

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Sistem Jaminan Kesehatan Nasional

Dalam buku panduan sosialisasi Jaminan Kesehatan Nasional (Kementrian Kesehatan Republik Indonesia, 2012), dijelaskan bahwa asuransi kesehatan bertujuan untuk mengurangi resiko masyarakat menanggung biaya kesehatan dari kantong sendiri, dalam jumlah yang sulit diprediksi dan terkadang memerlukan biaya yang sangat besar. Untuk itu diperlukan suatu jaminan dalam bentuk asuransi kesehatan, dimana pembiayaan kesehatan ditanggung bersama secara gotong royong oleh keseluruhan peserta, sehingga tidak memberatkan secara orang per orang.

JKN bukan suatu asuransi kesehatan yang mengedepankan profit, JKN merupakan jaminan kesehatan nasional yang bersifat sosial diberikan secara merata oleh pemerintah kepada seluruh rakyat Indonesia. Penerapan jaminan kesehatan sosial ini dipandang penting untuk

diterapkan di Indonesia, karena memiliki beberapa keuntungan; pertama, memberikan manfaat yang komprehensif dengan tarif yang terjangkau. Kedua, menerapkan prinsip kendali biaya dan kendali mutu, sehingga peserta bisa mendapatkan pelayanan yang bermutu dengan biaya yang memadai dan terkendali, bukan “terserah dokter” atau “terserah rumah sakit”. Ketiga, asuransi kesehatan sosial menjamin pembiayaan pelayanan kesehatan yang berkelanjutan. Keempat, asuransi kesehatan sosial bisa digunakan diseluruh wilayah Indonesia. Oleh sebab itu, untuk melindungi seluruh warga, kepesertaan JKN bersifat wajib (Kementrian Kesehatan Republik Indonesia, 2012).

JKN merupakan bagian dari Sistem Jaminan Sosial Nasional (SJSN), yang diselenggarakan melalui mekanisme Asuransi Kesehatan Sosial yang bersifat wajib (*mandatory*) berdasarkan undang-undang no 40 tahun 2004 tentang Sistem Jaminan Sosial Nasional. Penerapan sistem JKN ini bertujuan agar semua penduduk Indonesia terlindungi dalam sistem asuransi, sehingga mereka dapat memenuhi

kebutuhan dasar kesehatan masyarakat yang layak. Prinsip jaminan kesehatan nasional (Kementrian Kesehatan Republik Indonesia, 2012):

1. Prinsip gotong royong

Prinsip gotong royong berarti peserta yang mampu membantu peserta yang kurang mampu, peserta yang sehat membantu yang sakit atau yang beresiko tinggi, dan peserta yang sehat membantu yang sakit. Dengan demikian, melalui prinsip gotong royong jaminan sosial dapat menumbuhkan keadilan sosial bagi seluruh rakyat Indonesia.

2. Prinsip nirlaba

Dana yang dikumpulkan dari masyarakat adalah dana amanat, sehingga hasil pengembangannya akan dimanfaatkan sebesar-besarnya untuk kepentingan peserta.

3. Prinsip portabilitas

Prinsip ini dimaksudkan untuk memberikan jaminan yang berkelanjutan kepada peserta meskipun mereka berpindah pekerjaan atau tempat tinggal dalam wilayah Negara Kesatuan Republik Indonesia.

4. Prinsip kepesertaan bersifat wajib

Kepesertaan wajib dimaksudkan agar seluruh rakyat menjadi peserta sehingga dapat terlindungi. Meskipun bersifat wajib bagi seluruh rakyat, penerapannya tetap disesuaikan dengan kemampuan ekonomi rakyat dan pemerintah serta kelayakan penyelenggaraan program.

5. Prinsip dana amanat

Dana yang terkumpul dari iuran peserta merupakan dana titipan kepada badan penyelenggara jaminan sosial (BPJS) untuk dikelola sebaik-baiknya dalam rangka mengoptimalkan dana tersebut untuk kesejahteraan peserta.

6. Prinsip hasil pengelolaan dana jaminan sosial

Dipergunakan seluruhnya untuk pengembangan program dan untuk sebesar-besarnya kepentingan peserta.

B. *Indonesia Case Base Groups (INA-CBG's)*

Sistem pembayaran INA-CBG's merupakan pembayaran berdasarkan tarif pengelompokan diagnosis yang mempunyai kedekatan secara klinis dan homogenitas

sumber daya yang dipergunakan. Rumah sakit akan mendapat pembayaran berdasarkan rata-rata biaya yang dihabiskan oleh suatu kelompok diagnosis. Sistem ini telah diterapkan oleh Kementerian Kesehatan Republik Indonesia dalam rangka meningkatkan mutu pelayanan khususnya untuk masyarakat miskin sejak tahun 2010. Sistem ini bersifat dinamis yang artinya total jumlah CBG bisa disesuaikan berdasarkan kebutuhan sebuah negara. Sistem ini juga dapat digunakan jika terdapat perubahan dalam pengkodean diagnosa dan prosedur sesuai dengan sistem klarifikasi baru (Kementrian Kesehatan Republik Indonesia, 2013).

Pengelompokan ini dilakukan dengan menggunakan kode-kode tertentu yang terdiri dari 14.500 kode diagnosa (ICD-10) dan 7.500 kode prosedur/tindakan (ICD-9 CM). Untuk mengkombinasi ribuan kode tersebut tidak mungkin dilakukan secara manual. Perangkat yang digunakan untuk mengkombinasi kode tersebut disebut *grouper*. *Grouper* ini menggabungkan sekitar 23.000 kode ke dalam banyak

kelompok atau *group* yang terdiri dari 23 MCD (*Major Diagnostic Category*), terdiri pula dari 1077 kode INA-DRG yang terbagi menjadi 789 kode untuk rawat inap dan 288 kode untuk rawat jalan.

Tabel 2.1 Pembagian Regional Tarif INA-CBG's

Regional I	Regional II	Regional III	Regional IV	Regional V
Pulau Jawa	Sumatera Barat, Riau, Sumatera Selatan, Bali dan NTB	NAD, Sumatera Utara, Jambi, Bengkulu, Kep. Riau, Kalimantan Barat, dan Sulawesi	Kalimantan Selatan dan Kalimantan Tengah	Kep. Bangka Belitung, NTT, Kalimantan Timur, Kalimantan Utara, Maluku, Maluku Utara, Papua dan Papua Barat

Sumber: PERMENKES NO 27: *Petunjuk Teknis Sistem INA CBG's*, (2013)

Prosedur dialisa pada tarif INA-CBG's memiliki kode diagnosa kode N 3-15-0. Tindakan HD masuk ke dalam prosedur dialisa, sehingga pada proses *coding* akan tertulis kode tersebut. Tarif prosedur dialisa untuk rumah sakit tipe D regional V yaitu sebesar Rp 841.300,-. Nilai ketetapan tarif ini akan berbeda pada tipe rumah sakit dan regionalisasinya. RSMS berada pada regioanal V dengan tipe rumah sakit kelas D. Untuk penentuan tarif HD sendiri,

di *grouper* tarif INA-CBG's rawat jalan tindakan HD akan ditetapkan sebagai proses dialisis dengan tarif yang telah ditentukan sesuai regional dan tipe rumah sakit.

Manfaat yang diperoleh dari penerapan kebijakan program *case based groups* secara umum adalah secara medis dan ekonomi. Dari segi medis, para klinisi dapat mengembangkan perawatan pasien secara komprehensif, tetapi langsung kepada penanganan penyakit yang diderita oleh pasien. Secara ekonomi, dalam hal ini keuangan (*costing*) kita jadi lebih efisien dan efektif dalam penganggaran biaya kesehatan. Sarana pelayanan kesehatan akan menghitung dengan cermat dan teliti dalam penganggarnya.

Manfaat bagi pasien antara lain sebagai berikut:

1. Adanya kepastian dalam pelayanan dengan prioritas pengobatan berdasarkan derajat keparahan
2. Adanya batasan pada lama rawat (*length of stay*) pasien mendapat perhatian lebih dalam tindakan medis dari para

petugas rumah sakit, karena berapapun lama rawat yang dilakukan biayanya sudah ditentukan

3. Pasien menerima kualitas pelayanan lebih baik
4. Mengurangi pemeriksaan dan penggunaan alat medis yang berlebihan oleh tenaga medis sehingga mengurangi resiko yang dihadapi pasien.

