

# Analisis Biaya Satuan (Unit Cost) Dengan Metode Activity Based Costing (ABC) (Studi Kasus di Poli Mata RSD Balung Kabupaten Jember)

## *Unit Cost Analysis (Unit Cost) With Activity Based Costing Method (ABC) (Case Study In Eyes at RSD Balung Jember)*

Anis Tri Sugiyarti, Nuryadi, Christyana Sandra

Bagian Administrasi dan Kebijakan Kesehatan, Fakultas Kesehatan Masyarakat, Universitas Jember

e-mail korespondensi : [anistrisugiyarti@gmail.com](mailto:anistrisugiyarti@gmail.com)

### **Abstract**

*Hospital is a government environment agency established to provide health services to the community. Therefore, hospitals desperately need input in the form of complete information, about is cost of a unit (unit cost). RSD Balung Jember that are required to perform the calculation of unit costs (unit cost) by of activity based costing (ABC) method. The purpose research is the calculation of unit costs (unit cost) by of activity based costing (ABC) method in Eyes at RSD Balung Jember. These research used descriptive with case study. Results sowed that, extraction corpus alienum Rp. 42.695; epilasi eyelash Rp. 36.579; incisi hordeolum or chalazion Rp. 41.956; tonometri Rp. 19.883; funduscopy Rp. 39.642; fluorosence Rp. 41.200; slyt lamp Rp. 14.119; visus Rp. 13.674; eye irrigation Rp. 60.544; extraction granuloma and ptyrigium Rp. 63.685; lift statches Rp. 36.507; anel test Rp. 60.288; prescription glasses Rp. 30.249; colour blind test Rp. 17.332; and health KIR Rp. 17.332;. The type of action that has a unit cost above tariff is funduscopy, fluorosence, lift stitches, anel test, and prescription glasses, while under the tariff is the extraction corpus alienum, epilasi eyelash, incisi hordeolum or chalazion, tonometri, slyt lamp, visus, eye irrigation, extraction granuloma and ptyrigium, color blind tests and health KIR.*

**Keywords:** *Unit Cost, Activity Based Costing (ABC)*

### **Abstrak**

Rumah sakit adalah instansi di lingkungan pemerintah yang dibentuk untuk memberikan pelayanan kesehatan kepada masyarakat. Oleh sebab itu, rumah sakit sangat membutuhkan input dalam bentuk informasi yang lengkap, misalnya adalah biaya satuan (unit cost). RSD Balung Kabupaten Jember dituntut untuk melakukan perhitungan unit cost dengan metode activity based costing (ABC). Tujuan penelitian ini adalah menghitung biaya satuan (unit cost) dengan metode activity based costing (ABC) di poli mata RSD Balung Kabupaten Jember. Jenis penelitian yang digunakan adalah deskriptif dengan pendekatan studi kasus. Berdasarkan hasil perhitungan diperoleh, ekstraksi corpus alienum mata Rp. 42.695; epilasi bulu mata Rp. 36.579; incisi hordeolum/ chalazion Rp. 41.956; tonometri Rp. 19.883; funduscopy Rp. 39.642; fluorosence Rp. 41.200; slyt lamp Rp. 14.119; visus Rp. 13.674; irigasi mata Rp. 60.544; ekstraksi granuloma dan ekstraksi ptyrigium Rp. 63.685; angkat jahitan Rp. 36.507; anel test Rp. 60.288; resep kacamata Rp. 30.249 tes buta warna Rp. 17.332; dan KIR kesehatan Rp. 17.332;. Jenis tindakan yang memiliki unit cost diatas tarif adalah funduscopy, fluorosence, angkat jahitan, anel test, dan resep kacamata sedangkan di bawah tarif adalah ekstraksi corpus alienum mata, epilasi bulu mata, incisi hordeolum/ chalazion, tonometri, slyt lamp, visus, irigasi mata, ekstraksi granuloma, ekstraksi ptyrigium, angkat jahitan, tes buta warna dan KIR kesehatan.

**Kata Kunci:** *Unit Cost, Activity Based Costing (ABC)*

## Pendahuluan

Peningkatan kebutuhan masyarakat akan pelayanan di bidang kesehatan menuntut rumah sakit untuk selalu meningkatkan kemampuan sumber daya manusianya sehingga dapat memberikan pelayanan yang bermutu dan profesional. Tuntutan tersebut merupakan tujuan sekaligus motivasi untuk menyelenggarakan pelayanan kesehatan di rumah sakit. Di sisi lain, ketersediaan sumber daya dan subsidi pemerintah yang ditujukan untuk membiayai pelayanan kesehatan masyarakat semakin terbatas [1].

Rumah sakit dengan status BLU dan BLUD adalah instansi di lingkungan pemerintah yang dibentuk untuk memberikan pelayanan kepada masyarakat berupa penyediaan barang dan atau jasa yang dijual tanpa mengutamakan mencari keuntungan dan dalam melakukan kegiatannya didasarkan pada prinsip efisiensi dan produktivitas. Rumah sakit dengan status BLU dan BLUD memiliki kewenangan pengelolaan keuangan yang memberikan fleksibilitas berupa keleluasaan untuk menerapkan praktek-praktek bisnis yang sehat untuk meningkatkan pelayanan kepada masyarakat [1].

Oleh sebab itu, untuk menerapkan praktek bisnis yang sehat berdasarkan kaidah-kaidah manajemen yang baik dalam rangka pemberian layanan yang bermutu dan berkesinambungan, serta dikelola secara otonomi dengan prinsip efisiensi dan produktivitas, maka dalam penyelenggaraannya fungsi organisasi rumah sakit sangat membutuhkan *input* dalam bentuk informasi yang lengkap. Salah satu bentuk informasi yang dibutuhkan oleh rumah sakit adalah informasi tentang biaya satuan (*unit cost*) agar rumah sakit mampu tetap bertahan di tengah persaingan yang ketat [1].

