

BAB IV

HASIL DAN PEMBAHASAN

A. Hasil Penelitian

Berdasarkan hasil wawancara dan observasi di RSMS, peneliti diberi kesempatan untuk mendapatkan data yang diperlukan demi menunjang penelitian yang akan dilakukan. Data yang ditampilkan pada hasil penelitian ini adalah data primer dan data skunder (data yang telah diolah kembali oleh peneliti). Adapun asumsi yang digunakan dalam perhitungan pada penelitian ini berdasarkan asumsi yang digunakan di RSMS, yaitu:

- Asumsi perhitungan listrik dengan harga Rp 1.209,00 per Kwh
- Asumsi perhitungan biaya kebersihan yaitu Rp 14.914/m²
- Asumsi proporsi pembebanan tiap unit berdasarkan proporsi pendapatan per unit

1. Identifikasi Aktivitas

Berdasarkan SOP HD di RSMS dapat ditentukan *activity center* di unit hemodialisa seperti tertuang dalam tabel 4.1 dibawah ini.

Tabel 4.1. *Activity center* unit HD RSMS

<i>Activity center</i>	<i>First Stage Cost Driver</i>	<i>Second Stage Cost driver</i>
Pendaftaran pasien sesuai jadwal	Waktu (menit)	Jumlah kegiatan
Pemeriksaan berat badan	Waktu (menit)	Jumlah kegiatan
Anamnesis dan pemeriksaan tanda vital	Waktu (menit)	Jumlah kegiatan
Pemeriksaan fisik dan evaluasi pasien	Waktu (menit)	Jumlah kegiatan
Membilas mesin dengan cairan disinfektan dan air di dalam sirkulasi mesin	Waktu (menit)	Jumlah kegiatan
Memasang selang pada infuse	Waktu (menit)	Jumlah kegiatan
Mengisi cairan NaCl ke cairan ekstra corporeal	Waktu (menit)	Jumlah kegiatan
Menyambungkan dialiser ke dialisat	Waktu (menit)	Jumlah kegiatan
Melakukan akses vaskuler kepada pasien	Waktu (menit)	Jumlah kegiatan
Memprogram alat HD (selama 4jam)	Waktu (menit)	Jumlah kegiatan
Melepas alat dan mematikan mesin	Waktu (menit)	Jumlah kegiatan
Pasien pulang	Waktu (menit)	Jumlah kegiatan

Setelah mengetahui aktivitas-aktivitas yang ada, maka dapat diidentifikasi biaya-biaya yang timbul atas pengonsumsi sumber daya saat melakukan aktivitas tersebut. Dari tabel *activity centers* di atas, dapat dikelompokkan secara garis besar 4 kegiatan yaitu pendaftaran pasien, pemeriksaan berat badan pasien, anamnesis, pemeriksaan tanda vital, pemeriksaan fisik dan evaluasi pasien serta proses HD yang dimulai dari membilas mesin, memasang selang infuse, mengisi cairan NaCl, menyambungkan dialisat ke dialiser, melakukan akses vaskuler, memprogram mesin HD, melepas alat dan mematikan mesin.

a. Aktivitas pendaftaran pasien sesuai jadwal

Biaya yang timbul dari aktivitas pendaftaran pasien sesuai jadwal ini diantaranya adalah biaya di unit pendaftaran dan biaya-biaya dari unit manajerial. Data yang diperoleh dari pihak keuangan, unit administrasi dan unit manajerial dimasukkan dalam biaya dari unit non fungsional. Pada perhitungan *unit*

cost modifikasi ABC-Baker komponen biaya tersebut dimasukkan dalam kategori biaya *indirect resources overhead*, di dalam kategori tersebut meliputi 4 komponen pokok yaitu *labour related* (gaji pokok, tunjangan, dana kesehatan dan biaya lain yang dikeluarkan untuk pegawai yang ada di unit non fungsional), *equipment related* (biaya perabotan dan alat kantor termasuk inventaris dan kendaraan serta penyusutan dari alat-alat tersebut di unit non fungsional), *space related* (biaya pemeliharaan dan perbaikan serta penyusutan gedung unit non fungsional) dan *service related* (biaya pemakaian barang pengadaan, biaya listrik, telepon air dan kebersihan di unit non fungsional).

b. Pemeriksaan berat badan

Pemeriksaan berat badan ini dilakukan oleh perawat unit HD. Biaya yang dibebankan dalam aktivitas ini adalah berupa gaji yang diterima oleh perawat unit HD. Pada perhitungan *unit cost*

modifikasi ABC-Baker komponen biaya tersebut dimasukkan dalam kategori biaya *direct resources overhead* unit HD yaitu *labour related*.

- c. Anamnesis, pemeriksaan tanda vital, pemeriksaan fisik dan evaluasi pasien

Biaya yang dibebankan pada aktivitas anamnesis, pemeriksaan tanda vital, pemeriksaan fisik dan evaluasi pasien adalah berupa gaji yang diterima oleh dokter umum pelaksana HD, jasa medis visit dokter spesialis penyakit dalam dan gaji dokter konsultan ginjal hipertensi sebagai penanggungjawab unit HD RSMS. Pada perhitungan *unit cost* modifikasi ABC-Baker komponen biaya tersebut dimasukkan dalam kategori biaya *direct resources overhead* unit HD yaitu *labour related*.

- d. Proses HD (Membilas mesin dengan cairan disinfektan dan air di dalam sirkulasi mesin, memasang selang pada infuse, mengisi cairan NaCl, menyambungkan dialisat ke dialiser, melakukan akses

vaskuler, memprogram mesin HD, melepas alat dan mematikan mesin)

Biaya yang dibebankan dalam aktivitas proses HD ini berupa pemakaian BMHP, jasa perawat unit HD dan biaya listrik. Biaya BMHP akan masuk kedalam biaya *direct tracing* sedangkan biaya lainnya akan masuk dalam kategori biaya *direct resources overhead* HD merujuk pada perhitungan *unit cost* modifikasi ABC-Baker, yang didalam kategori tersebut meliputi 4 komponen pokok yaitu *labour related* (gaji pokok, tunjangan, dana kesehatan dan biaya lain yang dikeluarkan untuk pegawai yang ada di unit HD), *equipment related* (biaya perabotan dan alat kantor termasuk inventaris dan penyusutan dari alat-alat tersebut di unit HD), *space related* (biaya pemeliharaan dan perbaikan serta penyusutan gedung unit HD) dan *service related* (biaya pemakaian barang pengadaan, biaya listrik, telepon air dan kebersihan di unit HD).

2. Klasifikasi Sumber Daya di Unit HD

Sumber daya di unit HD terbagi dalam 4 kelompok yaitu :

a. *Labour related*

Sumber daya manusia di unit HD pada tahun 2015 terdapat 1 orang dokter umum pelaksana HD, 2 orang perawat HD, 1 orang dokter spesialis penyakit dalam dan 1 orang dokter konsultan Ginjal Hipertensi yang merupakan supervisi di Unit HD RSMS. *Labour related* adalah biaya pegawai seperti gaji, lembur, tunjangan, insentif, biaya perjalanan dinas, biaya pelatihan, gizi, uang makan dan dana kesehatan yang dikeluarkan oleh unit HD untuk kepentingan SDM di unit tersebut.

Table 4.2 Biaya Gaji dan Tunjangan Karyawan HD RSMS Tahun 2015

No	Keterangan	Gaji (Rp) (a)	Tunjangan Jabatan (Rp) (b)	Tunjangan Kerja (Rp) (c)	Total (a+b+c)
1	Perawat	79.853.328	27.666.672	23.466.672	130.986.672
2	Dokter Umum	25.239.996	24.000.000	76.666.668	125.906.664
3	Dokter Sp.PD KGH	60.000.000			60.000.000
	Total (A)				316.893.336

Sumber: Data Primer Biaya Gaji Karyawan Unit HD RSMS tahun 2015

Pada table 4.2 di atas dapat dilihat biaya pengeluaran unit HD RSMS pada tahun 2015 untuk biaya pegawai unit HD. Biaya ini akan digunakan pada perhitungan biaya *direct resources overhead* atau pembebanan langsung unit HD.

b. *Equipment related*

Pada unit HD yang termasuk *equipment related* yaitu alat medis (mesin HD sebanyak 4 unit, tempat tidur pasien sebanyak 5 unit, stetoskop, tensimeter, termometer, timbangan badan) dan alat non medis (1 unit televisi, *nurse station set*, 5 unit pendingin ruangan, 1 unit lemari pendingin, 11 lampu

penerangan dan 1 unit komputer). Penggunaan alat listrik tersebut kecuali lemari pendingin, mengikuti jadwal tindakan HD dan komputer hanya digunakan satu kali dalam 1 bulan untuk merekap data di unit HD. *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. Pada penelitian ini depresiasi inventaris mengikuti standar RSMS yaitu selama 5 tahun untuk inventaris non medis dan 4 tahun untuk inventaris medis. Untuk mesin HD tidak dihitung biaya penyusutannya dalam perhitungan *unit cost* karena dimiliki dengan KSO. Pihak RS wajib membeli BMHP dari pihak *B-Braun* sesuai kesepakatan. Sedangkan semua inventaris lain dibeli oleh rumah sakit secara *cash* pada tahun 2014. Proses HD pada mesin *B-Braun* di unit HD RSMS menggunakan *single use*.