Manfaat bagi rumah sakit dengan diterapkan sistem *case based groups* ini adalah: 1) rumah sakit mendapat pembiayaan berdasarkan kepada beban kerja sebenarnya, 2) dapat meningkatkan mutu dan efisiensi pelayanan rumah sakit, 3) bagi dokter atau klinisi dapat memberikan pengobatan yang tepat untuk kualitas pelayanan lebih baik berdasarkan derajat keparahan, meningkatkan komunikasi antar spesialisasi atau multidisiplin ilmu agar perawatan dapat secara komprehensif serta dapat memonitor secara lebih objektif, 4) perencanaan *budget* anggaran pembiayaan dan belanja yang lebih akurat, 5) dapat untuk mengevaluasi kualitas pelayanan yang diberikan oleh masing-masing klinisi, 6) keadilan (*equity*) yang lebih baik dalam

pengalokasian *budget* anggaran, 7) mendukung sistem perawatan pasien dengan menerapkan *clinical pathway*.

Manfaat bagi pemerintah (*provider*) antara lain; 1) dapat meningkatkan efisiensi dalam pengelolaan anggaran pembiayaan kesehatan, 2) dengan anggaran pembiayaan yang efisien, *equity* terhadap masyarakat luas akan terpenuhi, 3) secara kualitas pelayanan yang diberikan akan lebih baik sehingga meningkatkan kepuasan pasien dan *provider* atau pemerintah, 4) perhitungan tarif pelayanan lebih objektif dan berdasarkan kepada biaya yang sebenarnya.

C. Hemodialisis

Hemodialisis adalah pembuangan racun dari darah melalui mekanisme difusi dengan perantara *membrane semipermeabel* melalui mekanisme sirkulasi di luar tubuh (Dorland, 2007). Secara garis besar hemodialisis dapat diartikan sebagai prosedur medis yang menggunakan mesin khusus untuk menyaring produk racun dalam darah dan

mengembalikan kandungan darah normal pada pasien dengan penyakit gagal ginjal. Tindakan hemodialisis pada penderita gagal ginjal kronis biasa dilakukan dua hingga tiga kali dalam seminggu. Selain itu pasien juga mendapat obat untuk diminum. Proses pembersihan ini hanya bisa dilakukan di luar tubuh, sehingga memerlukan suatu jalan masuk ke dalam aliran darah yang disebut sebagai *vascular acces point* (Novicky, 2007).

Satu sesi hemodialisis memakan waktu sekitar 3-5 jam. Selama ginjal tidak berfungsi maka selama itu pula hemodialisis diperlukan, kecuali ginjal yang rusak diganti oleh ginjal baru dari donor (Havens dan Terra, 2005). Tujuan hemodialisis menurut Havens dan Terra adalah:

1. Menggantikan fungsi ginjal dalam fungsi eksresi, yaitu membuang sisa-sisa metabolisme dalam tubuh seperti ureum, kreatinin dan sisa metabolisme yang lain.
2. Menggantikan fungsi ginjal dan mengeluarkan cairan tubuh yang seharusnya dikeluarkan sebagai urin saat ginjal sehat.

3. Meningkatkan kualitas hidup pasien yang menderita penurunan fungsi ginjal.
4. Menggantikan fungsi ginjal sambil menunggu program pengobatan yang lain.

Adapun tahapan hemodialisis yaitu;

1. *Rinsing*: Membilas mesin dengan cairan desinfektan dan air di dalam sirkulasi mesin.
2. *Setting*: Memasang selang pada infuse.
3. *Premming*: Mengisi NaCl ke saluran *extral corporeal*.
4. *Soaking*: Menyambung *dialiser* dengan dialisat.
5. *Aksesing*: Melakukan akses vaskuler pasien.
6. *Programming*: Memprogram mesin.
7. *Processing*: Proses dialisa.
8. *Ending*: Mengakhiri hemodialisis.

Mesin HD di RSMS saat ini berjumlah empat buah dengan merk yang sama yaitu *B-Braun*. Mesin ini dibeli dengan sistem KSO. Proses HD pada mesin yang digunakan ini dengan *single use*. Pertimbangan rumah sakit memilih *single use* pada proses HD yaitu lebih rendahnya biaya

pemeliharaan *single use* dibandingkan *re-use*. Sebagai rumah sakit tipe D yang dalam proses menuju tipe C, rumah sakit mempertimbangkan untuk menghemat biaya pemeliharaan mesin HD, karena pasien yang menjalani tindakan HD di RSMS sebagian besar adalah peserta JKN.

D. *Clinical Pathway*

Clinical Pathway (alur pelayanan medik) adalah suatu konsep pelayanan terpadu yang merangkum setiap langkah yang diberikan kepada pasien berdasarkan standar pelayanan medis, standar asuhan keperawatan dan standar pelayanan tenaga kesehatan lainnya, yang berbasis bukti dengan hasil yang dapat diukur dalam jangka waktu tertentu selama di rumah sakit. Menurut Sitorus (2011), penerapan *clinical pathway* merupakan sebuah pendekatan yang dapat digunakan dalam rasionalisasi biaya tanpa mengurangi mutu.

Menurut Amrizal (2005), *clinical pathway* merupakan suatu alat audit untuk manajemen dan klinis, dimulai sejak kegiatan pasien saat mendaftar dan berakhir

saat pasien dinyatakan sembuh dan boleh pulang ke rumah. Ia menyatukan rencana pelayanan kesehatan dan asuhan keperawatan dengan terapi lain seperti gizi, fisioterapi dan kejiwaan. *Clinical pathway* bukan merupakan standar pelayanan atau pengganti penilaian klinis atau pengganti perintah dokter, melainkan suatu dokumen yang terorganisir untuk memudahkan proses perawatan pasien dan mengefektifkan pelayanan klinis dan fungsional dengan menghubungkan pendekatan tim dengan klinis.

Menurut Feuth dan Claes (2008), komponen *clinical pathway* yaitu:

1. *Timeline*
2. Kategori pelayanan, aktivitas, dan intervensinya
3. Kriteria hasil jangka menengah dan jangka panjang
4. Variasi pencatatan

RSMS memiliki SOP atau Standar Operasional Prosedur untuk tindakan HD yang telah disetujui oleh direktur selaku pimpinan rumah sakit.

Tabel 2.2 SOP Hemodialisa RSMS

PASIEN HEMODIALISA RAWAT JALAN RS MEDIKA STANNIA No. Dokumen 10/SOP HD.04000/III/15	
Pengertian	Pasien yang memerlukan tindakan hemodialisa dan pasien yang berasal dari rawat jalan dengan instruksi dokter penanggung jawab atau dokter spesialis penyakit dalam yang mendapatkan pendelegasian dari dokter penanggung jawab.
Tujuan	1. Memberikan kemudahan dalam pelayanan. 2. Memberikan pelayanan hemodialisa untuk meningkatkan kualitas hidup penderita penyakit ginjal. 3. Meminimalkan komplikasi selama hemodialisa.
Kebijakan	Dilakukan pada setiap pasien yang membutuhkan hemodialisa yang berasal dari rawat jalan atas instruksi dokter penanggung jawab atau dokter spesialis penyakit dalam.
Prosedur	1. Melakukan pendaftaran melalui loket pendaftaran dengan registrasi ke unit hemodialisa. 2. Lakukan pemeriksaan laboratorium sesuai dengan protap penerimaan pasien hemodialisa untuk pasien yang pertama kali hemodialisa dan untuk pasien yang sudah pernah hemodialisa lakukan pemeriksaan laborat rutin. 3. Bila pasien memerlukan hemodialisa, petugas rawat jalan mengkonsultasikan ke dokter penanggung jawab hemodialisa. 4. Bila dokter memberi instruksi untuk hemodialisa, lakukan