Perhitungan biaya satuan (*unit cost*) bertujuan untuk mendapatkan informasi mengenai perencanaan anggaran, pengendalian biaya, penetapan harga, penetapan subsidi serta membantu pengambilan keputusan [1]. Proses perhitungan tersebut memiliki tujuan agar efisiensi dan kinerja setiap instalasi, poli maupun komponen dalam proses pelayanan di institusi penyedia pelayanan kesehatan dapat di monitor dengan baik [1]. Hal tersebut dilakukan agar keseimbangan antara pendapatan dengan biaya produksi rumah sakit dapat direncanakan dengan sebaik mungkin sehingga kegiatan pelayanan kesehatan kepada pasien dapat dilakukan secara optimal, tepat guna dan terjangkau bagi masyarakat.

RSD Balung Kabupaten Jember merupakan salah satu rumah sakit milik pemerintah dengan status BLU bertahap, memiliki tugas sesuai dengan ketentuan yang diberikan oleh Bupati Kabupaten Jember. Dalam rangka memberikan pelayanan kesehatan, RSD Balung Kabupaten Jember memberikan penetapan tarif terhadap pelayanan kesehatan mengacu pada Peraturan Daerah Kabupaten Jember Nomor 4 tahun 2011 tentang Retribusi Jasa Umum. Salah satu kunjungan poli rawat jalan yang memiliki kunjungan terbanyak adalah poli mata. Pada tahun 2012 jumlah

kunjungan pasien yang melakukan pemeriksaan ekstraksi corpus alienum mata sebanyak 66 pasien, epilasi bulu mata sebanyak 35 pasien, tonometri sebanyak 354 pasien, funduscopy sebanyak 85 pasien, fluorosence sebanyak 22 pasien, slyt lamp sebanyak 2.592 pasien, visus sebanyak 19 pasien, irigasi mata sebanyak 13 pasien, resep kacamata sebanyak 28 pasien, tes buta warna sebanyak 35 pasien, serta KIR kesehatan sebanyak 2 pasien. Pada kenyataannya, dalam rangka melakukan peningkatan mutu pelayanan kesehatan sesuai dengan kebutuhan tuntutan masyarakat, RSD Balung Kabupaten Jember mengevaluasi Peraturan Daerah mengenai tarif Nomor 11 Tahun 2003 untuk diganti dengan Peraturan Daerah Kabupaten Jember Nomor 4 Tahun 2011 tentang Retribusi Jasa Umum, yang disebabkan karena tarif yang digunakan tidak sesuai dengan situasi dan kondisi saat ini. Dalam rangka mengganti Peraturan Daerah Kabupaten Jember Nomor 4 Tahun 2011, RSD Balung Kabupaten Jember melakukan perhitungan biaya satuan (*unit cost*) menggunakan metode *double distribution* dengan data biaya yang digunakan adalah data biaya tahun 2009.

Berdasarkan hasil studi pendahuluan diatas, menunjukkan adanya permasalahan yaitu belum dilakukan perhitungan biaya satuan (*unit cost*) dengan menggunakan metode *activity based costing (ABC)* di poli mata RSD Balung Kabupaten Jember. Langkah atau tahapan perhitungan *unit cost* dengan metode *activity based costing (ABC)* adalah identifikasi aktivitas penunjang (*facility activity*), menghitung biaya tidak langsung (*overhead cost*) pada *facility activity*, melakukan pembebanan biaya tidak langsung (*overhead cost*) pada *facility activity*, menentukan produk atau jenis pelayanan yang akan di hitung *unit cost*-nya, mengidentifikasi aktivitas, kategori aktivitas dan klasifikasi aktivitas per jenis tindakan, mengidentifikasi dan menghitung total biaya langsung dan tidak langsung per jenis tindakan, pembebanan biaya aktivitas sekunder ke aktivitas primer, menghitung biaya tidak langsung pada aktivitas primer per pelayanan, serta menghitung biaya satuan (*unit cost*) per jenis tindakan. Tujuan penelitian ini adalah menghitung biaya satuan (*unit cost*) dengan metode *activity based costing (ABC)* per jenis tindakan di poli mata RSD Balung Kabupaten Jember.

## Metode Penelitian

Jenis penelitian ini adalah deskriptif dengan menggunakan pendekatan studi kasus. Data deskriptif pada umumnya dikumpulkan melalui daftar pertanyaan dalam bentuk survei, wawancara ataupun observasi [3]. Data biaya dalam penelitian ini adalah data biaya pada tahun 2012 yang selanjutnya akan diolah sesuai dengan tahapan perhitungan biaya satuan (*unit cost*) dengan menggunakan metode *activity based costing (ABC)*.

Unit analisis adalah poli mata RSD Balung Kabupaten Jember yang dilakukan pada bulan April-September 2013. Teknik pengumpulan data

menggunakan studi dokumentasi, observasi dan wawancara. Instrumen pengumpulan data menggunakan lembar *check list* dan pedoman wawancara. Teknik penyajian data meliputi pemeriksaan data (*editing*), tabulasi data dan penyajian data. Analisa data dilakukan sesuai dengan tahapan atau langkah perhitungan *unit cost* dengan metode *activity based costing (ABC)*.

## Hasil Penelitian

### Aktivitas Penunjang (*Facility Activity*)

Hasil identifikasi aktivitas penunjang (*facility activity*) unit produksi poli mata diantaranya adalah pelayanan administrasi terpadu, pelayanan rekam medik, pelayanan IPS, pelayanan *laundry*, pelayanan keamanan, pelayanan *cleaning service*, pelayanan administrasi dan manajemen dan pelayanan farmasi. Berikut ini adalah tabel identifikasi *facility activity* dan jenis *cost driver*.

