

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Sektor kesehatan adalah salah satu bagian yang paling penting dalam sektor pelayanan jasa karena peranannya dalam melindungi dan mempromosikan kesehatan masyarakat. Rumah sakit sebagai penyedia layanan kesehatan menghadapi tantangan dalam menyeimbangkan sumber daya yang terbatas dan biaya untuk menyediakan pelayanan yang dibutuhkan. Salah satu tantangan bagi pimpinan rumah sakit adalah merancang biaya yang memiliki peranan penting dalam pembuatan keputusan, serta menetapkan harga yang tepat dari setiap pelayanan yang ada. Pimpinan rumah sakit harus mampu menyediakan pelayanan kesehatan yang dibutuhkan masyarakat dengan kualitas yang baik dan harga yang masuk akal, oleh karena itu dibutuhkan informasi mengenai biaya aktual dari pelayanan yang mereka sediakan. Banyak rumah sakit, bahkan yang telah menerapkan sistem akuntansi modern, menghadapi kesulitan dalam menghitung biaya langsung dan tidak langsung pelayanan yang mereka sediakan (Javid *et al.*, 2016).

Rumah sakit menggunakan akuntansi biaya untuk memperkirakan biaya unit layanan yang disediakan. Informasi tersebut dapat membantu rumah sakit dalam merancang anggaran dan harga yang realistis, mengidentifikasi biaya yang tidak efisien dan memproyeksikan efeknya terhadap sumber daya yang dimiliki (Gujral, 2010). Dalam beberapa dekade terakhir, dengan meningkatnya variasi aktivitas yang semakin kompleks dan kesadaran akan pentingnya pembiayaan

rumah sakit, pemahaman akan perubahan ini sangat penting bagi para pimpinan dan pemerintah (Rajabi, 2012).

Saat ini terdapat dua metode akuntansi biaya, yaitu metode tradisional dan metode *activity based costing* (ABC). Akuntansi biaya tradisional diterapkan dalam teknologi yang stabil dan produksi massal dengan produk yang standar atau homogen sehingga perhitungan harga pokok produk relatif mudah. Akuntansi biaya tradisional hanya membebankan biaya produksi ke produk, sedangkan biaya lain yang berkaitan dengan produk, seperti beban penelitian dan pengembangan, beban pemasaran, beban distribusi, dan beban layanan pelanggan tidak dibebankan ke harga pokok tersebut. Perhitungan harga pokok produk dalam akuntansi biaya tradisional dilakukan setelah produk selesai dibuat. Harga jual produk didasarkan pada biaya (*cost based pricing*) dengan menjumlahkan biaya produksi dan laba yang diharapkan (Riwayadi, 2016). Kekurangan dari akuntansi biaya tradisional adalah metode ini tidak dapat merefleksikan secara akurat kontribusi biaya tidak langsung terhadap layanan individual. Semua biaya tidak langsung dialokasikan ke berbagai macam layanan sesuai dengan kapasitas. Pendekatan ini cenderung membuat biaya satuan pada pelayanan berkapasitas besar menjadi jauh lebih besar daripada yang seharusnya dan membuat biaya satuan pelayanan berkapasitas kecil menjadi jauh lebih kecil. Saat biaya tidak langsung menjadi lebih besar, biaya pelayanan seringkali diinterpretasikan dengan tidak tepat (Gujral, 2010).

Perubahan paradigma manajemen berdampak terhadap perubahan sistem akuntansi biaya. Perubahan mendasar dalam akuntansi biaya kontemporer adalah fokusnya pada aktivitas atau proses, bukan pada fungsi produksi atau unit dalam organisasi (Riwayadi, 2016). Perhitungan harga pokok produk berbasis aktivitas,

atau *activity based costing* (ABC), pada tahap awal perkembangannya hanya dimanfaatkan untuk menghasilkan biaya produk yang akurat dengan fokus biaya overhead pabrik, yang dibebankan kepada produk berdasarkan aktivitas yang dikonsumsi oleh produk pada perusahaan industri (Mulyadi, 2003). Dengan suksesnya penerapan metode ABC di bidang industri tersebut, metode ini mulai diaplikasikan di pusat pelayanan kesehatan dan rumah sakit sejak tahun 1990-an. Sebuah penelitian telah dilakukan oleh WHO mengenai pengaplikasian metode ABC di negara berkembang. Sebuah pusat pelayanan kesehatan di Peru, 'Maxlud', dijadikan pusat penelitian dan hasilnya menunjukkan bahwa metode ABC dapat dijadikan metode yang efisien untuk digunakan pada pusat pelayanan kesehatan di negara berkembang (Rajabi, 2012). Selain itu, sejak awal tahun 1990-an, di USA mulai dilakukan eksperimen metode ABC yang menggunakan aktivitas sebagai basis perhitungan biaya (Mulyadi, 2003).