Tabel 4.3 Biaya *Equipment Related* Unit HD RSMS Tahun 2015

Keterangan	Harga Beli (Rp)	Biaya (Rp)
Biaya Depresiasi Inventaris Ruang HD :		
1. Alat Medis (tempat tidur pasien sebanyak 5 unit, stetoskop, tensimeter, termometer, timbangan badan)	12.645.665	3.161.416 ^(a)
2. Alat Non Medis (1 unit televisi, <i>nurse station set</i> , 5 unit pendingin ruangan, 1 unit lemari pendingin, 11 lampu penerangan dan 1 unit komputer)	35.779.858	7.155.917 ^(b)
Total	48.425.250	10.317.333
Total (B)		10.317.333
Keterangan :		
(a) = Harga beli inventaris medis ruang HD : 4 (tahun)		
(b) = Harga beli inventaris non medis ruang HD : 5 (tahun)		

Sumber: Data Inventaris Ruang HD (diolah kembali)

c. *Space related*

Pada kategori ini termasuk biaya pemeliharaan dan depresiasi gedung dari unit HD. Biaya pemeliharaan yang dikeluarkan oleh unit HD di tahun pertama ini masih tergolong kecil, karena gedung dan fasilitas di unit tersebut masih baru. Biaya pemeliharaan gedung sebesar Rp 1.050.000,00. Gedung HD ini

dibangun oleh pihak rumah sakit menggunakan kas rumah sakit, gedung dibangun pada tahun 2013. *Space related* adalah biaya penyusutan gedung dan bangunan selama 20 tahun serta pemeliharaan dan perbaikan gedung dan bangunan. Luas bangunan unit HD yaitu 118.5 m². Harga gedung HD RSMS menggunakan standar akuntansi tahun 2013 dengan nilai penyusutan selama 20 tahun.

Tabel 4.4 Biaya *Space Related* Unit HD RSMS Tahun 2015

Keterangan	Harga Beli	Biaya (Rp)
Biaya Pemeliharaan dan Perbaikan		1.050.000
Biaya Depresiasi Gedung HD	750.082.600	37.504.130 ^(a)
Total (C)		38.554.130
Keterangan : (a) = Harga beli gedung HD : 20 (tahun)		

Sumber: Data Inventaris Ruang HD (diolah kembali)

d. *Service related*

Unit HD memiliki *service related* yang meliputi biaya kebersihan, listrik, air, pengadaan alat medis dan non medis, alat tulis dan alat rumah tangga. Data keuangan di RSMS untuk unit HD belum lengkap, sehingga untuk pengeluaran dari unit HD

sendiri baru ada beberapa *item*. Untuk biaya listrik, peneliti menghitung sendiri dengan menggunakan dasar asumsi yang ada di RSMS. Hasil perhitungan biaya listrik unit HD dapat dilihat pada tabel berikut.

Tabel 4.5 Total Biaya Listrik Unit HD RSMS Tahun 2015

No	Alat Listrik	Jumlah (Pcs) ^a	Daya (watt) ^b	Durasi (jam) ^c	Total Daya (Kwh) ^d	Biaya Harian (Rp) ^e	Biaya Bulanan (Rp) ^f	Biaya Tahunan (Rp)
1	Lampu	4	8	5	0.16	193	4.831	1.449.300
2	Ac	1	220	7	1.54	1.862	46.547	558.558
	Ac	677	220	5	745			900.342
3	Mesin HD	677	2.500	5	8.463			10.231.163
4	Lemari Pendingin	1	115	24	2.76	3334	100.022	1.200.264
5	Televisi	1	130	8	1.04	1258	31.434	377.208
6	Komputer	1	575	2	1.15	1389	1.389	16.668
	Total							14.733.503
Keterangan : 1 Kwh = Rp 1.209,00 $d = a*b*c$ $e = d*$ harga per Kwh (Rp 1.209) $f = e*25$ hari (kecuali lemari pendingin dikalikan 30hari dan komputer dikalikan 1hari)								

Table 4.6 Biaya *Service Related* Unit HD RSMS Tahun 2015

No	Keterangan	Biaya (Rp)
1	Biaya Pemakaian Barang Pengadaan	13.997.786
2	Biaya Listrik dan Air Unit HD	14.733.503
3	Biaya Kebersihan Unit HD	2.316.013
	Total (D)	31.047.302

Sumber: Data Pengeluaran Unit HD Tahun 2015 (diolah kembali)

3. Identifikasi Biaya *Direct Tracing*

Biaya langsung atau *direct tracing* pada tindakan HD meliputi jasa dokter dan BMHP, harga BMHP untuk lima bahan pokok *B-Braun* sesuai kesepakatan awal kontrak KSO dengan pihak RSMS. Lima bahan pokok tersebut yaitu Blood Line (Mega Musi), Diacap Loop S15 Dialysat, Sol Card B, Acidic HD 5L, dan Diacan Arteri G16. Biaya *direct tracing* dapat dilihat pada tabel di bawah ini. Tarif pada tabel di bawah ini berupa harga pokok dari BMHP.

Tabel 4.7 *Direct Cost* Tindakan HD RSMS Tahun 2015

Kategori Biaya	Satuan	Jumlah (b)	Biaya Satuan (Rp) ^(c)	Jumlah (Rp) ^(a)
Pendaftaran	Aktivitas	1	10.000,00	10.000,00
Konsul dokter spesialis	Tindakan	1	40.000,00	40.000,00
Blood Line (Mega Musi)	Pcs	1	120.780,00	120.780,00
Diacap Loop S15 Dialysat	Pcs	1	227.700,00	227.700,00
Sol Card B	Pcs	1	108.900,00	108.900,00
Acidic HD 5L	Galon	1	123.750,00	123.750,00
Diacan Arteri G16	Pcs	2	8.984,25	17.968,50
Heparin Inj	Cc	1	9.900,00	9.900,00
Sput 1cc BD	Pcs	1	1.100,00	1.100,00
Sput 3cc BD	Pcs	1	1.586,68	1.596,68
Sput 20cc Terumo	Pcs	1	14.300,00	14.300,00
Standar Infus Set Otsuka	Pcs	1	12.760,00	12.760,00
NaCl 0.9% 500cc Otsuka	Flash	3	12.540,00	37.620,00
Alcohol Swab	Pcs	2	400,00	800,00
Sensi Gloves	Pcs	2	660,00	1.320,00
Micropore 1/2 inci	Cm	10	38,00	380,00
Kassa	Lembar	3	300,00	900,00
Leukopast	Cm	10	77,00	770,00
Wipax	Cm	15	154,00	2.310,00
Citric Acid	Cc	1	7.00,00	7.00,00
Total				739.845,18
Ket: $a=bc$, a=biaya total, b=biaya satuan, c=harga satuan				

Sumber: Data Primer RSMS

4. Identifikasi Biaya *Overhead*

Menurut Baker (1998), dalam perhitungan *unit cost* metode *ABC* terdapat dua komponen utama yang mempengaruhi yaitu unit fungsional dan unit non

fungsional. Unit fungsional yaitu unit yang menghasilkan (*revenue*) dan unit non fungsional adalah unit yang tidak menghasilkan (*non revenue*). Biaya *overhead* terdiri dari *indirect resources overhead* dan *direct resources overhead* yang dikonsumsi masing-masing aktivitas dengan menggunakan proporsi waktu pada unit pelayanan HD. Untuk menghitung biaya *overhead* membutuhkan data pengeluaran unit non fungsional dan unit HD sebagai unit fungsional. Selain itu perlu diketahui juga pendapatan total rumah sakit dan pendapatan per unit fungsional yang akan dipakai untuk mencari proporsi pendapatan unit HD tahun 2015.

Tabel 4.8 Jumlah Pasien RSMS Tahun 2015

Unit Fungsional	Jumlah Pasien
Rawat Jalan	34561
Rawat Inap	5652
Bedah Sentral	762
VK	533
IGD	7382
HD	667
Penunjang (laboratorium, radiologi dan fisioterapi)	30893
Total	80450

Sumber: Data Primer Total Pasien RSMS Tahun 2015

Biaya *overhead* dibagi dua kelompok *indirect resources overhead* dan *direct resources overhead*. Menurut teori Baker (1998), biaya *overhead* ini terbagi empat kategori di tiap masing-masing kelompoknya yaitu *labour related*, *equipment related*, *space related* dan *service related*.

a. *Biaya Indirect Resources Overhead*

Biaya *indirect resources overhead* meliputi semua biaya yang dikeluarkan oleh unit non fungsional atau non *revenue* yang nantinya akan dibebankan ke unit HD sesuai proporsi pembebanan. Biaya *indirect resources overhead* ini ada 4 (empat) macam yaitu:

1. *Labour related*

Labour related adalah biaya pegawai seperti gaji, lembur, tunjangan, insentif, biaya perjalanan dinas, biaya pelatihan, gizi, uang makan dan dana kesehatan. Berdasarkan wawancara dengan wakil direktur bagian umum yang merujuk pada data karyawan tahun 2015, unit non fungsional di RSMS

memiliki jumlah karyawan sebanyak 40 orang meliputi 2 orang direksi, 5 pegawai administrasi, 2 pegawai HRD, 2 pegawai keuangan, 3 pegawai EDP (*entry data processing*), 8 orang satpam dan 18 orang CS (*cleaning service*) yang didalamnya terdapat dua petugas *laundry*.

