

**ANALISIS BIAYA SATUAN PADA TINDAKAN HEAD CT-SCAN DENGAN  
METODE ABC (*ACTIVITY BASED COSTING*) DI RS PKU  
MUHAMMADIYAH BANTUL**

**Adam Alqustar, Firman Pribadi, Mariska Urhmila<sup>3</sup>**  
Master Of Hospital Management - Universitas Muhammadiyah Yogyakarta  
Email: adamalqustar@gmail.com

**INTISARI**

**Latar belakang:** Rumah sakit sama seperti organisasi yang bergerak di bidang layanan jasa lainnya. Untuk itu rumah sakit memerlukan sebuah produk berbentuk jasa ataupun pelayanan. Dalam bidang kesehatan, produk yang dihasilkan rumah sakit adalah jasa kesehatan yaitu pelayanan rawat jalan, rawat inap, laboratorium, radiologi dan lain-lain. CT-Scan (Computer Tomography Scanning) merupakan salah satu alat penunjang diagnosis di bidang radiologi yang mempunyai aplikasi yang universal untuk pemeriksaan seluruh organ tubuh. Kegiatan menghitung biaya rumah sakit untuk berbagai jenis pelayanan yang ada baik secara total maupun per-unit atau per-pasien, digunakan analisis unit cost (biaya satuan), yaitu perhitungan, dengan cara menghitung seluruh biaya pada unit/pusat biaya/departemen jasa serta mengalokasikan atau mendistribusikan ke unit-unit produksi yang kemudian dibayarkan oleh pasien. *Activity Based Costing* merupakan suatu metodologi pengukuran biaya dan kinerja atas aktivitas, sumber daya, dan objek biaya.

**Tujuan penelitian:** Mengetahui *unit cost* tindakan *Head CT-scan* di RS PKU Muhammadiyah Bantul dengan menggunakan metode *Activity Based Costing*, mengetahui perbedaan antara hasil perhitungan *unit cost* tindakan *Head CT-scan* dengan metode *Activity Based Costing* dengan tarif yang di terapkan di RS PKU Muhammadiyah Bantul serta mengetahui perbedaan antara tarif layanan tindakan *Head CT-scan* di RS PKU Muhammadiyah Bantul dengan tarif paket INA-CBG's.

**Metode:** Penelitian dilakukan dengan menggunakan jenis penelitian deskriptif memakai pendekatan kuantitatif dan menggunakan rancangan penelitian observasi prospektif. Teknik pengumpulan data dalam penelitian ini menggunakan 3 metode, yaitu observasi, dokumentasi, dan wawancara. Analisis data dalam penelitian ini adalah menggunakan data primer dan data sekunder. Metode yang digunakan adalah berdasarkan ABC (*Activity Based Costing*).

**Hasil:** Biaya satuan (*unit cost*) pemeriksaan *head CT Scan* di RS PKU Muhammadiyah Bantul dengan menggunakan metode *Activity-Based Costing* adalah

Rp. 694.484,00. Nilai *unit cost head CT scan* yang dihitung dengan metode *Activity-Based Costing (ABC)* RS PKU Muhammadiyah Bantul lebih besar dibandingkan *unit cost* yang diterapkan di RS PKU Muhammadiyah Bantul pada tindakan *head CT Scan* adapun selisih yang didapat sebesar Rp. 77.484,00. Nilai *unit cost head CT scan* yang dihitung dengan metode *Activity-Based Costing (ABC)* RS PKU Muhammadiyah Bantul lebih kecil dibandingkan tarif rawat jalan rumah sakit tipe C swasta INA CBGs 2016 yaitu dengan selisih Rp 245.016,00.

**Kata kunci:** *Unit Cost, Activity-Based Costing (ABC), Head CT Scan*

## **PENDAHULUAN**

Rumah sakit sama seperti organisasi yang bergerak di bidang layanan jasa lainnya. Untuk itu rumah sakit memerlukan sebuah produk berbentuk jasa ataupun pelayanan. Dalam bidang kesehatan, produk yang dihasilkan rumah sakit adalah jasa kesehatan yaitu pelayanan rawat jalan, rawat inap, laboratorium, radiologi dan lain-lain.

Undang-Undang No. 24 Tahun 2011 telah mengamanatkan, Jaminan Sosial Nasional akan dilakukan oleh BPJS, termasuk jaminan kesehatan, jaminan tenaga kerja, jaminan pensiun. Khusus untuk Jaminan Kesehatan Nasional (JKN) akan diselenggarakan oleh BPJS Kesehatan yang implementasinya dimulai 1 Januari 2014 (Depkes, 2013).

