewi Sartika masih menggunakan sistem biaya tradisional. Kelebihan dari sistem biaya tradisional adalah mudah diterapkan karena sistem ini lebih sederhana sehingga mudah untuk dimengerti oleh pekerja. Sistem biaya tradisional juga memberikan laporan manajemen dengan menunjukkan biaya yang dikeluarkan serta sistem ini sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku secara umum¹⁶. Kelemahan menggunakan sistem biaya tradisional yaitu sistem ini hanya fokus pada biaya produksi, biaya-biaya diluar produksi (seperti, biaya pemasaran, biaya administrasi dan umum) yang mulai signifikan jumlahnya tidak mendapatkan perhatian yang memadai dari manajemen. Selain itu pada penyediaan informasi, manajemen tidak memperoleh informasi biaya untuk pengelolaan perusahaan dan informasi tentang biaya produk yang akurat¹⁷.

Prosedur operasi *sectio caesarea* menempati posisi pertama jumlah operasi paling banyak yang dilakukan di RSU Dewi Sartika yaitu sebesar 496 pasien dari 698 pasien operasi secara keseluruhan. Karena menempati posisi pertama jumlah operasi paling banyak dilakukan, maka potensi biaya yang dikeluarkan dalam operasi *sectio caesarea* cukup banyak. Penggunaan alat-alat medis yang mahal, bahan habis pakai dan obat-obatan yang digunakan dalam operasi *sectio caesarea* ini dapat mengakibatkan biaya yang cukup tinggi untuk rumah sakit. Walaupun biaya operasi *sectio caesarea* bukan satu-satunya pendapatan di RSU Dewi Sartika, akan tetapi pembebanan biayanya harus dilakukan dengan tepat sehingga biaya yang dibebankan ke pasien sesuai dengan konsumsi masing-masing aktivitas.

Oleh karena itu, disarankan kepada rumah sakit untuk menggunakan metode *ABC System* dalam menghitung tarif biaya di rumah sakit. Manfaat penggunaan *ABC System* di rumah sakit adalah dapat menghitung biaya yang digunakan dalam suatu tindakan secara akurat sehingga pihak rumah sakit dapat menentukan tarif dengan lebih tepat. *ABC System* juga memberikan gambaran aktivitas serta konsumsi biaya yang ditimbulkan sehingga pihak rumah sakit dapat meningkatkan mutu dalam membuat keputusan, menyempurnakan perencanaan yang strategis, serta dapat meningkatkan kemampuan yang lebih baik untuk mengelola aktivitas yang dilakukan.

Meskipun secara teori *ABC System* sangatlah baik namun pada penerapannya banyak sekali ditemukan hambatan dan kegagalan terutama pada perusahaan berskala besar. Ditambah lagi dengan sulitnya melakukan pembaharuan data apabila terdapat perubahan pada tindakan atau komponen yang mendukung tindakan tersebut.

Penggunaan *ABC System* di rumah sakit seringkali terkendala oleh sulitnya menyediakan data yang diperlukan dalam penentuan tarif. Kebanyakan sistem informasi rumah sakit tidak dirancang untuk menyediakan data yang dibutuhkan dalam suatu analisis biaya. Hal ini membuat rumah sakit perlu melakukan perbaikan dan penyesuaian sistem informasi rumah sakit apabila hendak menerapkan *ABC System* dalam penentuan tarif¹⁸.

Penyebab lain dari sulitnya penerapan *ABC System* adalah banyaknya variasi bahkan dalam tindakan yang sejenis. Hal ini disebabkan tindakan yang diberikan sangat bergantung pada kondisi pasien sehingga tindakan pada tiap pasien dengan kasus sejenis tidak selalu sama. Rumah sakit perlu membuat *clinical pathway* untuk setiap kasus yang ditangani agar variasi yang terjadi dapat diminimalisir. *Clinical pathway* adalah alur proses tindakan pasien yang spesifik untuk suatu penyakit atau tindakan tertentu, mulai dari pasien masuk sampai pasien pulang, yang merupakan integrasi dari tindakan medis, tindakan keperawatan, tindakan farmasi, dan tindakan kesehatan lainnya²³.

Meskipun demikian, *ABC System* tetap merupakan sebuah metode yang baik. Berbagai hambatan dan kesulitan yang ada sebaiknya ditanggapi dengan terus berbenah agar rumah sakit menjadi lebih siap dalam menerapkan metode ini.

SIMPULAN

Dari hasil penelitian yang dilakukan, dapat disimpulkan sebagai berikut:

1. Rumah Sakit Umum Dewi Sartika memiliki 7 fasilitas penunjang dan 6 unit produksi. Fasilitas penunjang meliputi Ruang rekam medis dan administrasi, ruang kebersihan atau cleaning, ruang pencucian atau laundry, ruang instalasi gizi, ruang laboratorium, ruang BPJS Centre, dan ruang bendahara. Adapun unit produksi meliputi Instalasi rawat jalan, Instalasi rawat inap, Tindakan operasi, ruang bersalin, IGD, dan Apotek.
2. Distribusi total *overhead cost Facility Activity* ke unit produksi di ruang operasi yaitu untuk

elayanan rekam medis dan administrasi sebesar Rp2,160,897, pelayanan kebersihan sebesar Rp1,051,801, pelayanan *laundry* sebesar Rp332,479, laboratorium sebesar Rp3,634,463, ruang BPJS sebesar Rp3,816,016, dan ruang bendahara sebesar Rp1,666,944.