PASIEN HEMODIALISA RAWAT JALAN

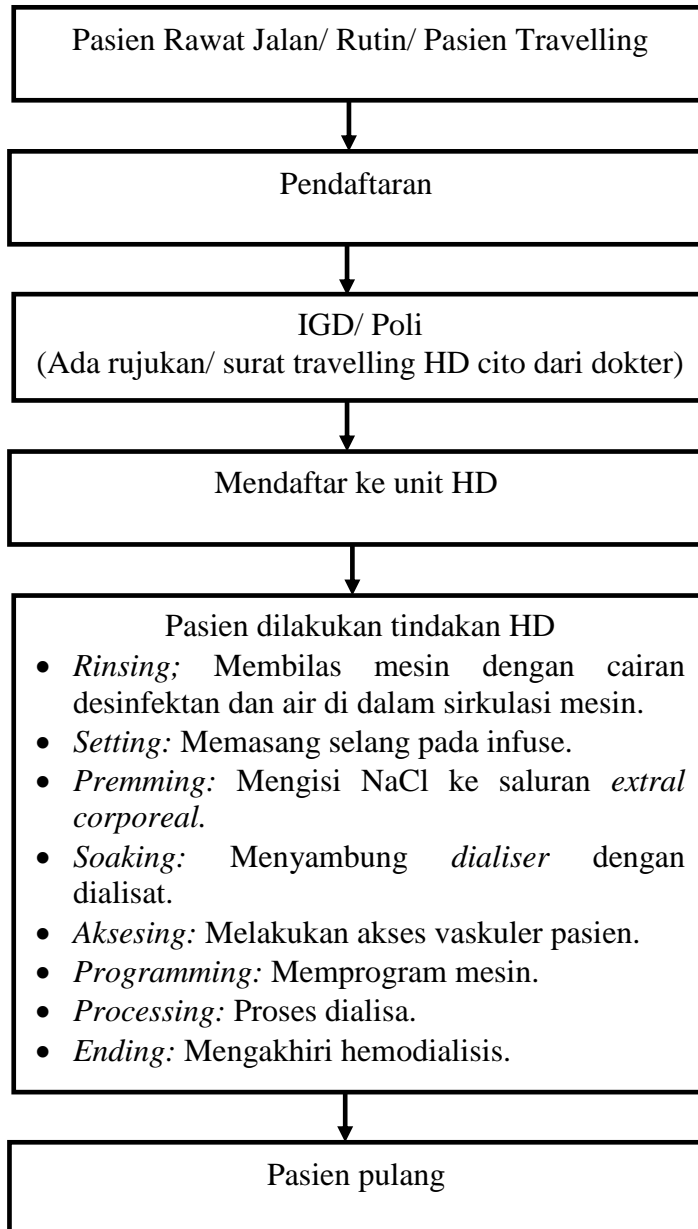
RS MEDIKA STANNIA

No. Dokumen 10/SOP HD.04000/III/15

	<p>protap penerimaan pasien hemodialisa.</p> <ol style="list-style-type: none">5. Petugas rawat jalan mendaftar kepada unit hemodialisa untuk klarifikasi tempat dan jadwal hemodialisa.6. Setelah pasien siap, diantar oleh petugas rawat jalan ke unit hemodialisa.7. Dilakukan tindakan hemodialisa.8. Setelah tindakan hemodialisa selesai, rencanakan pemeriksaan ulang laboratorium sesuai permintaan dokter (Hb, Hmt, urem, creatinin dan kalium).9. Lakukan pemeriksaan laboratorium HbsAg (anti Hcv bila memungkinkan) setiap 6 bulan sekali.10. Lakukan pemeriksaan laborat rutin (darah rutin, GDS, Ureum, Creatinin setiap bulan atau sesuai permintaan dokter/pasien).
Unit	- Ruang HD
Terkait	- Rawat Jalan

Sumber: RSMS

Gambar 2.1 Alur Pelayanan Pasien HD RSMS



Sumber: RSMS

Pada tindakan HD berdasarkan *clinical pathway* di atas dapat ditentukan biaya yang berpengaruh terhadap tindakan HD, biaya-biaya tersebut meliputi:

1. Bagian Pendaftaran

Pada pendaftaran pasien HD akan melibatkan beberapa bagian seperti administrasi dan rekam medis.

2. IGD/ Poli

Pasien HD yang harus mendapat surat rujukan dari IGD akan melibatkan bagian IGD yaitu dokter jaga IGD.

3. Unit HD

Pada unit HD sendiri akan melibatkan tindakan medis yang nantinya menghasilkan biaya BMHP dan jasa dokter. Selain itu secara tidak langsung biaya lain yang muncul berupa biaya listrik, telepon, kebersihan dan alat tulis kantor.

E. Biaya dan Tarif

1. Biaya

Biaya didefinisikan sebagai kas atau nilai ekuivalen kas yang dikorbankan untuk mendapatkan barang atau jasa yang diharapkan membawa manfaat pada masa kini dan masa akan datang untuk organisasi (Hansen & Mowen, 2006). Menurut Kuswadi (2007), biaya adalah semua pengeluaran untuk mendapatkan barang atau jasa dari pihak ketiga. Barang atau jasa dimaksud dapat dalam rangka dijual kembali atau dalam rangka untuk menjual barang atau jasa yang diperdagangkan, baik yang berkaitan maupun diluar usaha pokok perusahaan.

Penggolongan biaya adalah proses pengelompokan biaya atas keseluruhan elemen-elemen biaya secara sistematis ke dalam golongan-golongan tertentu yang lebih rinci untuk dapat memberikan informasi biaya yang lebih lengkap. Menurut Mulyadi (2007), biaya dapat digolongkan menurut objek pengeluaran, fungsi pokok dalam perusahaan, hubungan biaya dengan sesuatu yang dibiayai, perilaku

biaya dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan dan jangka waktu manfaatnya.

Berdasarkan pengelompokan biaya di atas, maka dapat dijelaskan sebagai berikut:

- a. Biaya menurut objek pengeluaran, pengklasifikasian biaya didasarkan atas nama pengeluaran seperti depresiasi mesin dan biaya asuransi.
- b. Biaya menurut fungsi pokok dalam perusahaan dibagi menjadi biaya produksi dan biaya non produksi (Garrison & Norren, 2006).

1) Biaya produksi

Semua biaya yang dikeluarkan untuk mengelola bahan baku menjadi produksi yang siap dijual di pasaran. Biaya produksi digolongkan menjadi tiga kategori yaitu: bahan langsung, tenaga kerja langsung, biaya *overhead* pabrik.

2) Biaya non produksi

Umumnya biaya non produksi dibagi menjadi dua yaitu biaya pemasaran atau penjualan dan biaya

administrasi. Biaya pemasaran atau penjualan meliputi semua biaya yang diperlukan untuk menangani pesanan konsumen dan memperoleh produk atau jasa untuk disampaikan kepada konsumen. Biaya-biaya tersebut pemerolehan pesanan (*order getting*) dan pemenuhan pesanan (*order filling*). Biaya pemasaran meliputi pengiklanan, pengiriman, perjalanan dalam rangka penjualan, gaji dan biaya penyimpanan produk jadi. Biaya administrasi meliputi pengeluaran eksekutif dan organisasional yang berkaitan dengan manajemen atau organisasi.

- c. Penggolongan biaya menurut hubungan biaya dengan suatu yang dibiayai, dapat berupa produk atau departemen, hubungannya dengan sesuatu yang dibiayai, biaya dapat dikelompokkan menjadi dua golongan, yaitu; biaya langsung (*direct cost*) dan biaya tak langsung (*indirect cost*).

d. Dalam hubungan perilaku dengan perubahan volume aktivitas, penggolongan biaya dibagi menjadi empat kategori:

1) Biaya Variabel (*Variable cost*)

Biaya variabel adalah biaya yang volumenya dipengaruhi oleh perubahan volume kegiatan atau banyaknya produksi (*output*). Contoh biaya variabel adalah biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung.

2) Biaya Semivariabel

Adalah biaya yang jumlah totalnya berubah tidak sebanding dengan perubahan volume kegiatan. Biaya semivariabel mengandung unsur biaya tetap dan biaya variabel, contoh; biaya listrik yang digunakan.

3) Biaya Semi *Fix*

Adalah biaya yang tetap untuk tingkat volume kegiatan tertentu dan berubah dengan jumlah yang konstan pada volume produksi tertentu.

4) Biaya Tetap

Adalah biaya yang jumlah totalnya tetap konstan tidak dipengaruhi perubahan volume kegiatan atau aktivitas sampai tingkat kegiatan tertentu, contoh biaya tetap adalah biaya gaji pegawai. Biaya tetap adalah biaya yang secara relatif tidak dipengaruhi oleh jumlah produk yang dihasilkan (*output*). Biaya ini harus tetap dikeluarkan terlepas dari persoalan apakah pelayanan diberikan atau tidak. Misalnya, biaya menyewa gedung, dimana besarnya tidak berubah meskipun jumlah pasien beberapa saja perhari, biaya pendidikan (diklat) dan sebagainya.

e. Menurut jangka waktu manfaatnya, biaya dibagi dua bagian, yaitu:

- 1) Pengeluaran modal (*capital expenditure*), yaitu pengeluaran yang akan memberikan manfaat pada periode akuntansi atau pengeluaran yang akan datang.