Tabel 1. Hasil Identifikasi Nama *Facility Activity* dan *Cost Driver* RSD Balung Kabupaten Jember Tahun 2012

Nama <i>Facility Activity</i>	Jenis <i>Cost Driver</i>
Pelayanan administrasi terpadu	Jumlah pasien (kunjungan)
Pelayanan Rekam Medik	Jumlah pasien (kunjungan)
Pelayanan IPS	Frekuensi pemeliharaan
Pelayanan <i>Laundry</i>	Jumlah kg <i>laundry</i>
Pelayanan Keamanan	Luas lahan
Pelayanan <i>Cleaning Service</i>	Luas lantai
Pelayanan Administrasi dan Manajemen	Jumlah pasien (kunjungan dan tindakan)
Pelayanan Farmasi	Jumlah pasien (kunjungan dan tindakan)

Namun, terdapat 3 aktivitas penunjang yang tidak dibebankan pada unit produksi poli mata yaitu instalasi gizi, instalasi CSSD, dan instalasi genset. Setiap aktivitas penunjang (*facility activity*) pembebanannya didasarkan pada jenis *cost driver* yang berbeda sesuai dengan aktivitasnya.

### Biaya Tidak Langsung Aktivitas Penunjang (*Facility Activity*)

Perhitungan biaya tidak langsung (*overhead cost*) di aktivitas penunjang (*facility activity*) unit produksi poli mata terdiri dari biaya penyusutan gedung, alat non medis, kendaraan, gaji sumber daya manusia (SDM) non medis, biaya bahan habis pakai non medis, biaya umum (listrik dan air, telepon, internet), biaya lain-lain (*outsourcing*) serta biaya pemeliharaan. Rekapitulasi perhitungan biaya tersebut dapat dilihat pada tabel di bawah ini:

Tabel 2. Rekapitulasi Perhitungan Biaya Tidak Langsung di Aktivitas Penunjang Tahun 2012

<i>Facility Activity</i>	Jumlah Total Biaya (Rp)
Pelayanan Admin Terpadu	55.831.792
Rekam Medik	85.061.292
Pelayanan IPS	61.389.265
Pelayanan Laundry	20.885.125
Pelayanan Keamanan	41.895.000
<i>Facility Activity</i>	Jumlah Total Biaya (Rp)
Pelayanan CS	399.480.000

Pelayanan Admin dan Manaj	600.455.179
Pelayanan Farmasi	75004283

Berdasarkan tabel diatas, diketahui bahwa total biaya tidak langsung di aktivitas penunjang (*facility activity*) terbesar adalah pelayanan administrasi dan manajemen sebesar Rp. 600.455.179; sedangkan paling kecil adalah pelayanan *laundry* sebesar Rp. 20.885.125;.

### Pembebanan Biaya Tidak Langsung

Pembebanan biaya tidak langsung (*overhead cost*) pada *facility activity* di poli mata merupakan pembebanan biaya pada aktivitas penunjang (*facility activity*) ke setiap unit produksi berdasarkan *rate per cost driver* yaitu *rate* (tarif) setiap biaya penggerak. Berikut ini adalah hasil pembebanan biaya tidak langsung ke unit produksi poli mata:

Tabel 3. Pembebanan Biaya ke Poli Mata Tahun 2012

Nama <i>Facility Activity</i>	Poli Mata (Rp)
Pelayanan Admin Terpadu	1.806.958
Pelayanan Rekam Medik	2.752.951
Pelayanan IPS	134552
Pelayanan Laundr	27465
Pelayanan Keamanan	656.414
Pelayanan Cleaning Service	5.117.438
Pelayanan Adimn dan Manaj	16.267.332
Pelayanan Farmasi	2031991

Berdasarkan tabel diatas, diperoleh jumlah biaya terbesar dari 8 aktivitas penunjang (*facility activity*) adalah pelayanan administrasi dan manajemen sebesar Rp. 16.267.332; sedangkan jumlah biaya terkecil adalah pelayanan *laundry* sebesar Rp 27.465; Hasil tersebut menunjukkan bahwa pembebanan biaya dari aktivitas penunjang (*facility activity*) pada unit produksi poli mata membutuhkan biaya tidak langsung pada unit pelayanan administrasi dan manajemen sebesar Rp. 16.267.332; dan pada unit pelayanan *laundry* sebesar Rp 27.465;.

### Produk Pelayanan dan Total Waktu Primer

Berdasarkan pada hasil penelitian, terdapat 16 produk pelayanan yang dijual di poli mata RSD Balung Kabupaten Jember. Jenis produk pelayanan di poli mata tersebut diantaranya adalah ekstraksi corpus alienum mata, epilasi bulu mata, incisi hordeolum/chalazion, tonometri, funduscopy, fluorosence, slyt lamp, visus, irigasi mata, ekstraksi granuloma, ekstraksi ptyrigium, angkat jahitan, anel test, resep kacamata, tes buta warna dan KIR kesehatan. Jumlah produk pelayanan yang memiliki kunjungan terbanyak adalah pemeriksaan slyt lamp dengan jumlah kunjungan pasien sebanyak 2.592 pasien.