Tabel 4.9 Biaya *Labour Related* Unit Non Fungsional Tahun 2015

No	Keterangan	Biaya (Rp)
1	Gaji Pokok dan Tunjangan	
	a. Administrasi	978.304.025
	b. Direksi	488.475.000
	c. HRD	684.840.000
	d. Keuangan	514.566.000
	e. EDP	118.131.000
	f. Satpam	28.623.377
	g. CS	64.402.598
	Total Gaji dan Tunjangan	2.877.342.000
No	Keterangan	Biaya (Rp)
2	Snack Karyawan	36.100.400,00
3	Tunjangan Kesehatan	96.678.988,00
4	Tunjangan Peralihan	9.996.000,00
5	Perjalanan Dinas	216.091.993,00
	Total (E)	3.255.353.566,00

Sumber: Data Primer Pengeluaran RSMS 2015

2. 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. Pada penelitian ini depresiasi inventaris selama 5 tahun. Berdasarkan hasil wawancara dengan kepala keuangan RSMS, unit non fungsional memiliki inventaris berupa perabotan dan alat kantor keseluruhan senilai Rp 466.411.809,00.

Unit non fungsional ini memiliki dua buah mobil dan sebuah sepeda motor sebagai kendaraan dinas dan dibeli dengan uang kas rumah sakit. Dari data inventaris rumah sakit nilai kendaraan dinas tersebut adalah sebesar Rp 874.230.000,00 selanjutnya dapat dihitung nilai depresiasinya selama 5 tahun didapat nilai sebesar Rp 174.846.000,00. Menurut data primer inventaris RSMS tahun 2015 yang didapat dari kepala

keuangan, unit non fungsional memiliki inventaris yang nilainya sebesar Rp 165.015.809,00 meliputi perangkat komputer sebanyak 14 unit, pendingin ruangan sebanyak 18 unit, sofa tamu sebanyak 7 set, kulkas 2 unit, dan televisi sebanyak 3 unit. Berikut data yang diterima peneliti dari kepala keuangan RSMS terkait biaya yang terdapat di unit non fungsional yang selanjutnya dapat digunakan sebagai data untuk menghitung biaya *indirect resources overhead*.

Tabel 4.10 Biaya *Equipment Related* Unit Non Fungsional Tahun 2015

No	Keterangan	Harga Beli (Rp)	Biaya (Rp)
1	Biaya Perabotan dan Alat Kantor		126.550.000
2	Biaya Deprisasi Kendaraan	874.230.000	174.846.000 ^(a)
3	Biaya Depresiasi Inventaris	825.079.045	165.015.809 ^(a)
	Total (F)		466.411.809
Keterangan : (a) = Harga beli inventaris unit non fungsional : 5 (tahun)			

Sumber: Data Primer Pengeluaran RSMS 2015

3. *Space related*

Adalah penyusutan gedung dan bangunan selama 20 tahun serta pemeliharaan dan perbaikan gedung dan bangunan. Berdasarkan hasil wawancara dengan kepala keuangan RSMS unit non fungsional berdiri di gedung berlantai dua dengan luas bangunan 333 m² yang memiliki nilai gedung Rp 2.458.156.320,00. Gedung ini merupakan gedung operasional unit non fungsional RSMS. Gedung unit non fungsional ini terpisah dari unit fungsional. Nilai depresiasi gedung unit non fungsional ini adalah 20 tahun sehingga didapat biaya depresiasi gedung per tahun sebesar Rp 122.907.816,00. Biaya yang ada di tabel berikut merupakan biaya yang dikeluarkan oleh gedung di unit non fungsional, tidak termasuk bangunan fungsional lain seperti gedung HD, gedung ICU dan gedung unit fungsional lainnya.

Tabel 4.11 Biaya *Space Related* Unit Non Fungsional Tahun 2015

No	Keterangan	Harga Beli (Rp)	Biaya (Rp)
1	Biaya Pemeliharaan dan Perbaikan		
	a. Biaya Taman		60.165.000
	b. Program Komputer Keuangan		45.000.000
	c. Pemeliharaan Kendaraan		11.798.000
	d. Pemeliharaan Laundry		13.808.900
	e. Perbaikan Gedung		1.150.000
	f. Perbaikan Jaringan Komputer		2.766.000
	g. Pemeliharaan Alat Kantor		11.882.000
	a. Perbaikan Unit Administrasi		4.960.691
	Total		151.530.591
2	Biaya Depresiasi Gedung	2.458.156.320	122.907.816 ^(a)
	Total (G)		274.438.407
Keterangan : (a)=harga beli gedung unit non fungsional : 20 (tahun)			

Sumber: Data Primer Pengeluaran RSMS 2015

4. *Service related*

Adalah biaya kebersihan, listrik, air, telepon, pengadaan alat medis dan non medis, alat tulis kantor dan alat rumah tangga. Unit non fungsional menghabiskan dana sebesar Rp 34.615.200,00 untuk pemakaian barang pengadaan pada tahun 2015 yang meliputi cetakan amplop dengan logo rumah sakit, stiker logo rumah sakit, baju seragam hari ulang tahun rumah sakit dan formulir yang berkaitan dengan bagian administrasi serta keuangan. Untuk biaya kantor dan langganan unit non fungsional mengeluarkan biaya sebesar Rp 107.193.781,00 dalam satu tahun terdiri dari biaya telepon dan listrik serta air. Biaya di unit non fungsional ini merupakan biaya primer yang didapat dari bagian keuangan. Hingga saat ini pembagian biaya per unit non fungsional dikelompokkan menjadi satu oleh bagian keuangan rumah sakit.

Table 4.12 Biaya *Service Related* Unit Non Fungsional RSMS
Tahun 2015

No	Keterangan	Biaya (Rp)
1	Biaya Pemakaian Barang Pengadaan	34.615.200
2	Biaya Listrik dan Langganan	
	a. Telepon Kantor	78.156.078
	b. Listrik dan Air	29.037.703
	Total Biaya Kantor dan Langganan	107.193.781
3	Biaya Kebersihan	8.700.000
	Total (H)	150.508.981

Sumber: Data Primer Pengeluaran di Unit Non Fungsional

RSMS 2015

Biaya pada unit non fungsional ini pada perhitungan *unit cost* metode modifikasi ABC-Baker akan diolah ke *indirect resources overhead* dengan dasar pembebanan berdasarkan pendapatan. Seluruh biaya yang terdapat di dalam tabel-tabel di atas adalah biaya yang menurut Baker (1998) ikut membebani unit HD nantinya (*indirect resources overhead*). Biaya *indirect resources overhead* ini

didapat dari perhitungan dari data sebelumnya yaitu dengan menjumlahkan **Total E** (tabel 4.8) + **Total F** (tabel 4.9) + **Total G** (tabel 4.10) + **Total H** (tabel 4.11) atau dapat dilihat pada tabel berikut ini.

Tabel 4.13. Biaya *Indirect Resources Overhead* RSMS Tahun 2015

<i>Labour Related</i>	Cost Driver	Biaya (Rp)
Biaya Pegawai	Jumlah Pegawai	3.255.353.566,00
<i>Equipment Related</i>		
Biaya Perabotan dan Alat Kantor	Jam Kerja	126.550.000,00
Biaya Depresiasi Kendaraan	Jam Kerja	174.846.000,00
Biaya Depresiasi Inventaris	Jam Kerja	165.015.809,00
<i>Space Related</i>		
Biaya Pemeliharaan dan Perbaikan	Luas Lantai	151.530.591,00
Biaya Depresiasi Gedung	Luas Lantai	122.907.816,00
<i>Service Related</i>		
Biaya Pemakaian Barang Pengadaan	Jam Kerja	34.615.200,00
Biaya Listrik dan Langganan	Kwh dan Jam Kerja	107.193.781,00
Biaya Kebersihan	Luas Lantai	8.700.000,00
Total		4.146.712.763,00

Sumber: Data Primer RSMS

Berdasarkan tabel di atas tampak bahwa biaya *indirect resources overhead* RSMS tahun 2015 adalah sebesar Rp 4.146.712.763,00 yang akan dibebankan kepada unit fungsional RSMS dengan menggunakan dasar proporsi jumlah pendapatan

pada unit HD RSMS berbanding pendapatan total rumah sakit dalam 1 tahun. Perhitungan proporsi persentase pendapatan per unit fungsional ini berdasarkan asumsi dari pendapatan masing-masing unit fungsional yang dibagi dengan total pendapatan rumah sakit dalam satu tahun dikalikan 100%. Proporsi pendapatan tersebut dapat dilihat pada tabel berikut.