2) Pengeluaran pendapatan (*revenue expenditure*), pengeluaran yang akan memberikan manfaat hanya pada periode akuntansi dimana pengeluaran itu terjadi.

Menurut Mulyadi (1993), ada beberapa metode analisis biaya yang dikembangkan, yaitu:

a. *Simple Distribution*

Sesuai dengan namanya metode ini sangat sederhana yaitu melakukan distribusi biaya-biaya yang dikeluarkan di pusat biaya penunjang langsung ke berbagai pusat biaya produksi. Distribusi ini dilakukan satu persatu dari masing-masing pusat biaya penunjang tertentu adalah unit-unit produksi yang relevan, yaitu yang secara fungsional diketahui mendapat dukungan dari unit penunjang tertentu tersebut. Kelebihan metode ini adalah kesederhanaannya sehingga mudah dilakukan. Namun kelemahannya adalah asumsi bahwa dukungan fungsional hanya terjadi antara unit penunjang dengan unit produksi. Padahal dalam praktek kita ketahui bahwa antara sesama unit penunjang bisa juga terjadi transfer jasa, misalnya

direksi yang mengawasi unit dapur, unit dapur yang memberi makan kepada direksi dan staf administrasi dan lain sebagainya.

b. *Step Down Method*

Untuk mengatasi kelemahan *simple distribution method* tersebut, dikembangkan metode distribusi anak tangga (*step down method*). Dalam metode ini dilakukan distribusi biaya unit penunjang kepada unit penunjang lain dan unit produksi. Cara distribusi biaya dilakukan secara berturut-turut, mulai dengan unit penunjang yang biayanya terbesar. Biaya unit penunjang tersebut didistribusikan ke unit-unit lain (penunjang dan produksi yang relevan). Setelah selesai dilanjutkan dengan distribusi biaya dari unit penunjang lain yang biayanya nomor dua terbesar. Proses ini dilakukan sampai semua biaya unit penunjang habis didistribusikan ke unit produksi.

Dalam metode ini mengandung dua elemen biaya yaitu biaya asli unit penunjang bersangkutan ditambah

biaya yang diterima dari unit penunjang lainnya. Kelebihan metode ini adalah dilakukan distribusi dari unit penunjang ke unit penunjang lainnya. Namun sebenarnya distribusi ini belum sempurna, karena distribusi tersebut hanya terjadi satu arah. Seakan-akan fungsi tunjang menunjang antar sesama unit penunjang hanya terjadi sepihak. Padahal dalam kenyataan bisa saja hubungan tersebut timbal balik.

c. *Double Distribution Method*

Dalam metode ini pada tahap pertama dilakukan biaya yang dikeluarkan di unit penunjang ke unit penunjang lain dan unit produksi. Hasilnya sebagian biaya unit penunjang sudah didistribusikan ke unit produksi, akan tetapi sebagian masih berada di unit penunjang. Artinya, ada biaya yang tertinggal di unit penunjang, yaitu biaya yang diterimanya dari unit penunjang lainnya. Biaya yang masih berada di unit penunjang ini dalam tahap selanjutnya didistribusikan ke unit produksi, sehingga tidak ada lagi biaya yang tersisa di unit penunjang. Karena

dalam metode ini dilakukan dua kali distribusi maka metode tersebut disebut metode distribusi ganda.

d. *Multiple Distribution Method*

Dalam metode ini model distribusi biaya dilakukan secara lengkap, yaitu antar semua unit penunjang, dari unit penunjang ke unit produksi dan antar sesama unit produksi. Distribusi antara unit tersebut dilakukan kalau memang ada hubungan fungsional antar keduanya. Jika dapat dikatakan bahwa *multiple distribution method* pada dasarnya adalah *double distribution* plus alokasi antara sesama unit produksi. Contohnya antara unit neonatologi dengan kebidanan ada distribusi biaya, oleh karena itu bisa terjadi spesialis anak harus membantu bagian kebidanan manakala menghadapi persalinan dari ibu dengan *vitium cordis*. Demikian juga akan ada alokasi dari bagian jantung dan kebidanan oleh karena persalinan semacam itu diperlukan jasa ahli jantung di bagian kebidanan.

e. *Activity Based Counting Method (ABC Method)*

Metode ini merupakan metode terbaik dari berbagai metode analisis biaya yang ada. Metode ini merupakan alternatif pentuan harga pokok produk atau jasa yang saat ini cukup dikenal dan sangat relevan. Metode ini merupakan suatu sistem informasi pekerjaan atau aktivitas yang mengkonsumsi sumber daya dan menghasilkan nilai bagi konsumen

2. Tarif

Menurut Trisnantoro (2009), tarif adalah nilai suatu jasa pelayanan yang ditetapkan dengan ukuran sejumlah uang berdasarkan pertimbangan bahwa dengan nilai uang tersebut sebuah rumah sakit bersedia memberikan jasa kepada pasien. Primadinta (2009) menyebutkan bahwa dalam penetapan tarif rumah sakit harus selalu berpedoman pada biaya yang dikeluarkan untuk menciptakan pelayanannya, sebab bila rumah sakit menetapkan tarif dibawah biayanya, maka rumah sakit tersebut akan

mengalami kerugian sehingga kelangsungan hidup rumah sakit tidak terjamin. Perkembangan pelayanan pada masa kini tidak harus selalu pada penentuan tarif biaya pelayanan yang diberikan dan bukan pada persaingan semata.

Manajer rumah sakit harus menetapkan lebih dahulu tujuan penetapan tarif sebelum menentukan tarif itu sendiri. Tujuan tersebut berasal dari perusahaan itu sendiri yaitu rumah sakit yang selalu berusaha menetapkan harga barang dan jasa setepat mungkin. Tujuan penetapan tarif menurut Trisnantoro (2009) antara lain:

a. Penetapan tarif untuk pemulihan biaya

Tarif dapat ditetapkan untuk meningkatkan pemulihan biaya rumah sakit. Keadaan ini terutama terdapat pada rumah sakit pemerintah yang semakin lama semakin berkurang subsidinya.

b. Penetapan tarif untuk subsidi silang

Dalam manajemen rumah sakit diharapkan ada kebijakan agar masyarakat ekonomi kuat dapat ikut

meringankan pembiayaan pelayanan rumah sakit bagi masyarakat ekonomi lemah.

c. Penetapan tarif untuk meningkatkan akses pelayanan

Ada suatu keadaan rumah sakit mempunyai misi untuk melayani masyarakat miskin. Oleh sebab itu pemerintah atau pemilik rumah sakit ini mempunyai kebijakan penetapan tarif serendah mungkin.

d. Untuk meningkatkan mutu pelayanan

Di berbagai rumah sakit pemerintah daerah dan swasta, kebijakan penetapan tarif pada bangsal *VIP* dilakukan berdasarkan pertimbangan untuk meningkatkan mutu pelayanan dan kepuasan kerja dokter spesialis

e. Penetapan tarif untuk tujuan lain

Misalnya untuk mengurangi pesaing, memaksimalkan pendapatan, meminimalkan penggunaan, menciptakan *cooperate image* (meningkatkan citra).

F. *Unit Cost Metode ABC (Activity Based Costing)*

Semakin derasnya arus teknologi dan informasi, perusahaan dituntut untuk lebih dapat mempertahankan kelangsungan hidup perusahaan tersebut dalam persaingan global yang ditentukan oleh penerapan berbagai macam strategi perusahaan. Bervariasinya sumber daya yang diperlukan untuk memproduksi suatu produk, maka perusahaan pun harus dapat menggunakan sumber daya tersebut dengan lebih efektif dan efisien dibandingkan dengan perusahaan lain yang sejenis. Perhitungan biaya produksi yang dikeluarkan perusahaan untuk menghasilkan suatu produk pun haruslah akurat, sehingga perusahaan dapat menentukan harga jual yang kompetitif di pasar global ini (Simbolon, 2008).