Jenis produk pelayanan yang memiliki total waktu primer terbanyak adalah pada jenis tindakan ekstraksi corpus alienum, epilasi bulu mata, incisi hordeolum/khalazion, irigasi mata, ekstraksi granuloma, ekstraksi ptyrigium, angkat jahitan serta anel test yaitu sebanyak 17 menit, sedangkan jenis tindakan yang memiliki total waktu primer terkecil adalah pada jenis tindakan slyt

lamp dan visus yaitu sebanyak 7 menit. Berikut ini adalah hasil rekapitulasi perhitungan total waktu primer per jenis tindakan di poli mata:

Tabel 4. Hasil Rekapitulasi Perhitungan Total Waktu Primer Per Jenis Tindakan Poli Mata Tahun 2012

Jenis Tindakan	Total Waktu Primer (menit)
Ekstraksi corpus alienum mata	17
Epilasi bulu mata	17
Incisi hordeolum/chalazion	17
Tonometri	9
Funduscopy	16
Fluoresence	9
Slyt lamp	7
Visus	7
Irigasi mata	17
Ekstraksi granuloma	17
Ekstraksi ptyrigium	17
Angkat jahitan	17
Anel test	17
Resep kacamata	16
Tes buta warna	9
KIR Kesehatan	9

### Biaya Langsung dan Tidak Langsung Unit Produksi

Komponen biaya langsung terdiri dari biaya bahan, pegawai, dan alat medis per jenis tindakan. Berdasarkan pada hasil perhitungan diperoleh total biaya langsung di poli mata terbesar adalah pada jenis tindakan ekstraksi granuloma dan ekstraksi ptyrigium sebesar Rp. 42.138; sedangkan total biaya langsung terkecil adalah pada jenis tindakan visus sebesar Rp. 3.950;. Berikut ini adalah hasil rekapitulasi total biaya langsung unit produksi:

Tabel 5. Rekapitulasi Total Biaya Langsung Unit Produksi

Jenis Tindakan	Total Biaya Langsung (Rp)
Ekstraksi corpus alienum mata	19549
Epilasi bulu mata	13434
Incisi hordeolum/chalazion	20409
Tonometri	6842
Funduscopy	15080
Fluoresence	28946
Slyt lamp	3956
Visus	3950
Irigasi mata	35938
Ekstraksi granuloma	42138
Ekstraksi ptyrigium	42138
Jenis Tindakan	Total Biaya Langsung (Rp)
Angkat jahitan	14960
Anel test	37143

Resep kacamata	9022
Tes buta warna	5079
KIR Kesehatan	5079

Perhitungan biaya tidak langsung terdiri dari adalah biaya depresiasi gedung, biaya depresiasi alat non medis, biaya gaji sumber daya manusia (SDM) non medis, biaya bahan habis pakai non medis, biaya umum (telepon, listrik dan air, internet), biaya perjalanan dinas pegawai dan biaya lain-lain (pemeliharaan sarana listrik, makanan dan minuman). Berdasarkan hasil perhitungan diperoleh, sebesar Rp. 24.981.328;. Berikut ini adalah hasil rekapitulasi perhitungan biaya tidak langsung unit produksi poli mata tahun 2012:

Tabel 6. Rekapitulasi Total Biaya Tidak Langsung Unit Produksi Poli Mata Tahun 2012

Biaya Tidak Langsung	Jumlah (Rp)
<b>Biaya Depresiasi</b>	
1. Gedung	6400000
2. Alat Non Medis	4803300
<b>Biaya Operasional</b>	
3. Gaji Tenaga Non Medis (Honoror)	9030000
4. BHP Non Medis	2708028
5. Biaya Umum	
6. Biaya Perjalanan Dinas	
7. Biaya Lain-Lain	2.040.000
<b>Jumlah Total BTL</b>	<b>2.040.000</b>

### Pembebanan Aktivitas Sekunder

Hasil perhitungan untuk melakukan pembebanan merupakan gabungan biaya pada aktivitas penunjang (*facility activity*) dengan biaya yang terdapat dalam *unit activity*. Aktivitas, klasifikasi aktivitas, kategori aktivitas dan waktu merupakan hasil dari penggabungan aktivitas di poli mata yang sudah diidentifikasi sebelumnya. Oleh sebab itu, hasil perolehan jumlah pasien dapat diidentifikasi dari penjumlahan kunjungan pasien berdasarkan *unit activity*. Hal tersebut digunakan untuk melakukan perhitungan jumlah *cost driver*.

Perhitungan biaya tidak langsung pada penggabungan aktivitas sekunder yaitu 1 sampai 8 adalah berasal dari hasil perhitungan pembebanan *facility activity* di masing-masing unit produksi. Maka, biaya tidak langsung tersebut diambil dari jumlah yang telah dihitung pada tabel pembebanan *facility activity*. Langkah berikutnya adalah sekunder 9 sampai 13 merupakan jenis aktifitas yang dilakukan di unit produksi poli mata sehingga diperoleh hasil perhitungan biaya tidak langsung. Perhitungan biaya tidak langsung dari sekunder 9 sampai sekunder 13 diperoleh dengan cara jumlah *cost driver* dibagi dengan total *cost driver* dikalikan dengan biaya tidak langsung poli mata. Total biaya tidak langsung poli mata tersebut diperoleh dari hasil sebelumnya.

Langkah selanjutnya adalah menentukan alokasi sekunder ke primer dengan mengelompokkan aktivitas sekunder yang digunakan dalam aktivitas primer kemudian langkah selanjutnya adalah melakukan pembebanan biaya tidak langsung pada setiap aktivitas primer. Berdasarkan pada hasil perhitungan didapatkan, biaya terbesar adalah Rp. 16.267.332; pada sekunder 7 dan biaya terkecil terletak pada sekunder 11 dengan biaya sebesar Rp. 12.844;. Hal tersebut dilakukan karena proses pembebanan aktivitas sekunder ke primer merupakan hasil pembebanan dari sekunder 1 sampai 13 ke primer 1 sampai 21.