Tabel 4.14 Jumlah Pasien dan Pendapatan di Unit Fungsional RSMS

Unit Fungsional	Jumlah Pasien	Jumlah Pendapatan (Rp)	Proporsi
Rawat Jalan	34561	2.647.072.099	6.7%
Rawat Inap	5652	19.326.005.872	48%
Bedah Sentral	762	8.832.270.410	22.2%
VK	533	2.604.421.810	6.5%
IGD	7382	1.810.546.867	4.7%
HD	667	622.337.680	1.5%
Penunjang	30893	3.907.831.283	10%
Total	80450	39.750.486.240	100%
Keterangan : Proporsi = Jumlah pendapatan unit : Total pendapatan RSMS x 100%			

Sumber: Data Primer RSMS Tahun 2015

Tabel 4.15 Dasar Pembebanan Biaya *Indirect Resources Overhead* RSMS Tahun 2015

Pemasukan RSMS Total	Rp 39.750.486.240,00
Pemasukan dari Unit HD	Rp 622.337.680,00
Proporsi	1.5%
Biaya total <i>indirect resources</i>	Rp 4.146.712.763,00
Biaya <i>indirect resources</i> HD ^(a)	Rp 62.200.691,00
Biaya <i>indirect resources</i> per pasien ^(b)	Rp 93.254,00
Keterangan :	
(a) Biaya <i>Indirect resources</i> HD = Total <i>Indirect Resources</i> x proporsi (1.5%)	
(b) Biaya <i>Indirect resources</i> per pasien = Biaya <i>Indirect resources</i> HD : jumlah pasien HD dalam satu tahun (667 pasien)	

Sumber: Data yang sudah diolah

Berdasarkan tabel di atas, tampak bahwa pembebanan biaya *indirect resources* pada unit HD sebesar Rp 62.200.691,00 didapat dari proporsi 1.5% dikalikan biaya total *indirect resources overhead*, sehingga apabila dibebankan ke tiap pasien maka per pasien akan terkena biaya sebesar Rp 93.254,00.

b. Biaya *Direct Resources Overhead*

Pada perhitungan biaya *direct resources overhead* ini dilakukan dengan menjumlahkan biaya yang terdapat pada sumber daya di unit HD (*labour related, equipment related, space related* dan *service related*). Biaya pada *direct resources overhead* ini

tidak termasuk dalam perhitungan di unit non fungsional. Perhitungan dapat dengan menjumlahkan **Total A** (tabel 4.2) + **Total B** (tabel 4.3) + **Total C** (tabel 4.4) + **Total D** (tabel 4.5) atau dapat dilihat jumlah biaya tersebut pada tabel berikut.

Tabel 4.16 Biaya *Direct Resources Overhead* RSMS Tahun 2015

<i>Labour Related</i>	Cost Driver	Biaya (Rp)
Biaya Pegawai	Jumlah Pegawai	316.893.336,00
<i>Equipment Related</i>		
Biaya Depresiasi Inventaris ruang HD	Jumlah Pasien	10.317.333,30
<i>Space Related</i>		
Biaya Pemeliharaan dan Perbaikan	Luas Lantai	1.050.000,00
Biaya Depresiasi Gedung	Luas Lantai	37.504.130,00
<i>Service Related</i>		
Biaya Pemakaian Barang Pengadaan	Jumlah Pasien	14.977.785,80
Biaya Listrik dan Unit HD	Kwh	14.733.503,00
Biaya Kebersihan Unit HD	Luas Lantai	2.316.013,00
Total		396.812.101,00

Sumber: Data Primer RSMS

Berdasarkan tabel di atas, tampak bahwa pembebanan biaya *direct resources* pada unit HD sebesar Rp 396.812.101,00. Setelah mengetahui bebanan biaya *direct resources overhead* ini, maka biaya ini akan dibebankan kepada setiap pasien di unit HD, dapat dilihat pada tabel berikut.

Tabel 4.17 Dasar Pembebanan Biaya *Direct Resources Overhead* RSMS Tahun 2015

Biaya total <i>direct resources</i>	Rp 396.812.101,00
Biaya <i>direct resources</i> per pasien*	Rp 594.921,00
Keterangan : * biaya <i>direct resources</i> per pasien = biaya total <i>direct resources</i> : total jumlah pasien HD dalam satu tahun (667 pasien)	

Sumber: Data yang sudah diolah

Dari tabel 4.16 di atas tampak bahwa pembebanan biaya *direct resources overhead* bagi unit HD sebesar Rp 396.812.101,00 sehingga bila dibebankan ke tiap pasien yaitu total biaya *direct resources* HD dibagi total pasien HD dalam 1 tahun (667 pasien) maka akan terkena biaya sebesar Rp 594.921,00. Untuk lebih memudahkan, penyajian data total biaya *overhead* dari unit non fungsional (*indirect resources overhead*) dan dari unit fungsional HD (*direct resources overhead*) dapat dilihat pada tabel di bawah ini.

Tabel. 4.18 Pengeluaran RSMS Per Unit Tahun 2015

Total Biaya Pengeluaran RS	Alokasi									Total Biaya	
	Pegawai (Rp)	Perabotan dan Alat Kantor (Rp)	Depresiasi Kendaraan (Rp)	Depresiasi Inventaris (Rp)	Pemeliharaan dan Perbaikan (m ²)	Depresiasi Gedung (m ²)	Pemakaian Barang Pengadaan (Rp)	Listrik dan Air (Kwh)	Kebersihan (m ²)		
Biaya Pegawai	15.268.020.810										
Biaya Perabotan dan Alat Kantor	1.003.174.760										
Biaya Depresiasi Kendaraan											
Biaya Depresiasi Inventaris	687.822.060										
Biaya Pemeliharaan dan Perbaikan	658.053.390										
Biaya Depresiasi Gedung	820.450.949										
Biaya Pemakaian Barang Pengadaan	1.359.232.260										
Biaya Listrik dan Air	564.724.450										
Biaya Kebersihan	264.396.020										
Unit Terkait											
Unit Non Fungsional		3.255.353.566	126.550.000	174.846.000	16.501.5809	151.530.591	122.907.816	34.615.200	19.037.703	8.700.000	4.058.556.685
Unit HD		316.893.336			10.317.333	1.050.000	37.504.130	13.997.786	14.733.503	2.316.013	396.812.101
Unit Fungsional Lainnya		14.918.573.908	876.624.760		337.642.918	483.207.390	660.039.003	1.310.619.274	503.953.244	253.380.007	16.140.737.243
Total		15.268.020.810	1.003.174.760	687.822.060	658.053.390	820.450.949	1.359.232.260	564.724.450	264.396.020	20.596.106.029	

Sumber : Data Primer RSMS

5. Analisa Metode Modifikasi ABC-Baker dan Perhitungan Penetapan *Unit Cost* Modifikasi ABC-Baker

Menurut Baker (1998), tahapan-tahapan dalam menghitung *unit cost* metode ABC adalah sebagai berikut:

- a. Menentukan tahapan aktivitas tindakan HD sesuai SOP (tabel 4.1)
- b. Membebankan biaya langsung (*direct cost*) yang dikonsumsi pada tindakan HD (tabel 4.6). Dari tabel didapat biaya langsung dari tindakan HD adalah sebesar Rp 739.845,18.
- c. Menentukan besarnya biaya *indirect resources overhead* (tabel 4.12) dan *direct resources overhead* (tabel 4.15) yang dikonsumsi masing-masing aktivitas dengan menggunakan proporsi waktu pada unit pelayanan HD. Setelah melakukan perhitungan biaya *indirect resources overhead* dan *direct resources overhead* maka dapat diketahui biaya total *overhead* per pasien dari unit HD yang tertuang dalam tabel dibawah ini:

Tabel 4.19 Biaya Total *Overhead* Unit HD RSMS Tahun 2015

Biaya <i>Indirect Resources Overhead</i>	Biaya <i>Direct Resources Overhead</i>	Jumlah Biaya <i>Overhead</i>
Rp 93.254,00	Rp 594.921,00	Rp 688.175,00

- d. Membebankan biaya *overhead* ke dalam masing-masing *activity centers*.

Setelah mengetahui biaya total *overhead* dari unit HD, maka langkah selanjutnya adalah membebankan biaya *overhead* ini ke dalam aktivitas dari unit HD. Cara menghitung pembebanan biaya *overhead* (*indirect* dan *direct*) = waktu per aktivitas / total waktu aktivitas x total biaya *overhead*

Contoh pada *activity center* pendaftaran pasien sesuai jadwal:

1. Pada biaya *indirect resources overhead*

$$5/52 \times 93.254 = 8.966,7$$

2. Pada biaya *direct resources overhead*

$$5/52 \times 594.921 = 57.203,9$$

Hasil perhitungan pembebanan biaya *overhead* (*indirect resources overhead* dan *direct resources overhead*) ke *activity center* pada tindakan HD dapat dilihat pada tabel 4.20, tiap aktivitas dalam tindakan HD tersebut akan terbebani biaya *indirect resources overhead* dan *direct resources overhead*. Sehingga semakin besar biaya *overhead* dalam suatu perhitungan maka tiap *activity center* akan terbebani biaya yang tinggi pula. *Activity centers* turut menanggung biaya *overhead* dari suatu tindakan.