CT-Scan (Computer Tomography Scanning) merupakan salah satu alat penunjang diagnosis di bidang radiologi yang mempunyai aplikasi yang universal untuk pemeriksaan seluruh organ tubuh. Pada penggunaannya, CT-Scan digunakan untuk media pencitraan terhadap media film, yang digunakan untuk penunjang diagnosis yang telah dilakukan oleh dokter. Dalam beberapa tipe CT-Scan berbeda-beda sesuai dengan banyaknya *slice* yang dimiliki. Semakin tinggi *slice* yang dapat dilakukan, harga CT-Scan akan semakin mahal.

Analisis *unit cost* (biaya satuan) adalah suatu kegiatan menghitung biaya rumah sakit untuk berbagai jenis pelayanan yang ada, baik secara total maupun per-unit atau per-pasien, dengan cara menghitung seluruh biaya pada unit/pusat biaya/departemen jasa serta mengalokasikan atau mendistribusikan ke unit-unit produksi yang kemudian dibayarkan oleh pasien<sup>2</sup>. Terdapat banyak metode yang digunakan untuk menghitung *unit cost* dan metode yang banyak digunakan adalah metode *Activity Based Costing (ABC)*. *Activity Based Costing* merupakan suatu metodologi pengukuran biaya dan kinerja atas aktivitas, sumber daya, dan objek biaya<sup>1</sup>. Analisis biaya per unit ini (*unit cost*) dapat dipergunakan rumah sakit untuk pengukuran kinerja sebagai acuan menentukan anggaran, subsidi, dan alat negosiasi pembiayaan kepada *stakeholder*. Penghitungan *unit cost* dengan *Activity Based Costing (ABC)* dapat mengukur secara cermat nilai biaya satuan yang seharusnya diterapkan untuk pembebanan biaya sehingga meningkatkan ketelitian dalam menentukan pembebanan.

Hasil klaim bpjs pada tindakan pemeriksaan *head CT-Scan* pada rumah sakit tipe C swasta adalah sebesar RP. 939.500,00. Di RS PKU Muhammadiyah Bantul selama ini telah berjalan layanan tindakan pemeriksaan CT-Scan. Tarif yang digunakan sesuai dengan ketentuan Rumah sakit, dan belum pernah dihitung secara benar tarif yang

digunakan telah sesuai atau belum. Ditambah lagi dengan era BPJS, Klaim yang telah ditentukan dirasakan kurang sesuai dengan biaya riil yang seharusnya digunakan oleh rumah sakit. Padahal pemeriksaan tersebut sering dilakukan dan digunakan untuk melakukan pendekatan diagnosis terhadap berbagai karakteristik pasien.

Dari uraian diatas, sehingga sangat menarik untuk dilakukan pengkajian terhadap masalah yang ada, Apakah tarif yang ditentukan rumah sakit sudah sesuai dengan cost yang dikeluarkan untuk pemeriksaan *Head CT-Scan*.

## BAHAN DAN METODE

Penelitian dilakukan dengan menggunakan jenis penelitian deskriptif memakai pendekatan kuantitatif dan menggunakan rancangan penelitian observasi prospektif. Teknik pengumpulan data dalam penelitian ini menggunakan 3 metode, yaitu observasi, dokumentasi, dan wawancara. Analisis data data dalam penelitian ini adalah menggunakan data primer dan data sekunder. Metode yang digunakan adalah berdasarkan ABC (*Activity Based Costing*).

## HASIL

Nilai dari tarif yang ditentukan dengan model *Activity Based Costing* memiliki perbedaan yaitu :

No	Real cost	Tarif ABC model	Selisih
1	Rp 617.000,00	Rp 694.484,00	Rp 77.484,00

Selisih yang dihitung antara tarif yang ditetapkan rumah sakit berbeda dengan yang perhitungan dengan metode ABC model. Dapat dilihat perbedaanya sekitar Rp 77.484,00. Tarif yang ditetapkan oleh rumah sakit lebih kecil dibandingkan dengan tarif yang dihitung dengan metode ABC.