Metode ABC dikembangkan untuk mengkompensasi defisiensi dari akuntansi biaya tradisional, untuk mengalokasikan *cost driver* yang sesuai untuk aktivitas yang dilakukan, dan untuk mengkalkulasikan biaya sesuai aktivitas tersebut. Dalam pandangan *activity based costing*, penggerak biaya bukan hanya unit produk tetapi juga unit non produk. Metode ini mengalokasikan sumber biaya kepada objek biaya seperti produk, pelayanan, atau pelanggan berdasarkan aktivitas yang dilakukan (Javid *et al.*, 2016 dan Lestari, 2017). ABC pertama-tama membebankan biaya sumber daya ke aktivitas yang dibentuk oleh organisasi, kemudian biaya aktivitas dibebankan ke produk, pelanggan, dan jasa. Berdasarkan perspektif manajerial, metode ABC tidak hanya menawarkan lebih dari sekedar informasi biaya produk yang akurat dan informatif tetapi juga menyediakan

informasi tentang biaya dan kinerja dari aktivitas dan sumber daya untuk membantu manajemen meningkatkan nilai produk, serta dapat menelusuri biaya-biaya secara akurat ke objek biaya selain produk, misalnya pelanggan dan saluran distribusi. Dengan penerapan metode ini, biaya yang relevan dapat dijadikan dasar pengambilan keputusan (Sayuri, 2016).

Menurut UU No. 44 tahun 2009, rumah sakit adalah institusi pelayanan kesehatan yang menyelenggarakan pelayanan kesehatan perorangan secara paripurna yang menyediakan pelayanan rawat inap, rawat jalan, dan gawat darurat. Salah satu unit yang mempunyai beban kerja yang banyak pada rumah sakit adalah laboratorium karena unit ini menyediakan pelayanan diagnostik dengan berbagai variasi pemeriksaan. Laboratorium mempunyai peranan penting dalam membantu tenaga medis untuk membuat keputusan bagi pasien, dimana 60-70% diagnosis yang ditegakkan dokter dibuat berdasarkan hasil pemeriksaan laboratorium. Dalam beberapa tahun terakhir, permintaan untuk pemeriksaan laboratorium meningkat dengan tajam sehubungan dengan meningkatnya kemajuan teknologi. Hal ini juga memberi pengaruh terhadap biaya langsung dan tidak langsung pelayanan laboratorium (Gujral, 2012 dan Mouseli, 2017).

Analisis biaya memainkan peranan penting dalam pembuatan keputusan, dan membantu unit laboratorium dalam menentukan biaya yang sesungguhnya. Akuntansi biaya ini harus dilakukan dengan akurat dan sesuai dengan metode ekonomi yang berlaku, karena apabila hal ini tidak dilakukan dapat mengganggu pelayanan akibat tingginya biaya alat dan bahan habis pakai. Pengendalian biaya memerlukan pengetahuan mengenai sumber daya dan pengeluaran dari berbagai aktivitas yang ada di laboratorium. Dalam hal ini, *activity based costing* (ABC)

dapat menganalisis hubungan antara biaya dan aktivitas yang lebih tepat dibandingkan penghitungan biaya tradisional. ABC menggambarkan kekuatan sumber daya manusia, perlengkapan, dan aktivitas serta memberi informasi yang akurat mengenai biaya sesungguhnya sehingga rumah sakit dapat meningkatkan efisiensi dan efektivitas sesuai dengan tujuan strategik yang telah ditetapkan oleh rumah sakit (Mouseli, 2017).

Berdasarkan beberapa penelitian sebelumnya, telah banyak dilakukan penelitian terkait unit cost rumah sakit dengan menggunakan *activity based costing*, namun belum banyak peneliti yang membahas mengenai *unit cost* laboratorium. Sayuri (2016) dalam penelitiannya mengenai *unit cost* laboratorium RS Paru Pamekasan menyimpulkan bahwa perhitungan tarif laboratorium darah lengkap dengan metode ABC memberikan hasil yang lebih besar daripada tarif yang berlaku di rumah sakit. Selain itu, Palupi (2010) juga melakukan penelitian mengenai *unit cost* laboratorium namun penelitian dilakukan di klinik layanan primer dan mendapatkan hasil yang berbeda di masing-masing jenis pemeriksaan laboratorium, dimana terdapat beberapa tarif yang *undercosting* dan tarif lainnya *overcosting*.

Rumah Sakit Naili DBS merupakan salah satu rumah sakit swasta tipe C di Kota Padang yang didirikan dan diselenggarakan oleh PT. Ananda Naili Prima. Rumah sakit ini memiliki visi menjadi rumah sakit pilihan dan terdepan dalam pelayanan kesehatan di Sumbar pada 2020. Salah satu pelayanan yang disediakan oleh RS Naili DBS yaitu pelayanan laboratorium sebagai bagian dari pelayanan penunjang medis. Laboratorium RS Naili DBS merupakan laboratorium klinik umum pratama yang menyediakan pelayanan hematologi, fungsi hemostasis, faal

hati, faal ginjal, glukosa, profil lemak dan urin. Sejak resmi beroperasi pada tanggal 4 Maret 2016, selama tahun 2016 tepatnya selama bulan April hingga Desember 2016 terdapat 949 pemeriksaan laboratorium dengan rata-rata 105 pemeriksaan per bulan. Hal ini mengalami peningkatan sebesar 12 kali lipat pada tahun 2017, tepatnya pada bulan Januari hingga Oktober 2017 terdapat 12133 pemeriksaan, dengan rata-rata 1213 pemeriksaan per bulan. Tiga pemeriksaan yang paling sering dilakukan yaitu:

Tabel 1. Pemeriksaan Laboratorium Terbanyak yang Dilakukan Oleh RS Naili DBS Tahun 2017

No	Pemeriksaan	Tarif yang Berlaku Saat Ini	Jumlah
1	Darah rutin	Rp 84.000	2080
2	Gula darah random	Rp 21.000	1656
3	Waktu pembekuan dan waktu pendarahan	Rp 42.000	761

Unit laboratorium RS Naili DBS saat ini menyelenggarakan pelayanan laboratorium melalui sistem KSO dengan pihak ketiga. Pihak ketiga menyediakan peralatan dengan sistem kontrak selama 4 tahun, antara lain alat *hematology analyzer* merk ABX Micros 60 dan *photometer auto-analyzer* merk Mindray BS-120. Berdasarkan hasil wawancara dengan pihak manajemen, dalam melaksanakan pelayanan terdapat beberapa aktivitas di unit laboratorium, antara lain: pasien melakukan pendaftaran di unit rawat inap, rawat jalan, atau IGD, selanjutnya petugas melakukan pengambilan sampel, pengujian sampel, serta pencatatan hasil pemeriksaan. Selain itu unit laboratorium menempati ruangan tersendiri dan menggunakan beberapa penunjang seperti listrik, air, telepon, dan mendapatkan persediaan bahan habis pakai dari bagian logistik setiap bulan. Dari wawancara juga

ditemukan bahwa saat ini penentuan tarif pelayanan laboratorium RS Naili DBS masih menggunakan metode tradisional. Dalam menentukan tarif, bagian keuangan melakukan perhitungan berdasarkan harga bahan habis pakai beserta jasa tenaga medis, serta menyesuaikan dengan tarif laboratorium rumah sakit lain di Kota Padang. Selanjutnya tarif yang telah dirancang akan ditetapkan dalam rapat bersama bagian manajemen rumah sakit. Hal ini mengakibatkan tidak akuratnya tarif yang harus dibayar oleh pemakai jasa pelayanan laboratorium, dimana tarif bisa menjadi lebih murah (*undercosting*) atau lebih mahal (*overcosting*) dari beban biaya yang seharusnya dikonsumsi.

Beberapa uraian di atas menjadi latar belakang untuk melakukan penelitian di Rumah Sakit Naili DBS dengan judul ‘Analisis *Unit Cost* Pelayanan di Unit Laboratorium RS Naili DBS Padang Tahun 2017 dengan Metode *Activity Based Costing*’.

B. Perumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang, maka dapat dirumuskan permasalahan penelitian ini sebagai berikut:

1. Bagaimana prosedur pembentukan dan penetapan kebijakan mengenai *unit cost* pemeriksaan laboratorium di RS Naili DBS?
2. Berapa besaran biaya satuan (*unit cost*) pelayanan di Unit Laboratorium RS Naili DBS dengan menggunakan metode *activity based costing*?

3. Bagaimana perbandingan hasil perhitungan *unit cost* dengan metode *activity based costing* tersebut dengan tarif yang berlaku di Unit Laboratorium RS Naili DBS saat ini?

C. Tujuan Penelitian

1. Tujuan umum:
 - a. Mengetahui aspek manajemen yang mendasari kebijakan penetapan tarif pelayanan laboratorium dan mengidentifikasi besaran *unit cost* pelayanan laboratorium RS Naili DBS pada tahun 2017 dengan metode *activity based costing*.
2. Tujuan khusus:
 - a. Mengetahui informasi mendalam terkait kebijakan manajemen RS Naili DBS dalam penetapan tarif pelayanan laboratorium.
 - b. Mengidentifikasi besaran *unit cost* pelayanan laboratorium RS Naili DBS pada tahun 2017 dengan metode *activity based costing*.
 - c. Mengidentifikasi perbandingan besaran *unit cost* berdasarkan metode *activity based costing* dengan tarif yang berlaku.

D. Manfaat Penelitian

1. RS Naili DBS

Penelitian ini diharapkan dapat dijadikan sebagai bahan masukan dalam perhitungan *unit cost* yang lebih akurat di Unit Laboratorium RS Naili DBS.

2. Program Pascasarjana Ilmu Kesehatan Masyarakat Universitas Andalas

Penelitian ini diharapkan dapat menjadi bahan rujukan dan masukan bagi para akademisi pada masa yang akan datang untuk mengembangkan keilmuan di bidang manajemen keuangan rumah sakit terutama dalam melaksanakan tesis terkait *unit cost*.

3. Mahasiswa

Penelitian ini diharapkan dapat meningkatkan pengetahuan dan wawasan peneliti dalam menganalisis *unit cost* pelayanan kesehatan.