Tabel 4.20 Pembebanan Biaya *Overhead* terhadap Aktivitas pada Unit HD

<i>Activity center</i>	<i>First Stage Cost Driver Waktu (menit)^(a)</i>	<i>Second Stage Cost Driver (Jumlah aktivitas)^(c)</i>	<i>Biaya Overhead</i>	
			<i>Indirect Resources Overhead^(d)</i>	<i>Direct Resources Overhead^(f)</i>
Pendaftaran pasien sesuai jadwal	5	1	8.966,7	57.203,9
Pemeriksaan berat badan	2	1	3.586,6	22.881,5
Anamnesis dan pemeriksaan tanda vital	5	1	8.966,7	57.203,9
Pemeriksaan fisik dan evaluasi pasien	5	1	8.966,7	57.203,9
Membilas mesin dengan cairan disinfektan dan air di dalam sirkulasi mesin	5	1	8.966,7	57.203,9
Memasang selang pada infuse	10	1	17.933,4	114.407,8
Mengisi cairan NaCl ke cairan ekstra corporeal	5	1	8.966,7	57.203,9
Menyambungkan dialiser ke dialisat	5	1	8.966,7	57.203,9
Melakukan akses vaskuler kepada pasien	5	1	8.966,7	57.203,9
Memprogram alat HD (selama 4jam)	2	1	3.586,6	22.881,5
Melepas alat dan mematikan mesin	5	1	8.966,7	57.203,9
Pasien pulang				
Total	52(b)		93.254(e)	594.921(g)
Total Overhead(h)				688.175
Ket : d=a*b*c*e, f=a*b*c*g, a=waktu(menit), b=total waktu, c=jumlah aktivitas, d=biaya <i>indirect resources overhead</i> per aktivitas, e=total biaya <i>indirect resources overhead</i> , f=biaya <i>direct resources overhead</i> per aktivitas, g=total biaya <i>direct resources overhead</i> , h=total biaya <i>overhead</i>				

e. Menjumlahkan biaya langsung dan *overhead*

Pada tahap terakhir yang harus dilakukan dalam menghitung *unit cost* modifikasi ABC-Baker (1998) adalah menjumlahkan semua biaya yang muncul yaitu biaya langsung tindakan HD (*direct tracing*), biaya *indirect resources overhead* dan biaya *direct resources overhead*.

Tabel 4.21 Biaya Satuan Unit HD RSMS Tahun 2015

No	Struktur Biaya	Biaya (Rp)
1	Biaya Langsung Unit HD	739.845
2	Biaya <i>Indirect resources overhead</i>	93.254
3	Biaya <i>Direct Resources Overhead</i>	594.921
	Total Biaya	1.428.020

Dari perhitungan di atas didapatkan *unit cost* atau biaya satuan untuk unit HD dengan metode modifikasi ABC-Baker adalah sebesar Rp 1.428.020,00.

B. Pembahasan

1. Hasil Perhitungan *Unit Cost* Modifikasi ABC-Baker Tindakan HD dengan Perhitungan Tarif Tindakan HD RSMS

Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan, dapat diketahui bahwa *unit cost* metode modifikasi ABC-Baker tindakan HD di RSMS adalah sebesar Rp 1.428.020,00. Pada bab pendahuluan telah disampaikan bahwa RSMS memiliki tarif pasien umum untuk tindakan HD sebesar Rp 1.300.000,00.

Tabel 4.22 Perbandingan Tarif Tindakan HD RSMS

Tarif RSMS	<i>Unit Cost</i> Modifikasi ABC-Baker	Tarif INA-CBG's
Rp 1.300.000,00	Rp 1.428.020,00	Rp 841.300,00

Menurut Mulyadi (2003) salah satu manfaat metode ABC adalah mempertinggi pengendalian terhadap biaya *overhead*. Pada perhitungan hasil penelitian ini didapatkan biaya *overhead* yang tinggi per pasiennya. Faktor yang

menyebabkan tingginya biaya *overhead* unit HD RSMS pada tahun 2015 antara lain:

a. Biaya *direct overhead resources* yang tinggi

Biaya *overhead* pada tindakan HD ini paling besar dihasilkan oleh *direct resources overhead* atau pembebanan langsung dari unit HD itu sendiri. Pembebanan unit HD memakan biaya sebesar Rp 396.812.101,00. Biaya pembebanan langsung oleh unit HD ini paling tinggi dihasilkan dari *labour related* atau gaji pegawai yaitu sebesar Rp 316.893.336,00. *Labour related* terdiri dari gaji pokok, tunjangan kerja dan tunjangan jabatan yang didalamnya sudah meliputi biaya lembur dan biaya pengembangan ilmu. Pada unit HD memiliki dua spesialis penyakit dalam. Jasa untuk konsultan ginjal hipertensi diberikan berdasarkan hitungan paket perbulan sehingga berapapun jumlah pasien HD yang datang baik pasien umum maupun peserta JKN, sedangkan untuk dokter penyakit dalam dibayar sesuai jasa konsul yang dibebankan pada pasien.

Begitu juga untuk dokter penatalaksana HD, gaji yang diterima tidak berdasarkan jumlah pasien HD. RSMS merupakan anak perusahaan PT Timah sehingga pola penetapan gaji karyawan di dalamnya mengikuti aturan PT Timah. Bila dibandingkan dengan gaji pokok karyawan rumah sakit swasta yang ada di kabupaten Bangka, tarif yang diterima karyawan lebih tinggi.

b. Jumlah pasien unit HD di tahun 2015 sedikit

Faktor utama yang menyebabkan tingginya biaya *overhead* unit HD sendiri yaitu dari jumlah pasien HD dalam tahun 2015 hanya berjumlah 667 pasien, sehingga pembebanan dari total biaya *direct resources overhead* tahun 2015 dibagi jumlah pasien pada tahun tersebut menghasilkan angka yang tinggi. Apabila jumlah pasien semakin meningkat maka biaya *overhead* akan semakin kecil karena jumlah pasien sebagai pembagi di perhitungan pembebanan biaya *direct resources overhead* semakin besar. Unit HD perannya sebagai unit fungsional di tahun 2015 hanya memberi masukan

1.5% dari total pemasukan rumah sakit. Bila diambil rata-rata pada tahun pertama pelayanan HD di RSMS ini jumlah pasien HD per hari sebanyak 2 hingga 3 pasien. Pasien HD di RSMS di tahun 2015 adalah sebagian besar peserta JKN (79%). RSMS merupakan rumah sakit tipe D , sebagai rumah sakit pratama penerima pasien peserta JKN, RSMS tidak mendapat rujukan seperti rumah sakit tipe C. Hal ini akan berdampak buruk bila promosi terhadap pelayanan unit HD tidak maksimal dilakukan. Demi menambah jumlah pasien di unit HD pihak RS harus lebih giat melakukan promosi.

c. Biaya *indirect resources overhead* tinggi

Faktor lain yang mempengaruhi besarnya total biaya *overhead* dalam perhitungan *unit cost* metode ABC yaitu biaya *indirect resources overhead* atau pembebanan dari unit non fungsional yang menghabiskan biaya sebesar Rp 4.146.712.763,00. Pembebanan biaya dari unit fungsional tersebut paling tinggi diberikan oleh *labour related* yaitu sebesar Rp 3.255.353.566,00 termasuk

didalamnya gaji pegawai yang meliputi tunjangan, bonus, biaya perjalanan dinas, bonus dan sebagainya. Mengingat RSMS adalah rumah sakit swasta di bawah yayasan PT Timah, maka penggajian staf direksi menyesuaikan PT Timah. Hal tersebut akan berpengaruh pada pembebanan biaya dari unit non fungsional. Biaya *indirect resources overhead* menjadi lebih tinggi bila gaji karyawan di unit non fungsional terlalu tinggi.

d. Biaya *direct tracing* tinggi

Biaya langsung tindakan (*direct tracing*) HD di RSMS sebesar Rp 739.845,00 turut mempengaruhi besarnya *unit cost* metode ABC. Biaya langsung yang besar ini disebabkan oleh harga pokok BMHP yang tinggi. Salah satu faktor yang dapat dikoreksi dari tingginya harga pokok ini adalah merk BMHP yang dipilih oleh pihak rumah sakit. Selain itu, merk mesin HD yang dimiliki oleh unit HD di RSMS merupakan merk dengan harga yang paling tinggi dibandingkan merk mesin HD lainnya, ini akan menimbulkan biaya

yang tinggi pada BMHP yang digunakan oleh mesin merk tersebut (*B-Braun*). Pada pengoperasian mesin HD ini, unit HD RSMS memilih metode *single use* sehingga komponen dalam mesin tersebut hanya untuk sekali pakai. Hal ini akan berbeda apabila metode yang digunakan adalah *Re-use*.

Kepemilikan mesin hemodialisis di unit ini dengan KSO dengan pihak *B-Braun*. Kerjasama dengan pihak *B-Braun* pada komponen lima bahan pokok prosedur HD, biaya ini masuk ke dalam *direct tracing* tindakan HD. Lima bahan pokok tersebut yaitu Blood Line (Mega Musi), Diacap Loop S15 Dialysat, Sol Card B, Acidic HD 5L, dan Diacan Arteri G16. Biaya *direct tracing* dapat dilihat pada tabel di bawah ini. Pada kontrak kerjasama tersebut satu unit mesin HD untuk 2640 (maksimal selama 5 tahun). Berikut BMHP yang harus dibeli ke pihak *B-Braun*.