Sedangkan jika dilihat selisih dengan tarif INA-CBGs menurut PMK 2016 tarif rawat jalan pada rumah sakit tipe D swasta adalah :

No	Tarif ABC model	Tarif rawat jalan INA CBGs	selisih
1	Rp 694.484,00	Rp 939.600,00	Rp 245.016,00

Selisih Rp. 245.016,00 lebih besar tarif rawat jalan yang di tetapkan oleh peraturan menteri kesehatan.

## PEMBAHASAN

Beberapa faktor yang mempengaruhi secara langsung tarif ABC model pada penelitian ini adalah pada *direct cost*, dapat dilihat bahwa ternyata harga film untuk head CT Scan termasuk mahal, dapat dilihat pada tabel harga film yang digunakan pada pelayanan CT Scan. Harga yang dipakai penulis adalah harga yang paling murah yang sering digunakan pada pemeriksaan CT Scan. Padahal tidak jarang pula pada pelayanan menggunakan film yang harganya dua kali lipat dari harga biasa. Hal ini tergantung ketersediaan dalam pengadaan dalam unit farmasi. Oleh karena itu, sebaiknya farmasi lebih bisa menyediakan alat kesehatan pendukung, agar tarif yang digunakan sesuai dengan perhitungan.

Faktor selanjutnya adalah biaya kantor, dan administratif yang cukup membebani tarif. Biaya pegawai administratif dan alat pendukung seperti alat tulis yang dibebankan, sebaiknya lebih dihitung ulang secara teliti, mengingat bagian radiologi tidak banyak menggunakan alat tulisserta alat pendukung lain selain yang dibutuhkan pelayanan secara langsung.

Pada penentuan tarif juga harus diperhitungkan biaya spare part alat CT Scan yang sering ataupun mudah rusak. Padahal alat kesehatan diperkirakan akan membutuhkan biaya besar ataupun rusak pada saat berumur 10 tahun. *Spare-part* pada bagian CT Scan sangat berpengaruh mengingat harganya yang hampir seharga CT Scan baru. Pada penelitian ini, sudah disertakan biaya pembelian spare part yang baru saja dibeli beberapa bulan terakhir. Harga yang dikeluarkan sangat mempengaruhi tarif jika dihitung secara ABC. Pada perhitungan tradisional mungkin hal ini akan tidak diperhatikan mengingat waktu yang dibutuhkan untuk mengganti yang rusak dianggap lama.

Jika akan dibandingkan dengan tarif INA-CBGs dapat dilihat bahwa tarif rawat jalan lebih besar dibandingkan dengan tarif yang dihitung dengan metode ABC. Sebenarnya kasus yang sering menggunakan alat CT Scan biasanya justru kasus rawat inap. Sehingga perlu dilakukan perhitungan kembali, mengingat tarif yang digunakan merupakan tarif berbentuk paket yang sudah menjadi satu dengan diagnosis primer yang ditentukan dokter. Jika hanya rawat jalan murni, bisa dipastikan akan lebih menguntungkan rumah sakit, walaupun kasus rawat jalan murni yang periksa ke unit CT Scan sangat jarang.

Dalam menyusun penentuan tarif berdasar ABC model, dapat kita ketahui ada beberapa faktor yang membedakan dengan penentuan tarif dengan metode tradisional. Metode ABC diharapkan dapat lebih cermat dalam menentukan tarif yang sesuai agar manajer rumah sakit tidak kesulitan dalam menentukan keuntungan rumah sakit.

Selain itu faktor nilai depresiasi alat medis juga sangat menentukan. Karena jika dihitung depresiasi kurang dari 10 tahun akan didapatkan angka yang lebih besar. Jadi tergantung pengambil kebijakan dengan segala resiko dalam menentukan umur ekonomis. Semakin cepat biaya yang dikeluarkan semakin tinggi. Mengingat alat medis yang digunakan memiliki masa waktu optimal.

Faktor jumlah pasien juga sangat menentukan. Pasien sedikit bahkan dibawah data sekitar 1679 pada tahun 2017, akan sangat berpengaruh terhadap biaya yang dikeluarkan. Oleh sebab itu rumah sakit sebaiknya memiliki target pasien yang tinggi, untuk mengurangi beban biaya yang akan ditanggung tiap tindakan.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa analisis biaya dengan menggunakan metode ABC menghasilkan perhitungan yang lebih terinci. Pada penelitian lain sejenis

yang mengambil sampel pada biaya di rumah sakit juga ditemukan hal yang sama. Perhitungan dengan metode ABC lebih terperinci dan akurat, sebagaimana dikemukakan oleh pendapat para ahli yang menyatakan informasi biaya produk menggunakan ABC lebih akurat dan informatif yang membantu manager untuk mengurangi resiko dalam pengambilan keputusan. Penentuan biaya yang akurat akan menurunkan kemungkinan penentuan harga jual yang terlalu tinggi (*overpricing*) ataupun harga jual yang terlalu rendah (*underpricing*).