1. Pengertian Metode *ABC (Activity-Based Costing)*

Metode *Activity Based Costing systems (ABC systems)* adalah sistem informasi biaya yang berorientasi pada penyediaan informasi lengkap tentang aktivitas untuk memungkinkan personel perusahaan melakukan

pengelolaan terhadap aktivitas. Sistem informasi ini menggunakan aktivitas sebagai basis serta pengurangan biaya dan penentuan secara akurat biaya produk atau jasa sebagai tujuan. Sistem informasi ini diterapkan dalam perusahaan manufaktur, jasa, dan dagang (Mulyadi, 2003). Definisi *Activity-Based Costing* menurut Maher dkk (2009) adalah, "*a cost method that first assigns costs to activities and then assigns them to product based on the product consumption of activities.*" Sementara itu, Donald dkk (2007) menjelaskan bahwa, "*ABC is method of product costing that focused on the activities performed to produce product. It then assigns the cost of activities to product by using cost drivers that measure the activities performed.*"

2. Tujuan ABC (*Activity-Based Costing*)

Menurut Mulyadi (2003), tujuan *Activity Based Costing* adalah untuk mengalokasikan biaya ke transaksi dari aktivitas yang dilaksanakan dalam suatu organisasi

dan kemudian mengalokasikan biaya tersebut secara tepat ke produk sesuai dengan pemakaian aktivitas setiap produk.

3. Konsep Dasar ABC (*Activity-Based Costing*)

Mulyadi (2003) menjelaskan beberapa pemikiran dasar konsep *Activity Based Costing* adalah sebagai berikut:

a. Kegiatan menimbulkan biaya

Activity Based Costing berangkat dengan anggapan bahwa sumber daya pembantu atau sumber daya tidak langsung menyediakan kemampuan untuk melaksanakan kegiatan, bukan sekedar menyebabkan timbulnya biaya yang harus dialokasikan.

b. Produk menyebabkan timbulnya permintaan dan kegiatan

Konsep dasar *Activity Based Costing* menyebutkan bahwa biaya merupakan konsumsi sumber daya (seperti bahan baku, sumber daya manusia, teknologi, modal)

dihubungkan dengan kegiatan yang mengkonsumsi sumber daya tersebut. Dengan demikian hanya dengan mengelola dengan baik kegiatan untuk menghasilkan produk dan jasa, manajemen akan mampu membawa perusahaan unggul dalam persaingan jangka panjang. Untuk mampu mengelola kegiatan perusahaan, manajemen memerlukan informasi biaya yang mencerminkan konsumsi sumber daya dalam berbagai kegiatan perusahaan (Mulyadi, 2003).

Lebih lanjut Mulyadi (2003) menjelaskan bahwa pada awal pengembangannya, *Activity Based Costing* digunakan dalam perusahaan-perusahaan manufaktur yang memproduksi berbagai macam produk dengan biaya *overhead* tinggi. Dalam merancang *Activity Based Costing*, kegiatan untuk memproduksi dan menjual produk dalam perusahaan yang menghasilkan berbagai macam produk dapat digolongkan ke dalam 4 macam kelompok besar yaitu:

a. *Facility Sustaining Activity Cost*

Biaya ini berhubungan dengan kegiatan untuk mempertahankan kapasitas yang dimiliki perusahaan. Biaya depresiasi dan amortisasi, biaya asuransi, biaya gaji karyawan kunci perusahaan adalah contoh jenis biaya yang termasuk dalam *facility sustainining activity cost*. Biaya dibebankan kepada produk atas dasar taksiran unit produk yang dihasilkan kapasitas *activity cost*.

b. *Product Sustaining Activity Cost*

Biaya ini berhubungan dengan penelitian dan pengembangan produk tertentu dan biaya-biaya untuk mempertahankan produk untuk tetap dapat dipasarkan. Biaya ini tidak terpengaruh oleh jumlah unit yang diproduksi dan jumlah *batch* produksi yang dilaksanakan oleh divisi penjual. Contoh biaya ini adalah biaya desain produk, desain proses pengolahan produk, pengujian produk, biaya ini dibebankan kepada

produk atas dasar taksiran jumlah unit produk tertentu yang akan dihasilkan selama umur produk tertentu (*product life cycle*).

c. *Batch Activity Cost*

Biaya aktivitas selalu berhubungan dengan jumlah *batch* produk yang diproduksi. Setiap *cost* yang merupakan biaya yang dikeluarkan untuk menyiapkan mesin dan peralatan sebelum suatu order produksi diproses adalah contoh biaya yang termasuk dalam golongan biaya ini, besar kecilnya biaya ini tergantung dari frekuensi order produksi yang diolah oleh fungsi produksi. Biaya ini tidak dipengaruhi oleh jumlah unit produk yang diproduksi dalam setiap order produksi. Pembeli dibebani *batch activity cost* berdasarkan jumlah *batch activity cost* yang dikeluarkan oleh perusahaan dalam setiap menerima *order* dari pembeli.

d. *Unit Level Activity Cost*

Unit level *Activity Cost* menjelaskan bahwa biaya dipengaruhi oleh besar kecilnya jumlah unit produk

yang dihasilkan. Biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, biaya energi, biaya angkutan adalah contoh biaya yang termasuk dalam golongan ini, biaya ini dibebankan kepada produk berdasarkan jumlah unit produk dikalikan dengan jumlah produk yang sesungguhnya diperoleh.

Menurut Baker (1998), metode *ABC* memiliki dua elemen utama yaitu pengukuran biaya dan pengukuran performa. Konsep dasar *ABC* menurut Baker adalah bahwa aktivitas mengkonsumsi sumber daya untuk menghasilkan *output*. Perbedaan mendasar metode *ABC* dengan metode tradisional adalah penggunaan variabel keuangan dan non keuangan sebagai dasar alokasi. Ciri khas *ABC* adalah penggunaan lebih banyak penampungan biaya tak langsung dan pemicu biaya dibandingkan dengan metode tradisional. Metode *ABC* dapat dikembangkan dan dimanfaatkan dengan adanya ketidakpastian yang timbul dari informasi yang tidak akurat atau kurang lengkapnya data (Esmalifalak et al, 2014).

4. Manfaat *Activity Based Costing*

Ada beberapa manfaat penggunaan metode *Activity Based Costing* menurut Mulyadi (2003), antara lain:

- a. Menentukan harga pokok produk secara lebih akurat, terutama untuk menghilangkan adanya subsidi silang sehingga tidak ada lagi pembebanan harga pokok jenis tertentu terlalu tinggi (*over costing*) dan harga pokok jenis produk lain terlalu rendah (*under costing*).
- b. Memperbaiki pembuatan keputusan.
- c. Menggunakan *Activity Based Costing* tidak hanya menyajikan informasi yang lebih akurat mengenai biaya produk, tetapi juga memberikan informasi bagi manajer tentang aktivitas-aktivitas yang menyebabkan timbulnya biaya khususnya biaya tidak langsung, yang merupakan hal penting bagi manajemen dalam pengambilan keputusan baik mengenai produk maupun dalam mengelola aktivitas-aktivitas sehingga dapat meningkatkan efisiensi dan efektivitas usaha.

- d. Mempertinggi pengendalian terhadap biaya *overhead*
- e. Biaya *overhead* disebabkan oleh aktivitas-aktivitas yang terjadi di perusahaan. Sistem *Activity Based Costing* memudahkan manajer dalam mengendalikan aktivitas-aktivitas yang menimbulkan biaya *overhead* tersebut.

Kelebihan metode *ABC* menurut Baker (1998) antara lain :

- a. Sumber daya yang dikonsumsi di setiap level dapat terukur secara akurat.
- b. Sumber daya yang dikonsumsi setiap objek biaya bisa ditelusur dengan mudah.

5. Keterbatasan *Activity Based Costing*

Ada beberapa keterbatasan penggunaan metode *Activity Based Costing* menurut Mulyadi (2003), antara lain:

- a. Sistem *Activity Based Costing* menghendaki data-data yang tidak biasa dikumpulkan oleh suatu perusahaan,

seperti jumlah *set-up*, jumlah inspeksi, jumlah *order* yang diterima.

- b. Pada *Activity Based Costing* pengalokasian biaya *overhead* pabrik, seperti biaya asuransi dan biaya penyusutan pabrik ke pusat-pusat aktivitas lebih sulit dilakukan secara akurat karena makin banyaknya jumlah pusat-pusat aktivitas.