Tabel 4.23 Biaya BMHP Pihak *B-Braun* untuk KSO Satu Unit
Mesin Dialisis

BMHP	Harga Satuan (Rp)^(a)	Total^(b)
Blood Line (Mega Musi)	120.780	318.859.200
Diacap Loop S15 Dialysat	227.700	601.128.000
Sol Card B	108.900	287.496.000
Acidic HD 5L	123.750	326.700.000
Diacan Arteri G16	8.984,25	23.718.420
Total	581.130	1.581.620.040
Keterangan : a=harga satuan BMHP, b=harga satuan BMHP x 2640 (jumlah tindakan untuk 1 unit mesin HD IB-Braun)		

Dari tabel di atas dapat diketahui bahwa dari satu unit mesin HD pihak RSMS harus membeli BMHP dari pihak *B-Braun* senilai Rp 1.581.620.040,00. Total seluruh BMHP yang harus dibeli untuk 4 unit mesin HD adalah Rp 6.326.480.160,00. Apabila pihak RS membeli secara tunai mesin HD tersebut harga 1 unit mesin berkisar diharga Rp 435.000.000,00 sampai dengan Rp 475.000.000,00. Pembelian secara tunai dapat

mengganti lima bahan pokok dari *B-Braun* dengan lima bahan pokok merk lain yang lebih kompetitif.

Perjanjian KSO dengan pihak *B-Braun* tersebut mewajibkan pihak RSMS untuk membeli lima bahan pokok pada tindakan HD sebanyak 2.640 tindakan atau 2.640 pasien untuk satu unit mesin HD. Total pasien untuk 4 unit mesin adalah sebesar 10.560 pasien. Jumlah 10.560 pasien ini adalah titik impas jumlah pasien dari KSO tersebut. Bila diasumsikan satu hari maksimal 3 shift maka dalam satu hari dapat melayani 12 pasien dari 4 unit mesin HD tersebut. Dalam satu tahun pasien maksimal 4.320. Target KSO akan tercapai dalam tahun ketiga jika jumlah pasien pertahun di unit HD RSMS maksimal 4.320 pasien. Jika disesuaikan dengan kondisi HD ditahun pertama dengan jumlah pasien per tahun sebanyak 667 pasien, maka untuk memenuhi titik impas sebanyak 10.560 pasien membutuhkan waktu yang lebih lama yaitu 16 tahun.

Berdasarkan hasil perhitungan *unit cost* metode *ABC* tersebut, pihak rumah sakit dapat mempertimbangkan tarif tindakan HD yang berlaku saat ini. Perhitungan *unit cost* metode *ABC* di rumah sakit sering kali terkendala oleh sulitnya menyediakan data yang diperlukan dalam penentuan tarif (Upda, 1996). Menurut Kaplan dan Anderson (2003), meskipun secara teori metode *ABC* sangatlah baik, namun pada penerapannya banyak sekali ditemukan hambatan dan kegagalan terutama pada perusahaan skala besar. Ditambah lagi sulitnya melakukan pembaharuan data apabila terdapat pembaharuan pada tindakan atau komponen yang mendukung tindakan tersebut.

2. Hasil Perhitungan *Unit Cost* Modifikasi *ABC*-Baker Tindakan HD dengan Tarif INA-CBG's

Tarif tindakan kesehatan pada fasilitas kesehatan tingkat pertama dan fasilitas kesehatan tingkat lanjutan telah ditetapkan dalam rangka pelaksanaan JKN. Berdasarkan

tabel 4.24 selisih tarif tindakan HD menurut perhitungan *unit cost* modifikasi ABC-Baker dengan tarif INA-CBG's tindakan HD adalah sebesar Rp 586.720,00. Sesuai dengan hasil wawancara yang telah dilakukan oleh peneliti, wakil direktur bagian keuangan RSMS mengakui bahwa untuk saat ini unit HD RSMS masih belum memberikan profit bagi rumah sakit karena mayoritas pasien tindakan HD adalah peserta JKN. Sesuai hasil perhitungan *unit cost* membuktikan benar adanya selisih tarif yang cukup tinggi antara *unit cost* modifikasi ABC-Baker dengan tarif INA-CBG's dimana tarif INA-CBG's untuk tindakan HD lebih rendah dibandingkan *unit cost* modifikasi ABC-Baker.

Tabel 4.24 Perbandingan antara *Unit Cost* Modifikasi ABC-Baker dengan Tarif INA-CBG's

<i>Unit Cost</i> Modifikasi ABC-Baker (Rp) ^(a)	Tarif INA-CBG's (Rp) ^(b)	Selisih (Rp) ^(a-b)
1.428.020	841.300	586.720

Perhitungan tarif INA-CBG's berbasis pada data *costing* dan data koding rumah sakit. Data *costing* didapatkan dari rumah sakit terpilih (rumah sakit *sample*) yang mempresentasikan kelas rumah sakit, jenis rumah sakit, maupun kepemilikan rumah sakit (rumah sakit swasta dan rumah sakit pemerintah), meliputi seluruh data biaya yang dikeluarkan oleh rumah sakit. Penyusunan tarif JKN sendiri menggunakan data *costing* 137 rumah sakit pemerintah maupun swasta beserta 6 juta kasus (Peraturan Menteri Kesehatan, 2014). Bila dilihat dari sisi tarif tindakan HD INA-CBG's yang telah ditetapkan, tarif tindakan HD INA-CBG's untuk pasien rawat jalan hanya memiliki satu tarif secara umum, sehingga bagaimanapun kondisi pasien HD klaim INA-CBG's tetap sama baik pasien dengan komplikasi atau tanpa komplikasi.

Prosedur mesin HD sendiri tentunya akan menghasilkan biaya yang berbeda antara penggunaan mesin *single use* dan *re-use*. Prosedur *re-use* memiliki biaya BMHP lebih rendah dibandingkan *single use*. Pada *single*

use komponen dialiser (*diacap loop*) dipakai satu kali untuk setiap tindakan pada satu pasien, sedangkan pada *re-use* *diacap loop* tersebut dapat dipakai untuk 4x tindakan pada satu pasien yang sama. Sehingga akan terdapat perbedaan pada harga *direct tracing* tindakan HD.

Tabel 4.25 Perbedaan Harga BMHP *Single Use* dan *Re-Use*

	Harga BMHP Utama	<i>Single Use</i> (4 kali)	<i>Re-Use</i> (4 kali)
Blood Line (Mega Musi)	120.780	483.120	483.120
Diacap Loop S15 Dialysat	227.700	910.800	227.700
Sol Card B	108.900	435.600	435.600
Acidic HD 5L	123.750	495.000	495.000
Diacan Arteri G16	8.984,25	835.937	35.937
Total	581.130	3.160.457	1.677.357

Dari tabel di atas dapat dilihat apabila klaim INA-CBG's tetap sama untuk semua prosedur HD maka rumah sakit yang menggunakan prosedur *single use* akan mendapat klaim yang sama dengan tindakan *re-use* sedangkan harga BMHP masing-masing prosedur berbeda. Apabila penetapan tarif INA-CBG's memiliki besaran tarif yang berbeda-beda sesuai prosedur mesin yang digunakan pada tindakan HD maka kondisi seperti itu akan memberi profit bagi rumah sakit yang menggunakan prosedur *single use*. Pada tahun 2015 jumlah persentase pasien HD yang menggunakan JKN adalah sebesar 79%, sehingga klaim tindakan HD berdasarkan tarif INA-CBG's hanya sebesar Rp 841.300,00. Sementara dari hasil perhitungan *unit cost* modifikasi *ABC-Baker*, tarif untuk tindakan HD adalah sebesar Rp 1.428.020,00.

Pada tabel dibawah ini dapat dilihat pengeluaran dan pemasukan unit HD RSMS pada tahun 2015.

Tabel 4.26 Biaya Pengeluaran dan Pemasukan Unit HD RSMS Tahun 2105

	Pengeluaran		Pemasukan	
	Umum	JKN	Umum	JKN
Jumlah Pasien	117	550	117	550
BMHP (@739.845,18)	86.561.886	406.914.849	152.100.000	462.715.000
Total	493.476.735		614.815.000	
<i>Direct Resources Overhead</i>	396.812.101			
Total	890.288.836			
Selisih Pemasukan dan Pengeluaran = - 275.473.836,00				

Biaya pengeluaran pada tabel di atas tidak memasukan biaya *overhead* di unit non fungsional, pengeluaran di unit HD pada tahun 2015 tersebut hanya dengan menjumlahkan biaya total BMHP dan biaya pengeluaran dari unit HD (*direct resouces overhead*). Dari tabel diatas dapat diketahui bahwa unit HD RSMS pada tahun 2015 mengalami kerugian sebesar Rp 275.473.836,00. Berdasarkan wawancara dengan wadir bagian keuangan RSMS, pada tahun pertama layanan HD tersebut, rumah sakit per bulan mengalami kerugian rata-rata sebesar Rp 22.956.153,00. Selisih klaim INA-CBG's yang harus

dibayar oleh pihak RSMS cukup tinggi dari unit HD pada tahun 2015.