Penetapan tarif rumah sakit sangat penting diperhatikan baik oleh rumah sakit swasta maupun rumah sakit pemerintah<sup>6</sup>. Bagi rumah sakit swasta, pola penetapan tarif akan berpengaruh terhadap pendapatan yang kemudian berdampak pada laba, serta kelangsungan hidup rumah sakit tersebut dalam menghadapi persaingan yang semakin kompetitif.

Metode ABC adalah metode yang memfokuskan pada aktivitas, dimana adanya aktivitas diyakini sebagai penyebab timbulnya biaya<sup>5</sup>.

Analisis biaya dengan metode ABC yang dilakukan berdasarkan cara Baker dapat memberikan informasi mengenai perhitungan biaya yang lebih akurat, sehingga dapat digunakan oleh pihak manajemen dalam menentukan tarif dari produk atau jasa yang ditawarkan oleh rumah sakit<sup>3</sup>.

Metode ABC dapat membantu untuk mengurangi biaya yang tidak mempunyai nilai tambah bahkan dapat mengurangi biaya yang tidak diperlukan dalam penentuan kebijakan tarif. Metode ini juga sangat baik jika didukung dengan ketelitian dan data yang akurat dalam penentuan tarif rumah sakit.

Analisis biaya adalah suatu kegiatan menghitung biaya untuk berbagai jenis pelayanan yang ditawarkan baik secara total maupun per pelayanan per klien dengan menghitung biaya berdasarkan aktivitas yang dilakukan<sup>4</sup>.

Penetapan biaya memainkan peran penting dalam pengambilan keputusan. Penetapan biaya yang tidak akurat akan menimbulkan kesalahan dalam menilai tarif yang akan berdampak secara langsung terhadap pendapatan rumah sakit. Oleh sebab itu penetapan tarif dengan data yang akurat sangat membantu dalam mengambil kebijakan terutama penentuan tarif di rumah sakit.

## **KESIMPULAN**

Dari hasil penelitian ini diperoleh data sebagai berikut:

1. Biaya satuan (*unit cost*) pemeriksaan *head CT Scan* di RS PKU Muhammadiyah Bantul dengan menggunakan metode *Activity-Based Costing* adalah Rp. 1.002.352,00.
2. Nilai *unit cost* head CT scan yang dihitung dengan metode *Activity-Based Costing* (ABC) RS PKU Muhammadiyah Bantul lebih besar dibandingkan *unit cost* yang diterapkan di RS PKU Muhammadiyah Bantul pada pemeriksaan gula darah adapun selisih yang didapat sebesar Rp. 385.352,00
3. Nilai *unit cost* head CT scan yang dihitung dengan metode *Activity-Based Costing* (ABC) RS PKU Muhammadiyah Bantul lebih besar dibandingkan tarif rawat jalan rumah sakit tipe C swasta INA CBGs 2016 yaitu dengan selisih Rp 62.752,00

## **DAFTAR PUSTAKA**

1. Adisasmito, Wiku. 2008. *Sistem Kesehatan*. PT Raja Grafindo Persada: Jakarta.

2. Agastya & Arifa'i. 2011. *Unit Cost dan Tarif Rumah Sakit*. Minat Utama Manajemen Rumah Sakit: Yogyakarta
3. Baker, J., J. 1998. *Activity based costing and activity based management for healthcare*, aspen publisher, inc.
4. Kartadinata, Abbas, *Akuntansi dan Analisis Biaya Suatu Pendekatan terhadap Tingkah Laku Biaya*, Rineka Cipta, Jakarta, 2000.
5. Mulyadi, 2007, *Activity-based costing system, sistem informasi biaya untuk pemberdayaan karyawan, pengurangan biaya, dan penentuan secara akurat kos produk dan jasa*, UPP STIM YKPN, Yogyakarta.
6. Trisnantoro, L. 2006. *Tarif Pelayanan Kesehatan: Sekarang dan Kecenderungannya*. Pusat Manajemen Pelayanan Kesehatan FK-UGM