### Biaya Tidak Langsung Aktivitas Primer

Perhitungan biaya tidak langsung pada aktivitas primer per pelayanan di poli mata dapat diperoleh dengan menjumlahkan total biaya yang dibebankan pada aktivitas primer, sehingga diperoleh total biaya tidak langsung per aktivitas primer. Berdasarkan pada hasil perhitungan yang telah dilakukan biaya terbesar adalah pada jenis tindakan slyt lamp yaitu primer 11 sebesar Rp. 11.192.639; dan biaya terkecil terletak pada tindakan incisi hordeolum/ khalazion, ekstraksi granuloma, ekstraksi ptyrigium, dan angkat jahitan yaitu primer 7, 14, 15, dan 16 sebesar Rp. 11.344;. Langkah berikutnya adalah menghitung *rate* per aktivitas primer. Berdasarkan pada hasil perhitungan diperoleh *rate* per aktivitas primer terbesar adalah pada jenis tindakan funduscopy yaitu primer 9 dan irigasi mata yaitu primer 13 yaitu sebesar Rp. 14.394; dan terkecil pada resep kacamata sebesar Rp. 2.546; pada primer 19. Berikut ini adalah hasil rekapitulasi perhitungan total biaya tidak langsung per aktivitas primer dan *rate* per aktivitas primer poli mata tahun 2012:

Tabel 7. Rekapitulasi Perhitungan Total BTL Per Aktivitas Primer dan *Rate* Per Aktivitas Primer Poli Mata Tahun 2012

Aktivitas Sekunder Ke-	Total BTL Per AKT Primer (Rp)	Rate Per AKT Primer (Rp)
P1	9520252	2924
P2	244695	2879
P3	9.161.032	2920
P4	867386	7289
P5	853.533	12932
P6	452631	12932
P7	11334	11334
P8	2547707	7197
P9	1223475	14394
P10	141013	6410
P11	11192639	4318
P12	73714	3880
Aktivitas Sekunder Ke-	Total BTL Per AKT Primer (Rp)	Rate Per AKT Primer (Rp)
P13	187120	14394
P14	11334	11334

P15	11334	11334
P16	11334	11334
P17	1293	12932
P18	358942	12819
P19	71788	2564
P20	224339	6410
P21	12819	6410
<b>Total</b>	<b>37191355</b>	<b>178940</b>

Ket: P = primer

### Unit Cost

Hasil perhitungan *unit cost* diperoleh dari hasil penjumlahan antara seluruh biaya tidak langsung aktivitas primer dan biaya langsung pada setiap produk pelayanan. Berdasarkan pada hasil perhitungan diperoleh hasil jenis tindakan ekstraksi corpus alienum mata sebesar Rp. 42.695; epilasi bulu mata sebesar Rp. 36.579; incisi hordeolum/ chalazion sebesar Rp. 41.956; tonometri sebesar Rp. 19.883; funduscopy sebesar Rp. 39.642; fluorosence sebesar Rp. 41.200; slyt lamp sebesar Rp. 14.119; visus sebesar Rp. 13.674; irigasi mata Rp. 60.544; ekstraksi granuloma dan ekstraksi ptyrigium sebesar Rp. 63.685; angkat jahitan sebesar Rp. 36.507; anel test sebesar Rp. 60.288; resep kacamata sebesar Rp. 30.249; serta tes buta warna dan KIR kesehatan sebesar Rp. 17.332;.

### Pembahasan

Berdasarkan pada hasil wawancara dan studi dokumentasi yang telah dilakukan, hasil identifikasi nama aktivitas penunjang (*facility activity*) yang dibebankan pada unit produksi poli mata di antaranya adalah pelayanan administrasi terpadu, pelayanan rekam medik, pelayanan IPS, pelayanan *laundry*, pelayanan keamanan, pelayanan *cleaning service*, pelayanan administrasi dan manajemen, dan pelayanan farmasi. Berdasarkan pada keadaan rumah sakit yang sebenarnya, terdapat unit aktivitas penunjang (*facility activity*) lainnya, yaitu instalasi gizi, instalasi CSSD, serta instalasi genset. Namun, pada kenyataannya instalasi gizi, instalasi CSSD, serta instalasi genset tidak dibebankan pada unit produksi poli mata. Jenis aktivitas penunjang (*facility activity*) tersebut tidak dibebankan pada unit produksi poli mata dikarenakan tidak mempengaruhi proses pelayanan atau produksi di poli mata RSD Balung Kabupaten Jember. Namun, komponen biaya umum yaitu listrik dimasukkan seluruhnya pada perhitungan biaya tidak langsung. Hal tersebut didukung dengan adanya teori bahwa *facility sustaining activity* merupakan jenis aktivitas yang dikonsumsi oleh produk atau jasa berdasarkan fasilitas yang dinikmati oleh produk yang diproduksi [6].

Berdasarkan pada hasil perhitungan yang telah dilakukan, diperoleh total biaya tidak langsung di aktivitas penunjang (*facility activity*) yang memiliki

jumlah biaya terbesar adalah pada pelayanan administrasi dan manajemen yaitu sebesar Rp. 600.455.179;. Hasil tersebut didukung dengan adanya penelitian terdahulu yang dilakukan oleh (Horman, 2012) dalam menghitung tarif jasa rawat inap, diperoleh hasil bahwa unit pelayanan administrasi umum memiliki pengeluaran biaya terbesar daripada unit aktivitas pelayanan penunjang lainnya, yaitu sebesar Rp. 116.236.971; per tahun.