Kekurangan metode *ABC* menurut Yereli (2009) adalah:

- a. Data yang dibutuhkan lebih banyak sehingga membutuhkan waktu yang lebih lama dalam mengumpulkan data yang dibutuhkan.
- b. Beberapa manajemen tidak menghendaki adanya informasi biaya tertentu.
- c. Beberapa rumah sakit yang tidak memiliki data yang lengkap akan mengalami kesulitan dalam menerapkan metode ini.

Tabel 2.2 Perbedaan Sistem Tradisional dan Metode ABC

Sistem Tradisional	Metode ABC
Jasa atau produk mengkonsumsi sumber daya	Jasa atau produk mengkonsumsi aktivitas, aktivitas mengkonsumsi sumber daya
Dirancang untuk pembiayaan tenaga kerja atau proses secara terpisah	Dirancang untuk pembiayaan tenaga kerja atau proses secara terpadu
Mengalokasikan biaya <i>overhead</i> berdasarkan satu atau dua basis alokasi yang non representatif	Menggunakan aktivitas-aktivitas sebagai pemicu biaya (<i>cost driver</i>) untuk menentukan seberapa besar konsumsi biaya <i>overhead</i> dari setiap produk
Fokus pada performa keuangan jangka pendek seperti laba.	Fokus pada biaya, mutu dan faktor waktu
Mempunyai kebutuhan yang lebih besar untuk analisis varian	Mempunyai kebutuhan yang jauh lebih kecil untuk analisis varian

Sumber: Nurhayati, 2004

6. Tahap-tahap *Activity Based Costing*

Tahap-tahap dalam penerapan *Activity Based*

Costing menurut Mulyadi (2003), antara lain:

a. Mengidentifikasi aktivitas-aktivitas

Pengidentifikasi aktivitas-aktivitas mengendaki adanya daftar jenis-jenis pekerjaan yang terdapat dalam perusahaan yang berkaitan dengan proses produksi.

b. Membebankan biaya ke aktivitas-aktivitas

Setiap kali suatu aktivitas ditetapkan, maka biaya pelaksanaan aktivitas tersebut ditentukan.

c. Menentukan *activity driver*

Langkah berikutnya adalah menentukan *activity driver* untuk masing-masing aktivitas yang merupakan faktor penyebab pengendali dari aktivitas-aktivitas tersebut.

d. Menentukan tarif

Dalam menentukan tarif ini, total biaya dari setiap aktivitas dibagi dengan total *activity driver* yang digunakan untuk aktivitas tersebut.

e. Membebankan biaya ke produk

Langkah selanjutnya adalah mengalikan tarif yang diperoleh untuk setiap aktivitas tersebut dengan aktivitas *driver* yang dikonsumsi oleh tiap-tiap jenis

produk yang diproduksi kemudian membaginya dengan jumlah unit yang diproduksi untuk tiap produk.

Langkah perhitungan *unit cost* dengan metode *ABC* menurut Baker (1998) adalah dengan dua tahap utama yaitu dengan pengukuran biaya dari sumber daya ke aktivitas dan dari aktivitas ke objek biaya. Tahap kedua adalah pengukuran proses tentang apa yang sedang atau telah terjadi. Secara ringkas langkah-langkah *ABC* adalah sebagai berikut:

a. Analisis Aktivitas:

- 1) Penentuan aktivitas
- 2) Klasifikasi aktivitas
- 3) Peta aktivitas
- 4) Analisis

b. Perhitungan Biaya Aktivitas

- 1) Menentukan objek biaya
- 2) Menghubungkan biaya ke aktivitas

Tahapan yang digunakan adalah:

- a. Menentukan objek biaya dimana aktivitas-aktivitas yang ada harus masuk dalam pusat aktivitas.
- b. Menghubungkan biaya ke aktivitas dengan menggunakan pemicu biaya yang merupakan konsep pelacak dan alokasi. Pelacakan adalah metode pembebanan biaya aktivitas yang menunjukkan hubungan sebab akibat antara konsumsi sumber daya dengan aktivitas yang dilakukan. Alokasi adalah metode dimana biaya dibebankan pada aktivitas secara sembarang sehingga hasilnya kurang akurat.

Baker (1998) membagi biaya langsung *overhead* ke dalam empat kategori yaitu *labor*, *equipment*, *space* dan *service*. *Labor related* adalah biaya pegawai seperti gaji, uang makan dan dana kesehatan. *Service related* adalah biaya kebersihan, listrik, air, telepon, pengadaan, *laundry*, sanitasi, *fogging*, alat tulis, rumah tangga. *Equipment related* adalah biaya penyusutan alat medis dan non medis, pemeliharaan dan perbaikan alat. Pada

akhir masa ekonomis alat tidak dihitung lagi depresiasinya dan dianggap tidak ada sisa. *Space related* adalah penyusutan gedung dan bangunan selama 20 tahun serta pemeliharaan dan perbaikan gedung dan bangunan.

G. *Activity Based Costing (ABC)* pada Rumah Sakit

Konsep dasar *ABC* adalah aktivitas akan mengkonsumsi sumber daya untuk memproduksi *output*. *ABC* memiliki dua komponen utama yaitu *cost measures* dan *performnce measures*. *ABC* adalah metodologi yang mengukur biaya dan kinerja dari aktivitas, sumber daya dan *cost objects*. Sumber daya yang diberikan untuk aktivitas, dimana aktivitas diberikan untuk *cost objects* berdasarkan penggunaannya. *ABC* mengakui hubungan *cost driver* terhadap aktivitas (Baker, 1988).

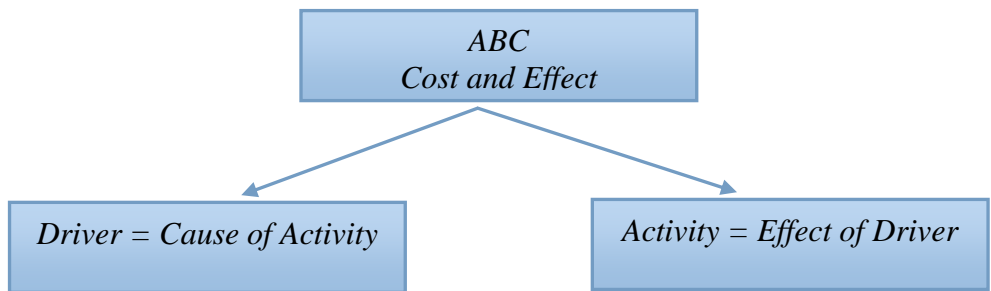
ABC memiliki pendekatan berbeda dengan pendekatan tradisional karena berdasarkan pada konsentrasi aktivitas. Menurut Baker (1998), pendekatan *ABC* menggunakan variabel *functional* dan *non functional* yang

merupakan dasar dari alokasi biaya. Adanya kebutuhan *ABC* di pelayanan kesehatan karena kompetisi di pelayanan kesehatan merupakan penggerak produktivitas dan efisiensi. *ABC* bisa menyampaikan informasi untuk memaksimalkan sumber daya dan untuk menghubungkan biaya untuk kinerja dan pengukuran *outcome*. Pengambilan keputusan manajemen dapat menggunakan informasi *ABC* untuk membuat efisiensi biaya tanpa disertai dampak negatif dari kualitas pelayanan.

Dua keadaan tertentu yang mendorong munculnya pelayanan kesehatan yang membutuhkan konsumsi sumber daya dan informasi biaya pelayanan yaitu keragaman pelayanan dan transisi dalam campuran pembayaran. Pandangan tradisional tentang akuntansi biaya adalah jasa atau produk akan mengkonsumsi sumber daya. Pandangan *ABC* tentang akuntansi biaya adalah jasa atau produk akan mengkonsumsi aktivitas, lalu aktivitas mengkonsumsi sumber daya. *ABC* adalah kausal, berdasarkan sebab dan akibat. *Driver* adalah penyebab aktivitas dan aktivitas

mengungkapkan akibat dari *driver* (Baker, 1998). Landasan paling penting untuk menghitung biaya berdasarkan *ABC system* adalah dengan mengidentifikasi pemicu biaya atau *cost driver* untuk setiap aktivitas. Pemahaman yang tidak tepat atas pemicu biaya dapat menimbulkan kesalahan dalam pengklasifikasian biaya, sehingga mengakibatkan dampak bagi manajemen dalam mengambil keputusan.