3. Total biaya langsung di ruang operasi untuk tindakan pra operasi sebesar Rp6,701, biaya langsung tindakan operasi sebesar Rp1,097,951 dan biaya langsung tindakan pasca operasi sebesar Rp23,046.
4. Total biaya tidak langsung di ruang operasi meliputi biaya depresiasi gedung sebesar Rp1,707,255, biaya alat non medis sebesar Rp15,870,504, biaya BHP non medis sebesar Rp725,000, dan biaya umum (biaya listrik) sebesar Rp6,797,914 dengan total biaya tidak langsung sebesar Rp25,100,673.
5. Total distribusi biaya tidak langsung pada aktivitas primer yaitu sebesar Rp39,228,148.
6. Total *unit cost* tindakan operasi *sectio caesarea* menggunakan *ABC System* adalah sebesar Rp1,171,234. Apabila dibandingkan dengan tarif RSUD Dewi Sartika untuk tindakan operasi *sectio caesarea*, penetapan tarif menggunakan *ABC System* lebih kecil dibanding menggunakan sistem tradisional.

SARAN

Bagi pihak rumah sakit sebaiknya mulai mempertimbangkan tarif rawat inap dengan menggunakan *activity based costing system* karena dengan *activity based costing system* akan diperoleh informasi biaya rawat inap yang lebih akurat.

Untuk peneliti selanjutnya diharapkan untuk melakukan penelitian yang lebih lanjut untuk menghitung *unit cost* yang sebenarnya dari biaya administrasi, biaya laboratorium dan biaya rawat inap.

DAFTAR PUSTAKA

1. Umar, J.L dan Hwihanus. 2016. "Penerapan Metode *Activity Based Costing System* dalam Penentuan Tarif Jasa Rawat Inap pada Rumah Sakit Husada Utama Surabaya". *Jurnal Ekonomi Akuntansi hal 37-50 Vol. 1 No. 1*.
2. Undang-undang Nomor 44 Tahun 2009 tentang Rumah Sakit
3. Pelo, G.H. 2012. "Penerapan *Activity Based Costing* Pada Tarif Jasa Rawat Inap Rumah Sakit

- Umum Daerah Daya di Makassar". Universitas Hasanuddin.
4. Yereli AN. 2009. Activity-based costing and its application in a Turkish University Hospital. *AORN Journal*, vol.3, no.89, hh. 573-591.
 5. Saputri, Dani. 2012. "Penerapan Metode *Activity Based Costing* dalam Menentukan Besarnya Tarif Jasa Rawat Inap Pada RS Hikmah". Universitas Hasanuddin.
 6. Aldogan M, Austill D, Kocakulah MC. 2014. The excellence of activity-based costing in cost calculation: case study of a private hospital in Turkey. *Journal of Health Care Finance*, June, hh1-27.
 7. Hammer, L.H, dkk. 2002. *Cost Accounting*. Edisi 13. Cincinnati, Ohio:South-Western Publishing Co
 8. Lia, X, dkk. 2010. Trends in Maternal Mortality Due to Obsetric Hemorrhage in Urban, and Rural China, 1996-2005. *J. Perinat. Med.* 39:35-41.
 9. Benson, R, dkk. 2008. *Buku Saku Obsetri dan Ginekologi*, Edisi ke 9. Jakarta.
 10. Gibson L, dkk. 2010. *The global numbers and cost of additionally needen and unnecessary caesarean section performed per year:veruse as a barrier to universal coverage*. Geneve, Switzerland: World Health Report.
 11. Grace, V.J. 2007. Fenomena Sosial Operasi *Sectio Caesarea* di Salah Satu Rumah Sakit Swasta Besar Surabaya Periode 1 Jan-31 Des 2005. *Journal Dexa Medika*.
 12. Lang, J, Rothman, K.J. 2011. Field Test Results of The Motherhood Method to Measure Maternal Mortality. *Indian J Med Res*, 133:64-69.
 13. Profil Rumah Sakit Dewi Sartika Tahun 2015
 14. Rudianto. 2013. *Akuntansi Manajemen*, Jakarta: Penerbit Erlangga.
 15. Thabrany, H. 2011. *Asuransi Kesehatan Nasional*. Jakarta : PAMJAKI.
 16. Horngren,dkk. 2006. *Akuntansi Biaya:Penekanan Manajerial*. Jilid 1. Edisi Kedua belas. Diterjemahkan oleh P.A.Lestari. Jakarta: Erlangga.
 17. Carter, W.K. 2009. *Akuntansi Biaya*. Buku 1. Edisi Keempat Belas, Jakarta: Salemba Empat.
 18. Hidayat, Asa M, dkk. 2016. "Analisis *Unit Cost* Tindakan Appendiktomi menggunakan *Activity Based Costing*". *Jurnal Asosiasi Dosen Muhammadiyah Magister Administrasi Rumah Sakit Vol.2 No.2*.