Dengan adanya hasil penelitian terdahulu diatas, terlihat bahwa unit aktivitas penunjang (*facility activity*) di rumah sakit pada umumnya yang memiliki jumlah biaya terbesar adalah pada unit pelayanan administrasi dan manajemen. Hal tersebut terjadi karena banyaknya aktivitas yang menimbulkan adanya biaya dalam menunjang proses pelayanan untuk berbagai unit produksi di rumah sakit.

Berdasarkan pada hasil perhitungan pembebanan biaya di unit produksi poli mata yang telah dilakukan, diperoleh hasil bahwa jumlah biaya terbesar dari 8 aktivitas penunjang (*facility activity*) adalah pada unit pelayanan administrasi dan manajemen yaitu sebesar Rp. 16.267.332;. Hal tersebut menunjukkan bahwa pada unit produksi poli mata membutuhkan biaya tidak langsung dari aktivitas penunjang (*facility activity*) sebesar Rp. 16.267.332; untuk mendukung proses produksi pelayanan. Pembebanan pada unit produksi poli mata tersebut, dipengaruhi oleh hasil perhitungan *rate per cost driver* pada aktivitas penunjang (*facility activity*) dan jumlah *cost driver* unit produksi poli mata.

Dengan adanya hasil perhitungan *rate per cost driver* di aktivitas penunjang (*facility activity*) dan jumlah *cost driver* di unit produksi poli mata akan berpengaruh pada besarnya pembebanan biaya pada masing-masing unit produksi. Semakin besar jumlah biaya pada *rate per cost driver* dan jumlah *cost driver* di unit produksi akan mempengaruhi besarnya pembebanan biaya di masing-masing aktivitas penunjang (*facility activity*) unit produksi.

Berdasarkan pada hasil wawancara dan studi dokumentasi yang telah dilakukan, terdapat 16 produk pelayanan yang dijual di poli mata RSD Balung Kabupaten Jember. Jenis produk pelayanan di poli mata tersebut diantaranya adalah ekstraksi corpus alienum mata, epilasi bulu mata, insisi hordeolum/chalazion, tonometri, funduscopy, fluorosence, slyt lamp, visus, irigasi mata, ekstraksi granuloma, ekstraksi ptyrigium, angkat jahitan, anel test, resep kacamata, tes buta warna dan KIR kesehatan. Berdasarkan pada Peraturan Daerah Kabupaten Jember Nomor 4 Tahun 2011 Tentang Retribusi Jasa Umum, jenis produk pelayanan atau tindakan yang dijual pada unit produksi poli mata sudah sesuai dengan peraturan daerah tersebut.

Apabila terdapat jenis produk atau tindakan lain yang dijual dalam rangka mewujudkan peningkatan kebutuhan pelayanan di rumah sakit, RSD Balung Kabupaten Jember memiliki rencana untuk membangun *eye centre*, yaitu pusat pelayanan kesehatan mata seluruhnya, baik tindakan diagnostik sampai operatif. Jika *eye centre* sudah dibangun,

maka unit produksi poli mata akan masuk ke dalam unit *eye centre*.

Pada hasil identifikasi aktivitas, klasifikasi aktivitas, kategori aktivitas dan waktu pelaksanaan aktivitas, jenis tindakan ekstraksi corpus alienum, epilasi bulu mata, insisi hordeolum/ khalazion, irigasi mata, ekstraksi granuloma, ekstraksi ptyrigium, angkat jahitan, dan anel test memiliki waktu primer terbanyak yaitu sebanyak 17 menit. Berdasarkan pada prosedur tetap di poli mata RSD Balung Kabupaten Jember dalam memberikan pelayanan per jenis tindakan, diperoleh bahwa jenis tindakan ekstraksi corpus alienum, epilasi bulu mata, insisi hordeolum/ khalazion, irigasi mata, ekstraksi granuloma, ekstraksi ptyrigium, angkat jahitan, dan anel test memiliki waktu primer sebanyak 10 menit untuk melaksanakan tindakan pemeriksaan langsung kepada pasien. Hal tersebut menyebabkan timbulnya biaya berdasarkan konsumsi aktivitas, karena aktivitas primer merupakan jenis aktivitas langsung yang berhubungan dengan pasien. Semakin besar jumlah aktivitas primer yang dikonsumsi oleh jenis tindakan atau produk pelayanan, akan menyebabkan jumlah biaya yang akan dibebankan ke unit produksi semakin besar.

Berdasarkan dari hasil perhitungan yang telah dilakukan, diperoleh total biaya langsung yang memiliki biaya terbesar adalah pada jenis tindakan ekstraksi granuloma dan ekstraksi ptyrigium yaitu sebesar Rp. 42.138; sedangkan tindakan terkecil terletak pada jenis tindakan visus sebesar Rp. 3.950;. Komponen biaya langsung tersebut terdiri dari biaya bahan medis, biaya pegawai, dan biaya alat medis di unit produksi. Biaya langsung produk atau jasa merupakan biaya yang dapat dibebankan secara langsung ke produk atau jasa. Biaya ini dibebankan sebagai *cost* produk atau jasa melalui aktivitas yang menghasilkan produk atau jasa yang bersangkutan [6]. Dengan adanya teori tersebut, dapat ditarik kesimpulan bahwa, konsumsi biaya langsung per jenis tindakan di poli mata akan mempengaruhi perhitungan *unit cost* per produk pelayanan sehingga dibutuhkan analisis kebutuhan biaya langsung yang tepat per jenis tindakan dan hasil perhitungan *unit cost* per jenis tindakan akan lebih akurat.