Gambar 2.2 *Cause and Effect in Activity Based Costing*



Sumber: Baker (1998)

Cost driver adalah faktor yang dapat menerangkan konsumsi biaya-biaya *overhead*. Faktor ini menunjukkan suatu penyebab utama tingkat aktivitas yang akan menyebabkan biaya dalam aktivitas (Marismiati, 2011). Dalam menentukan *cost driver* yang tepat terdapat tiga

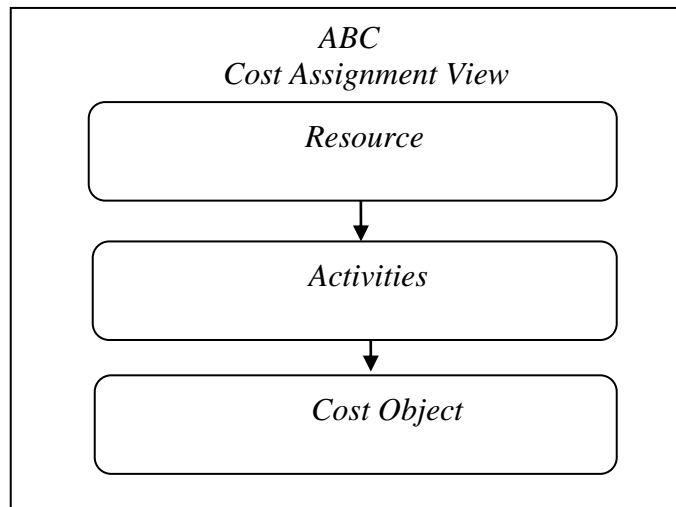
faktor yang harus dipertimbangkan menurut Cooper dan Kaplan (1991), yaitu:

1. Kemudahan untuk mendapatkan data yang dibutuhkan dalam pemilihan *cost driver*. *Cost driver* yang membutuhkan biaya pengukuran lebih rendah akan dipilih.
2. Korelasi antara konsumsi aktivitas yang diterangkan oleh *cost driver* terpilih dengan konsumsi aktivitas sesungguhnya (*degree of correlation*). *Cost driver* yang memiliki korelasi tinggi akan dipilih.
3. Prilaku yang disebabkan oleh *cost driver* terpilih (*behavior effect*), *cost driver* yang menyebabkan prilaku yang diinginkan akan dipilih.

Penentuan banyaknya *cost driver* yang dibutuhkan berdasarkan pada keakuratan laporan *product cost* yang diinginkan dan kompleksitas komposisi *output* perusahaan. Semakin banyaknya *cost driver* yang digunakan, laporan biaya produksi semakin akurat. Dengan kata lain semakin

tinggi tingkat keakuratan yang diinginkan, semakin banyak *cost driver* yang dibutuhkan (Cooper dan Kaplan, 1991).

Gambar 2.3 ABC :*Cost Assignment View*



Cost assignment terdiri dari dua tahapan, tahapan pertama adalah dari sumber daya ke aktivitas, tahapan kedua dari aktivitas ke *cost object*. Sumber daya merupakan elemen ekonomi yang diaplikasikan atau digunakan dalam pelaksanaan aktivitas. Gaji dan persediaan, sebagai contoh sumber daya digunakan langsung aktivitas. Aktivitas adalah pengumpulan tindakan yang dilakukan dalam sebuah organisasi yang digunakan metode ABC. *Cost object* adalah

tiap pasien, produk, jasa, kontrak, proyek, atau unit kerja lain untuk memisahkan pengukuran biaya yang diinginkan.

Pandangan dasar yang kedua adalah proses. Sudut pandang proses memberikan laporan baik apa yang terjadi atau apa yang akan terjadi. Definisi dari aktivitas sama dengan *cost assignment*. *Cost driver* adalah tiap faktor yang menyebabkan perubahan di dalam biaya dari suatu aktivitas. Perhitungan total *cost* dihubungkan dengan jumlah tenaga kerja langsung yang digunakan dan semua bahan yang digunakan secara langsung, selama peralatan yang dipakai khusus untuk tindakan tersebut. Sebagai tambahan, biaya total prosedur termasuk pembagian biaya proporsi atas biaya untuk tindakan tersebut, misalnya biaya tenaga administrasi sebagai biaya total adalah *overhead* institusional yang ditambahkan dalam biaya persatuan prosedur (Baker, 1998).

Konsep dasar dari metode *ABC* adalah aktivitas mengkonsumsi sumber daya untuk menghasilkan suatu *output*. Pembiayaan sebaiknya dipisahkan dan disesuaikan dengan aktivitas yang mengkonsumsi sumber daya. Secara

khusus pembiayaan yang dibutuhkan untuk menghasilkan produk individual dari suatu layanan atau dibedakan berdasarkan produk yang berbeda, layanan yang berbeda untuk pasien yang berbeda. Sistem *ABC* merupakan suatu 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*). Metode *ABC* dapat memberikan informasi untuk memaksimalkan sumber daya dan menghubungkan *cost* dan *performance* serta pengukuran *outcome*. Pengambil kebijakan dapat menggunakan informasi dari metode *ABC* untuk meningkatkan efisiensi tanpa menimbulkan dampak negative pada kualitas layanan dan dapat pula meningkatkan kualitas layanan berkelanjutan.

Sudut pandang dari sistem akuntansi tradisional adalah layanan atau suatu produk mengkonsumsi sumber daya, sedangkan metode *ABC* memandang suatu layanan

atau produk mengkonsumsi aktivitas dan aktivitas membutuhkan sumber daya. Secara kontras *ABC* adalah kausatif berdasarkan sebab akibat. Akuntansi pembiayaan tradisional dirancang untuk pembiayaan tenaga kerja atau biaya proses secara terpisah, sedangkan dalam sistem pelayanan kesehatan merupakan kombinasi keduanya. Metode *ABC* bukanlah sebuah alternatif dalam sistem perhitungan pembiayaan yang dapat menggantikan pembiayaan tenaga kerja, atau biaya proses produksi atau kombinasi keduanya, namun metode *ABC* adalah sebuah pendekatan untuk pengembangan dalam pembiayaan tenaga kerja atau biaya proses produksi ataupun keduanya (Baker, 1998).

Pembiayaan tradisional normalnya mengalokasikan *overhead* kepada layanan individual atau produk atas beberapa pengukuran dari layanan dan volume produk. Secara umum pelayanan tradisional memiliki keterbatasan yang tidak strategis, dimana terjadi subsidi silang antara layanan dan produk. Metode *ABC* memungkinkan

menghitung biaya per layanan, per pasien, atau per kontrak dan dapat mengalokasikan biaya dari suatu layanan pada biaya yang spesifik.

Metode *ABC* memiliki tujuh dasar item dalam perhitungan, yaitu:

1. Item pertama adalah material dan persediaan, yaitu biaya langsung
2. Item kedua adalah tenaga kerja langsung, yaitu biaya langsung
3. Item ketiga adalah pendukung penulisan, merupakan bagian departemen *overhead*
4. Item keempat adalah pengaturan, merupakan bagian dari departemen *overhead*
5. Item kelima adalah alat-alat dan perlengkapan, merupakan bagian dari departemen *overhead*
6. Item keenam adalah pemeliharaan, merupakan bagian dari alokasi *overhead* dari luar departemen

7. Item ketujuh adalah proses persediaan dan distribusi, merupakan bagian dari alokasi *overhead* dari luar departemen.

Dari kerangka kerja metode *ABC*, terdapat tiga tahap dasar untuk implementasi *ABC system*, yaitu:

1. Mendefinisikan kegiatan yang mendatangkan *output*.
2. Mendefinisikan hubungan antara kegiatan dan *output*.
3. Mengembangkan biaya aktivitas.

Fokus dari akumulasi biaya manajemen adalah tiga tahap dasar yang digunakan untuk implementasi sistem tanpa memandang unit pelayanan, program atau pusat pertanggungjawaban. Sistem *ABC* juga dapat digunakan untuk mengukur biaya di seluruh layanan perawatan pada pusat akademik kesehatan (Kaplan et al, 2014).