Saat data diambil RSMS adalah rumah sakit tipe D, klaimnya masih lebih rendah daripada rumah sakit tipe C. Apabila RSMS masih bertahan di tipe D dan pasien yang mendapat tindakan HD adalah peserta JKN maka dapat dipastikan rumah sakit akan terus merugi dari unit tersebut. Sebaliknya jika RSMS dapat meningkatkan tipe rumah sakit menjadi tipe C, maka tarif INA-CBG's akan menyesuaikan. Hal ini perlu dipertimbangkan untuk mempertahankan kestabilan keuangan rumah sakit.

Jika semua pasien HD di RSMS adalah peserta JKN dan jumlah tindakan HD dalam satu hari 3 shift, maka berikut adalah tabel yang menerangkan jumlah pasien JKN yang dapat memberi profit bagi unit HD dalam 1 tahun. Asumsi di bawah ini dengan menggunakan biaya *direct resources* yang sama di tahun 2015 (jumlah tenaga kerja dan biaya sumber daya di unit HD adalah sama dengan di tahun 2015).

Tabel 4.27 Asumsi Jumlah Tindakan Unit HD per Tahun yang dapat Memberi
 Profit bagi RSMS dengan Klaim INA-CBG's RS Tipe D

Jumlah Pasien	4.320	5.400	6.480	7.560
Total Klaim INA-CBG's ^(a)	3.634.416.000	4.543.020.000	5.451.624.000	6.360.228.000
Total Biaya <i>Direct Tracing</i> ^(b)	3.196.131.178	3.995.163.972	4.794.195.600	5.593.229.561
Total Biaya <i>Direct Resources</i> ^(c)	396.812.101	396.812.101	396.812.101	396.812.101
Selisih ^{d=a-(b+c)}	- 41.472.721	151.043.972	260.616.299	370.186.338
Keterangan : Asumsi biaya <i>direct resources</i> adalah tetap, a=total klaim INA-CBG's(Rp 841.300), b=total <i>direct tracing</i> (Rp 739.845,18) , c=total biaya <i>direct resources</i> , d=selisih total klaim INA-CBG'c dikurangi biaya <i>direct tracing</i> dikurangi biaya <i>direct resources</i> dikurangi total biaya <i>indirect resources</i> per pasien				

Dari tabel di atas, jumlah pasien 4.380 berasal dari asumsi 4 mesin menghasilkan 12 pasien per hari (3shift) dikalikan 360 hari dalam 1 tahun. Asumsi ini memiliki kelemahan pada jumlah SDM yang tersedia di unit HD saat itu yang memiliki 2 orang perawat dan 1 orang dokter umum pelaksana. Apabila ditambah jumlah perawat maka biaya *direct resources* unit HD akan bertambah dan selisih negatif semakin tinggi. Kesimpulan pertama dari tabel tersebut yaitu jumlah mesin sebanyak 4 unit tidak dapat menghasilkan profit bagi unit HD apabila semua pasien adalah peserta JKN.

Apabila mesin ditambah 1 unit dan shift dalam satu hari 3 kali, maka jumlah pasien dapat mencapai angka maksimal 5.400 dalam satu tahun. Selisih positif yang diperoleh dari total pasien 5.400 yaitu sebesar Rp 151.043.972,00. Jika mesin ditambah 2 unit maka maksimal pasien dalam 1 tahun sebesar 6.480 dan selisih positif yang diperoleh adalah sebesar Rp 211.917.899,00. Selisih positif yang didapat dari perhitungan dalam tabel tersebut belum dikurangi biaya *indirect resources* unit HD. Sehingga penambahan mesin di unit HD sebaiknya disesuaikan dengan jumlah biaya *overhead* yang harus dikeluarkan sebagai kompensasi dari penambahan jumlah mesin tersebut. Perlu perhitungan lebih tepat sebelum rumah sakit memutuskan untuk menambah jumlah mesin HD. Penambahan mesin akan menambah jumlah SDM dan biaya lainnya.

Kenaikan tipe rumah sakit dapat meningkatkan klaim INA-CBG's pada pelayanan HD. Klaim INA-CBG's

untuk rumah sakit swasta tipe C pada regional V menurut Permenkes No.64 tahun 2016 yaitu sebesar Rp 875.100,00 Berikut asumsi klaim INA-CBG's yang diterima pada RS tipe C.

Tabel 4.28 Asumsi Jumlah Tindakan Unit HD per Tahun yang dapat Memberi Profit bagi RSMS dengan Klaim INA-CBG's RS Tipe C

Jumlah Pasien	4.320	5.400	6.480	7.560
Total Klaim INA-CBG's ^(a)	3.780.432.000	4.725.540.000	5.670.648.000	6.615.756.000
Total Biaya <i>Direct Tracing</i> ^(b)	3.196.131.178	3.995.163.972	4.794.195.600	5.593.229.561
Total Biaya <i>Direct Resources</i> ^(c)	396.812.101	396.812.101	396.812.101	396.812.101
Selisih $d=a-(b+c)$	187.488.721	333.563.927	479.640.299	625.714.338
Keterangan : Asumsi biaya <i>direct resources</i> adalah tetap, a=total klaim INA-CBG's(Rp 875.100), b=total <i>direct tracing</i> (Rp 739.845) , c=total biaya <i>direct resources</i> , d=selisih total klaim INA-CBG'c dikurangi biaya <i>direct tracing</i> dikurangi biaya <i>direct resources</i> dikurangi total biaya <i>indirect resources</i> per pasien				

Pada tabel di atas dapat dilihat bahwa dengan kenaikan klaim INA-CBG's akan memberi selisih positif pada jumlah tindakan 4.320 dalam satu tahun, jumlah tindakan tersebut adalah tindakan maksimal dalam satu tahun dengan 3 shift per hari. Tanpa penambahan mesin HD akan memberi surplus untuk rumah sakit bila klaim INA-

CBG's sesuai tariff rumah sakit swasta tipe C pada regional V. Apabila penelitian ini dibandingkan dengan penelitian terdahulu akan terlihat perbedaan signifikan pada biaya *unit cost* modifikasi ABC -Baker pada tindakan HD saat ini. Hal ini bisa saja dipengaruhi oleh jumlah tindakan HD dalam satu tahun, merk mesin HD dan merk BMHP serta aktivitas yang memakan waktu berbeda pada penelitian sebelumnya. *Clinical pathway* belum diterapkan pada penelitian ini, rumah sakit memakai SOP dalam melayani tindakan HD. *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 lainnya (Yereli, 2009).

Clinical pathway akan memberi manfaat bagi penetapan *unit cost* metode ABC, dengan adanya *clinical pathway* maka aktivitas-aktivitas pada pelayanan tindakan HD lebih sistematis dan seragam. ABC sebagai metode

untuk menghitung *unit cost* dapat dijadikan sebuah patokan dalam menentukan tarif pelayanan suatu tindakan. Informasi biaya yang akurat dapat dijadikan dasar bagi penetapan tarif yang lebih akurat. Dengan demikian, baik pihak pasien maupun rumah sakit tidak ada yang dirugikan.

Metode *ABC* akan membantu mengurangi biaya yang tidak perlu lebih efektif dan memberi nilai tambah bahkan menghapus biaya dari aktivitas yang tidak perlu melalui analisis aktivitas. *ABC* juga dapat memberi informasi waktu dari aktivitas mana yang bisa diubah atau membuat efisien waktu dari sebuah aktivitas. Pada penelitian yang dilakukan oleh Gregorio et al (2016), metode *ABC* juga memberi manfaat bila diterapkan pada layanan farmasi. Sehingga metode ini dapat digunakan di semua unit pelayanan di rumah sakit.

Pada akhirnya *ABC system* ini akan memberikan informasi untuk memaksimalkan sumber daya dan menghubungkan *cost* dan *performance* serta pengukuran *outcome*. Pengambil keputusan dapat menggunakan

informasi dari sistem *ABC* untuk meningkatkan efisiensi tanpa menimbulkan dampak negatif pada kualitas pelayanan yang telah ada dan yang akan datang. Rumah sakit sebagai penyedia layanan akan merasakan banyak manfaat dari penerapan sistem *ABC* dalam menentukan tarif yang akurat. Menurut Javid (2016) perhitungan *unit cost* yang akurat pada pelayanan kesehatan sangat penting untuk meningkatkan efisiensi dan transparansi di rumah sakit.

3. Usulan bagi RSMS untuk Perbaikan Unit HD

Berdasarkan *unit cost* tindakan HD RSMS yang didapatkan melalui perhitungan metode modifikasi *ABC-Baker* yaitu sebesar Rp 1.428.020 dinilai cukup tinggi dan menghasilkan selisih negatif terhadap tarif HD RSMS dan klaim INA-CBG's, maka penulis memberi beberapa usulan bagi RSMS untuk perbaikan unit HD selanjutnya.

a. Meningkatkan jumlah pasien HD

Provinsi Bangka Belitung memiliki jumlah pasien hipertensi yang tinggi bila dihitung berdasarkan persentase

jumlah penduduk dalam satu wilayah. Menurut data hasil Riskesda Kemenkes tahun 2013, 30,9% penduduk provinsi ini adalah penderita hipertensi. Hal ini akan berpengaruh pada angka kejadian gagal ginjal kronik di wilayah tersebut apabila pengobatan tidak tepat diberikan. Hipertensi merupakan faktor resiko terbesar gagal ginjal kronik setelah diabetes mellitus. Data Riskesdas 2013, provinsi Bangka Belitung memiliki 251.124 orang penderita gagal ginjal kronik menurut diagnosa dokter yang tersebar ke 7 kabupaten/kota madya. RSMS merupakan rumah sakit swasta di kepulauan Bangka, terdapat 4 kabupaten dan 1 kota madya di pulau tersebut serta 2 kabupaten di pulau Belitung. RSMS berada di kabupaten Bangka. Data pasti jumlah penderita gagal ginjal kronik di pulau tersebut belum terdokumentasi dengan baik. Diasumsikan bila total penderita gagal ginjal di provinsi tersebut dibagi kedalam 7 wilayah maka akan didapat angka 35.875 jiwa dalam tiap kabupaten.