Berdasarkan hasil perhitungan biaya tidak langsung di unit produksi poli mata, diperoleh total biaya tidak langsung adalah sebesar Rp. 24.981.328;. Komponen biaya tersebut terdiri dari biaya depresiasi seperti depresiasi gedung poli mata dan alat non medis, dan biaya operasional seperti biaya gaji sumber daya manusia (SDM) non medis, bahan habis pakai (BHP) non medis, biaya umum (telepon, air, listrik, internet), biaya perjalanan dinas, dan biaya lain-lain seperti makanan dan minuman. Biaya tidak langsung produk atau jasa merupakan biaya yang tidak dapat dibebankan secara langsung ke produk atau jasa [6]. Hasil perolehan biaya tidak langsung merupakan hasil penjumlahan biaya depresiasi dan biaya operasional. Berdasarkan pada teori tersebut, dapat ditarik kesimpulan bahwa semakin besar jumlah biaya depresiasi dan operasional maka akan mempengaruhi total biaya tidak langsung unit produksi poli mata

sehingga akan mempengaruhi perhitungan pembebanan aktivitas sekunder ke primer.

Berdasarkan pada hasil perhitungan yang telah dilakukan, pembebanan aktivitas sekunder ke aktivitas primer terbesar terletak pada sekunder 7 yaitu pelayanan administrasi dan manajemen sebesar Rp. 16.267.332; sedangkan biaya terkecil terletak pada sekunder 11 yaitu persiapan alat selama 5 menit sebesar Rp. 12.844;. Berdasarkan pada keadaan di rumah sakit, pelayanan administrasi dan manajemen merupakan unit pelayanan yang membutuhkan berbagai kebutuhan dalam proses peningkatan pelayanan di berbagai unit produksi, sehingga pelayanan administrasi dan manajemen yang merupakan aktivitas sekunder yaitu jenis aktivitas yang berkaitan dengan unit produksi membutuhkan konsumsi biaya terbanyak daripada unit pelayanan lainnya.

Berdasarkan pada hasil perhitungan yang telah dilakukan, total biaya tidak langsung per aktivitas primer terbesar adalah pada jenis tindakan slyt lamp yaitu primer 11 sebesar Rp.11.192.639; dan jenis tindakan terkecil terletak incisi hordeolum/ khalazion, ekstraksi granuloma, ekstraksi ptyrigium dan angkat jahitan yaitu primer primer 7, 14, 15, dan 16 sebesar Rp. 11.334;. Sedangkan untuk perhitungan rate per aktivitas primer, diperoleh hasil *rate* per aktivitas primer terbesar adalah pada jenis tindakan funduscopy yaitu primer 9 dan irigasi mata yaitu primer 13 yaitu sebesar Rp. 14.394; dan terkecil pada resep kacamata sebesar Rp. 2.546; pada primer 19. Hal tersebut terjadi karena, konsumsi biaya dari alokasi aktivitas sekunder ke primer membutuhkan biaya yang cukup besar sehingga mempengaruhi total biaya tidak langsung per aktivitas primer. Penggerak biaya untuk aktivitas tersebut digunakan untuk membebankan biaya yang ada pada aktivitas sekunder ke aktivitas primer yang memakai *output*-nya [6].

Berdasarkan teori diatas, maka perhitungan biaya tidak langsung pada aktivitas primer per produk pelayanan di poli mata sudah sesuai, karena alokasi biaya didasarkan pada konsumsi biaya berdasarkan aktivitas, yaitu semakin besar jumlah aktivitas sekunder yang dikonsumsi oleh suatu produk pelayanan, maka akan mempengaruhi total biaya tidak langsung per aktivitas primer dan semakin besar jumlah pasien pada produk pelayanan karena merupakan pembagi total biaya tidak langsung per aktivitas primer akan mempengaruhi semakin kecilnya *rate* per aktivitas primer yang akan digunakan dalam perhitungan biaya satuan (*unit cost*) dengan metode *activity based costing (ABC)*.

Berdasarkan pada hasil perhitungan biaya satuan (*unit cost*) dengan metode *activity based costing (ABC)* yaitu hasil penjumlahan antara seluruh biaya tidak langsung aktivitas primer dan biaya langsung pada setiap produk pelayanan, diperoleh *unit cost* pada jenis tindakan ekstraksi corpus alienum mata sebesar Rp. 42.695; epilasi bulu mata sebesar Rp. 36.579; incisi hordeolum/ chalazion sebesar Rp. 41.956; tonometri sebesar Rp. 19.883; funduscopy sebesar Rp. 39.642; fluorosence sebesar Rp. 41.200;

slyt lamp sebesar Rp. 14.119; visus sebesar Rp. 13.674; irigasi mata Rp. 60.544; ekstraksi granuloma dan ekstraksi ptyrigium sebesar Rp. 63.685; angkat jahitan sebesar Rp. 36.507; anel test sebesar Rp. 60.288; resep kacamata sebesar Rp. 30.249; serta tes buta warna dan KIR kesehatan sebesar Rp. 17.332;. Namun, jika dibandingkan dengan tarif yang diterapkan di RSD Balung Kabupaten Jember sesuai dengan Peraturan Daerah Kabupaten Jember Nomor 4 Tahun 2011 Tentang Retribusi Jasa Umum, nilai tarif jenis tindakan ekstraksi corpus alienum mata sebesar Rp. 65.000; epilasi bulu mata sebesar Rp. 65.000; incisi hordeolum/ chalazion sebesar Rp. 65.000; tonometri sebesar Rp. 20.000; funduscopy sebesar Rp. 20.000; fluorosence sebesar Rp. 20.000; slyt lamp sebesar Rp. 20.000; visus sebesar Rp. 20.000; irigasi mata sebesar Rp. 65.000; ekstraksi granuloma dan ekstraksi ptyrigium sebesar Rp. 65.000; angkat jahitan sebesar Rp. 20.000; anel test sebesar Rp. 27.500; resep kacamata sebesar Rp. 20.000; tes buta warna dan KIR kesehatan sebesar Rp. 20.000;.