H. Rumah Sakit Medika Stannia

1. Profil

Rumah Sakit Medika Stannia (RSMS) merupakan rumah sakit swasta tipe D yang beralamat di jalan Jendral

Sudirman no.3 Sungailiat Bangka. RSMS berdiri sejak tahun 2005, tepatnya pada tanggal 28 April 2005. Awalnya RSMS merupakan Balai Pengobatan dan Rumah Bersalin (BPRB) yang merupakan cabang dari Rumah Sakit milik PT. Timah yang saat itu berpusat di kota Pangkal Pinang. Pada tahun 2003 perkembangan BPRB ini semakin pesat ditandai semakin banyak jumlah kunjungan pasien dewasa maupun anak ke BPRB. Setelah melalui proses yang panjang akhirnya RSMS berdiri menjadi rumah sakit swasta pertama di kabupaten Bangka.

RSMS berdiri di atas tanah seluas 17.727 m² dengan luas bangunan 3.816 m². SK Pent kelas: 1480/MENKES/SK/X/2010 menjadi dasar hukum atas berdirinya RSMS. Rumah sakit tipe D ini memiliki Ijin Operasional terbaru: 441.7/01/OP.RS/BP2TPM/XII/2015. RSMS telah mengikuti proses akreditasi Rumah Sakit Versi 2012 dari KARS.

2. Visi, Misi, Motto dan Tujuan

RSMS memiliki visi untuk menjadi rumah sakit terkemuka di provinsi Kepulauan Bangka Belitung. Adapun misi RSMS antara lain; menyediakan jasa layanan kesehatan unggulan, mengembangkan dan menyiapkan tenaga profesional, mengembangkan sistem layanan terpadu yang handal, dan menambah jejaring pengobatan. Dalam kegiatan sehari-hari RSMS memiliki motto “Melayani dengan sepenuh hati”. Tujuan dari rumah sakit ini yaitu:

- a. Terwujudnya SDM yang berkualitas dan profesional dalam pencapaian visi Rumah Sakit
- b. Terwujudnya pelayanan prima kepada pelanggan dan menjadi pioner kepercayaan masyarakat dibidang pelayanan kesehatan yang ada di Provinsi Kepulauan Bangka Belitung
- c. Mewujudkan sistem kepemimpinan dan manajemen yang terpercaya, efisien dan efektif
- d. Pelayanan kesehatan sesuai dengan standar pelayanan

RSMS memiliki etos kerja yang disingkat dengan 3SPK yaitu Senyum, Salam, Sapa, Peduli, Komunikasi. Budaya kerja di RSMS sendiri berpegang teguh pada 3K (Keterbukaan, Kebersamaan dan Kebersihan).

3. Fasilitas Pelayanan

Jumlah karyawan RSMS sebanyak 267 orang sumber daya manusia yang terdiri dari 185 orang tenaga profesi dan 82 orang non profesi. Tenaga profesi meliputi 12 orang dokter umum, 1 orang dokter gigi, 16 orang dokter spesialis, 98 orang perawat, 1 orang perawat gigi, 15 orang bidan, 2 orang apoteker, 17 orang asisten apoteker, 10 analisa kesehatan, 4 orang radiographer, 2 orang fisioterapi, 2 orang ahli gizi, 4 orang D4 rekam medis dan 1 orang AKL. Pelayanan-pelayanan di RSMS adalah sebagai berikut:

- a. Pelayanan Rawat Jalan Poli Umum (Umum dan Gigi), Spesialis (THT, Anak, Penyakit Dalam, Saraf, Jantung dan Pembuluh Darah, Mata, Bedah dan Obgyn, *Medical Check Up*)

- b. Pelayanan Rawat Inap
- c. Pelayanan Gawat Darurat (Instalasi Gawat Darurat/IGD)
- d. Pelayanan ICU (*Instalation Care Unit*)
- e. Pelayanan Hemodialisa
- f. Pelayanan Instalasi Bedah
- g. Pelayanan Penunjang Medis (Laboratorium, Farmasi, Fisioterapi, Radiologi dan Gizi)

Pada unit HD di RSMS dikepalai oleh dokter umum bersertifikat pelatihan HD dan 3 orang perawat bersertifikat HD. Penanggung jawab unit HD oleh dokter spesialis penyakit dalam konsultan KGH. Unit HD RSMS memiliki 4 tempat tidur dan 4 mesin dialisis. Luas bangunan unit HD yaitu 118.5 m². Kapasitas listrik untuk memenuhi kebutuhan pemakaian listrik di rumah sakit sebesar 200 KVA Saat ini unit HD RSMS melayani tindakan HD setiap hari pada shift pagi, dan dua hari dalam seminggu untuk shift sore. RSMS menghabiskan bahan medis habis pakai (BMHP) sebesar Rp 1.003.174.760,- dalam satu tahun.

I. Keaslian Penelitian

Sejauh ini belum pernah ada penelitian yang dilakukan mengenai analisis perhitungan *unit cost* pelayanan Hemodialisis terhadap penetapan tarif INA CBG's dan tarif Rumah Sakit Medika Stannia.

Tabel 2.3 Keaslian Penelitian

No	Nama Peneliti	Tahun	Judul Penelitian	Metode Penelitian	Hasil Penelitian	Perbedaan dengan penelitian yang akan dilakukan
1	Dika Rizkiardi	2014	Analisis Perhitungan Unit Cost Unit Pelayanan Hemodialisa Dengan Metode <i>Activity Based Costing</i> di RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta Unit II	Metode ABC (<i>Activity Based Costing system</i>)	Perhitungan <i>unit cost</i> dengan pendekatan <i>Activity Based Costing</i> (ABC) lebih efektif dan efisien bila digunakan karena nilai perhitungannya lebih kecil dibandingkan <i>unit cost</i> yang diberlakukan pihak rumah sakit sehingga pasien tidak perlu membayar <i>cost sharing</i>	Perbedaan penelitian terletak pada waktu dimana akan dilakukan pada tahun 2015 dan bertempat di RS Medika Stannia serta karakteristik responden yang berbeda
2	Munawir Saragih	2013	Analisis Perbandingan <i>Unit Cost</i> Akomodasi di ICU antara Metode <i>Activity Based Costing</i> (ABC) dengan Metode <i>Double Distribution</i> di Rumah Sakit PKU Muhammadiyah Yogyakarta	Metode <i>Activity Based Costing</i> (ABC) dan <i>double distribution</i>	Perhitungan <i>unit cost</i> dengan metode <i>double distribution</i> lebih tinggi dibandingkan perhitungan menggunakan metode <i>Activity Based Costing</i> (ABC). Perbedaan terjadi akibat metode <i>double distribution</i> dipengaruhi oleh biaya tidak langsung yang biaya yang cukup besar dan bermakna dalam perhitungan dan terdistribusi langsung oleh	Perbedaan penelitian terletak pada waktu dimana akan dilakukan pada tahun 2015 dan bertempat di RS Medika Stannia serta karakteristik responden yang berbeda

No	Nama Peneliti	Tahun	Judul Penelitian	Metode Penelitian	Hasil Penelitian	Perbedaan dengan penelitian yang akan dilakukan
					sistem ini, sedangkan metode <i>Activity Based Costing</i> (ABC) melakukan perhitungan biaya berdasarkan aktivitasnya Sehingga lebih akurat	
3	Arif Suparman Wijaya, Mariska Urhmila dan Indah Widyasmara	2011	Analisis Perhitungan <i>Unit Cost</i> Sewa Kamar Kelas II Ar Rahman Dengan Metode <i>Activity Based Costing</i> Di RSU PKU Muhammadiyah Bantul	Metode <i>Activity Based Costing</i> yang terdiri dari dua tahap yaitu: tahap pertama adalah pembebanan sumber daya ke aktivitas dan tahap kedua adalah pembebanan <i>activity cost</i> ke produk atau jasa	Perhitungan <i>unit cost</i> sewa kamar kelas II Ar Rahman menggunakan metode <i>Activity Based Costing</i> lebih besar dibandingkan dengan <i>unit cost</i> di rumah sakit. Perbedaan ini terletak pada struktur biaya yang dimasukkan dalam biaya langsung dan tidak langsung. <i>Cost driver</i> yang digunakan dalam <i>Activity Based Costing</i> (ABC) lebih dari satu sedangkan rumah sakit hanya menggunakan satu <i>cost driver</i> yaitu jumlah hari rawat inap.	Perbedaan penelitian terletak pada waktu dimana akan dilakukan pada tahun 2015 dan bertempat di RS Medika Stannia serta karakteristik responden yang berbeda

J. KERANGKA KONSEP

Gambar 2.4 Kerangka Konsep