Pada tahun 2015 di pulau Bangka memiliki 7 rumah sakit yang memiliki pelayanan HD, 3 rumah sakit di kabupaten Bangka dan 4 rumah sakit di kota madya Pangkal Pinang. Hal ini akan memberi peluang bagi RSMS untuk menjadi pusat rujukan HD di kabupaten Bangka. Menurut data RSMS, dari jumlah tindakan HD dalam satu tahun (tahun 2015) yaitu 667 tindakan, RSMS memiliki pasien tetap sebanyak 15 orang. Angka ini kecil sekali dibandingkan jumlah diagnosa penderita gagal ginjal yang tercatat. Masyarakat masih minim kesadaran untuk melakukan proses ini dikarenakan berberapa hal seperti jauhnya fasilitas kesehatan dari tempat tinggal, *mind set* bahwa cuci darah mahal dan kurang motivasi.

Berdasarkan data tersebut pihak manajemen dapat melakukan promosi yang lebih giat untuk meningkatkan jumlah pasien HD di RSMS. Salah satu cara untuk meningkatkan jumlah pasien adalah mempromosikan ke puskesmas atau layanan kesehatan tingkat pertama bahwa telah tersedia layanan HD di RSMS, sekaligus

menginformasikan bahwa RSMS menerima pasien JKN. Hal ini akan membantu penderita gagal ginjal kronik yang tidak mampu untuk mengikuti program JKN dan mendapat layanan HD. *Mind set* bahwa cuci darah itu mahal akan hilang bila masyarakat mengetahui bahwa pemerintah telah menjamin kesehatan dengan program JKN. Promosi yang dilakukan dapat memberi manfaat bagi RSMS dan juga mensukseskan program JKN.

b. Mengelola unit HD secara efisien

Pengelolaan unit HD secara efisien dapat memberikan profit bagi rumah sakit, penghematan dari BMHP dan dapat memaksimalkan sumber daya yang ada. Dalam pengelolaan sebuah unit layanan hal utama yang harus tersedia adalah SDM yang sesuai kriteria. Pada unit HD harus memiliki supervisor KGH, dokter umum dan perawat yang bersertifikat pelatihan HD. SDM bersertifikasi ini akan memudahkan pelayanan karena telah memiliki keterampilan dan ilmu yang sesuai dengan bidangnya. Pada unit HD RSMS dokter umum dan

perawat telah memiliki sertifikat pelayanan HD, hal ini merupakan potensi bagi rumah sakit.

Ruangan HD sebaiknya dirancang oleh tim medis yang paham tentang unit HD dibantu arsitektur, ini akan memaksimalkan tata ruang yang ada. *Space* yang sesuai standar antar tempat tidur dapat memberi kenyamanan bagi pasien. Pasien HD yang nyaman dengan fasilitas di unit HD tersebut tentu akan memilih untuk mendapat proses HD di rumah sakit itu. Idealnya setiap 4 tempat tidur dilengkapi 1 unit televisi dan minimal 2 unit pendingin ruangan.

Pemilihan mesin dan BMHP yang tepat turut menentukan efisiensi layanan di unit ini. Mesin yang memiliki harga kompetitif sebaiknya dipilih agar tarif yang ditarik tidak terlalu tinggi atau apabila dominan pasien JKN yang terdaftar maka klaim yang didapat memberi selisih positif. Unit HD perlu memikirkan proses HD yang dipilih menggunakan *single use* atau *re-use*. Biaya BMHP akan berbeda sekali pada kedua proses

tersebut. Selain itu, suatu unit HD bisa melakukan efisiensi pada BMHP dengan memiliki fasilitas *reverse osmosis* (RO) sendiri sehingga tidak bergantung pada *supplier* dan dapat menghemat biaya *direct tracing*.

c. Mengusahakan kenaikan tipe rumah sakit

Pada tabel 4.27 dan 4.28 telah dijelaskan gambaran pendapatan unit HD RSMS jika seluruh pasien adalah peserta JKN. Klaim INA-CBG's tindakan HD untuk rumah sakit swasta tipe C lebih tinggi dibandingkan rumah sakit swasta tipe D. Pada saat data diambil, RSMS adalah rumah sakit swasta tipe D di regional V. Syarat untuk menjadi rumah sakit tipe C menurut INA-CBG's adalah sebagai berikut :

- Memiliki fasilitas dan kemampuan pelayanan medis paling sedikit 4 pelayanan medis spesialis dasar dan 4 pelayanan spesialis penunjang medis.
- Kriteria fasilitas dan kemampuan rumah sakit umum kelas C meliputi pelayanan medis umum, pelayanan gawat darurat, pelayanan medis spesialis gigi dan mulut,

pelayanan keperawatan dan kebidanan, pelayanan penunjang klinik dan pelayanan penunjang non klinik.

- Pelayanan medis umum untuk rumah sakit umum tipe C terdiri dari pelayanan medis dasar, pelayanan medis gigi dan mulut dan pelayanan ibu anal/keluarga berencana.
- Pelayanan gawat darurat harus 24 jam dan 7 hari dalam seminggu dengan kemampuan melakukan pemeriksaan awal kasus-kasus gawat darurat, melakukan resusitasi dan stabilisasi sesuai standar.

Pelayanan medis spesialis dasar terdiri dari pelayanan Penyakit Dalam, Kesehatan Anak, Bedah, Obstetri dan Ginekologi. Pelayanan medis spesialis Gigi Mulut rumah sakit umum tipe C minimal 1 (satu) pelayanan. Pelayanan spesialis penunjang medis terdiri dari pelayanan Keperawatan dan Kebidanan terdiri dari pelayanan asuhan keperawatan dan asuhan kebidanan. Pelayanan penunjang klinik terdiri dari perawatan intensif, pelayanan darah, gizi, farmasi, sterilisasi instrumen dan rekam medis. Pelayanan penunjang non klinik terdiri dari

pelayanan Laundry/Linen, Jasa Boga / Dapur, Teknik dan Pemeliharaan Fasilitas, Pengelolaan Limbah, Gudang, Ambulance, Komunikasi, Kamar Jenazah, Pemadam Kebakaran, Pengelolaan Gas Medik dan Penampungan Air Bersih. Ketersediaan tenaga kesehatan disesuaikan dengan jenis dan tingkat pelayanan. Pada pelayanan medis dasar minimal harus ada 9 orang dokter umum dan 2 orang dokter gigi sebagai tenaga tetap. Pada pelayanan medis spesialis dasar harus ada masing-masing minimal 2 orang dokter spesialis setiap pelayanan dengan 2 orang dokter spesialis sebagai tenaga tetap pada pelayanan yang berbeda. Pada setiap pelayanan Spesialis penunjang medis masing-masing minimal 1 orang dokter spesialis setiap pelayanan dengan 2 orang dokter spesialis sebagai tenaga tetap pada pelayanan yang berbeda.

Perbandingan tenaga keperawatan dan tempat tidur rumah sakit umum tipe C adalah 2:3 dengan kualifikasi tenaga keperawatan sesuai dengan pelayanan di Rumah Sakit. Tenaga penunjang berdasarkan kebutuhan rumah

sakit. Sarana prasarana dan peralatan rumah sakit harus memenuhi standar yang ditetapkan oleh Menteri. Peralatan radiologi harus memenuhi standar sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Jumlah tempat tidur minimal 100 (seratus) buah. Administrasi dan manajemen terdiri dari struktur organisasi dan tata laksana. Struktur organisasi tersebut memuat paling sedikit terdiri atas Kepala Rumah Sakit atau Direktur Rumah Sakit, unsur pelayanan medis, unsur keperawatan, unsur penunjang medis, komite medis, satuan pemeriksaan internal, serta administrasi umum dan keuangan. Tata laksana sebagai syarat rumah sakit umum tipe C meliputi tatalaksana organisasi, standar pelayanan, standar operasional prosedur (SPO), Sistem Informasi Manajemen Rumah Sakit (SIMS) dan *Hospital by Laws dan Medical Staff by laws*.

RSMS saat ini telah memiliki kualifikasi untuk naik menjadi rumah sakit tipe C. Pada saat data ini diambil RSMS telah mengikuti akreditasi untuk kenaikan tipe

rumah sakit dan sedang menunggu hasil penilaian. Langkah yang diambil pihak rumah sakit telah tepat demi menunjang stabilitas rumah sakit di era JKN. Kenaikan tipe rumah sakit dapat membantu unit HD untuk memberi profit bagi rumah sakit.