Berdasarkan hasil diatas, terlihat bahwa perolehan *unit cost* dibawah tarif adalah pada jenis tindakan ekstraksi corpus alienum mata, epilasi bulu mata, incisi hordeolum/ chalazion, tonometri, slyt lamp, visus, irigasi mata, ekstraksi granuloma, ekstraksi ptyrigium, tes buta warna dan KIR kesehatan sedangkan jenis tindakan dengan *unit cost* diatas tarif adalah funduscopy, fluorosence, angkat jahitan, anel test, dan resep kacamata. Dengan adanya hasil diatas, maka diperlukan tinjauan ulang mengenai penetapan tarif di poli mata RSD Balung Kabupaten Jember. Hal tersebut disebabkan karena kebutuhan akan komponen biaya di setiap produk pelayanan semakin tahun akan semakin meningkat sehingga pelaksanaan perhitungan *unit cost* dengan metode *activity based costing (ABC)* dalam mengevaluasi penetapan tarif sangat diperlukan.

## Simpulan dan Saran

Nama aktivitas penunjang (*facility activity*) di RSD Balung Kabupaten Jember diantaranya adalah pelayanan administrasi terpadu, pelayanan rekam medik, pelayanan IPS, pelayanan *laundry*, pelayanan keamanan, pelayanan *cleaning service*, pelayanan administrasi dan manajemen dan pelayanan farmasi.

Jumlah produk atau jenis pelayanan di poli mata RSD Balung Kabupaten Jember yang dijual sebanyak 16 tindakan. Berdasarkan hasil perhitungan *unit cost* per jenis tindakan diperoleh ekstraksi corpus alienum mata sebesar Rp. 42.695; epilasi bulu mata sebesar Rp. 36.579; incisi hordeolum/ chalazion sebesar Rp. 41.956; tonometri sebesar Rp. 19.883; funduscopy sebesar Rp. 39.642; fluorosence sebesar Rp. 41.200; slyt lamp sebesar Rp. 14.119; visus sebesar Rp. 13.674; irigasi mata Rp. 60.544; ekstraksi granuloma dan ekstraksi ptyrigium sebesar Rp. 63.685; angkat jahitan sebesar Rp. 36.507; anel test sebesar Rp. 60.288; resep kacamata sebesar Rp. 30.249; serta tes buta warna dan KIR kesehatan sebesar Rp. 17.332;.

Jenis tindakan yang memiliki *unit cost* diatas tarif adalah funduscopy, fluorosence, angkat jahitan, anel test, dan resep kacamata. Sedangkan jenis tindakan dengan *unit cost* di bawah tarif adalah pada jenis tindakan ekstraksi corpus alienum mata, epilasi bulu mata, incisi hordeolum/ chalazion, tonometri, slyt lamp, visus, irigasi mata, ekstraksi granuloma, ekstraksi ptyrigium, tes buta warna dan KIR kesehatan.

Dengan adanya hasil perhitungan *unit cost* dengan menggunakan metode *activity based costing (ABC)* di poli mata RSD Balung Kabupaten Jember, diperoleh jenis tindakan yang memiliki *unit cost* diatas tarif adalah funduscopy, fluorosence, angkat jahitan, anel test, dan resep kacamata. Sedangkan jenis tindakan dengan *unit cost* di bawah tarif adalah pada jenis tindakan ekstraksi corpus alienum mata, epilasi bulu mata, incisi hordeolum/ chalazion, tonometri, slyt lamp, visus, irigasi mata, ekstraksi granuloma, ekstraksi ptyrigium, tes buta warna dan KIR kesehatan. Namun, jenis tindakan yang memiliki selisih *unit cost* dengan tarif yang ditetapkan sangat besar adalah pada jenis tindakan anel test.

Berdasarkan hasil perhitungan *unit cost* dengan menggunakan metode *activity based costing (ABC)*, pihak manajemen rumah sakit memerlukan perhitungan dengan metode *activity based costing (ABC)*, untuk mendapatkan *unit cost* yang lebih akurat yang digunakan sebagai landasan dasar dalam melakukan evaluasi tarif terutama di unit produksi lainnya sehingga rumah sakit dapat untuk melakukan *activity based management* karena *value added* dan *non value added activity* telah dilakukan identifikasi. Selain itu, pihak manajemen membutuhkan perhitungan biaya penyusutan terhadap aset yang dimiliki.

### Daftar Pustaka

- [1] Agastya dan Arifa'i. Unit Cost dan Tarif Rumah Sakit (Metode Analisis dan Cara Penghitungan Limited Edition. Yogyakarta: Universitas Gajah Mada; Tanpa Tahun.
- [2] Krisna A. Akuntansi Manajemen Edisi Pertama. Yogyakarta: Graha Ilmu; 2006.
- [3] Wahyudi E. Buku Ajar Metodologi Penelitian. Jember: Program Studi Administrasi Niaga, Jurusan Ilmu Administrasi Niaga, Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik Universitas Jember; 2009.
- [4] Horman G. Penerapan Activity Based Costing Pada Tarif Jasa Rawat Inap Rumah Sakit Umum Daerah di Makassar. [Internet]. Makassar: Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin Available from: <http://activity-based-costing/file?file=digital.pdf>
- [5] Simamora H. Akuntansi Manajemen. Jakarta: Penerbit Salemba Empat; 1999.
- [6] Mulyadi. Activity Based Cost System Edisi 6: Sistem Informasi Biaya untuk Pengurangan Biaya. Yogyakarta: UPP AMP YKPN; 2003.
- [7] Peraturan Daerah Kabupaten Jember Nomor 4 Tahun 2011 Tentang Retribusi Jasa Umum