

BAB IX

RUMAH SAKIT SEBAGAI LEMBAGA USAHA

9.1 Konsep Biaya dan Aplikasinya di Rumah Sakit

Dalam model *Circular Flow*, firma atau lembaga usaha merupakan salahsatu dari empat faktor pembentuk sistem ekonomi di dalam masyarakat. Bagian ini membahas rumah sakit sebagai sebuah firma karena rumah sakit dapat dianggap sebagai suatu tempat yang memproduksi jasa pelayanan kesehatan dari berbagai macam *input*. Dengan demikian, konsep produksi dapat dipakai pada rumah sakit karena para manajer dihadapkan pada kenyataan bahwa untuk menghasilkan produk pelayanan, rumah sakit dapat dikatakan sebagai sebuah tempat produksi yang melakukan proses secara sistematis. Pabrik tersebut sangat kompleks dengan proses yang rumit dan berada pada lingkungan yang selalu berubah. Untuk memahami proses ini, dapat dilihat pada kasus penanganan kasus *Sectio Caesaria* (SC) di sebuah rumah sakit pendidikan. Penanganan kasus SC ini dianggap sebagai suatu garis produksi dalam rumah sakit. Dengan nama medik, garis produksi ini disebut sebagai *clinical pathways*.

Proses produksi jasa SC dimulai dari masuknya pasien di Instalasi Gawat Darurat (IGD). Karena merupakan tindakan *emergency*, berarti IGD harus mengumpulkan berbagai profesi lain di luar ahli kebidanan dan kandungan. Diperlukan spesialis anastesi, spesialis anak dan juga tenaga laboratorium untuk pemeriksaan darah, petugas dari instalasi farmasi-apotek, serta perawat. Dalam hal ini IGD menjadi tempat produksi pertama untuk tindakan SC. Dari IGD, pasien yang telah melahirkan akan masuk ke bangsal perawatan.

Untuk ibu dan anak, akan dipisah pada saat awalnya. Anak yang lahir akan masuk instalasi perinatal sedang ibunya berada di bangsal kebidanan untuk menjalani perawatan. Pada kedua instalasi ini dilakukan proses produksi jasa SC berikutnya serta mendapat penanganan dari berbagai petugas lain, termasuk ahli gizi dari instalasi gizi. Setelah dianggap cukup kuat, bila tanpa ada komplikasi ibu dan anak diperbolehkan pulang. Akan tetapi, saat di rumah masih ada penanganan berikutnya yaitu kontrol luka operasi dan berbagai kunjungan rawat jalan di poliklinik kebidanan. Proses ini cukup panjang, bahkan sebelumnya ada persiapan untuk melahirkan dalam bentuk *antenatal care*.

Sebagai sebuah firma yang memproduksi jasa pelayanan kesehatan, sebuah rumah sakit tentunya mempunyai berbagai pertanyaan mendasar yang terkait dengan penyediaan jasa SC tersebut: bagaimana cara rumah sakit menghasilkan SC? Apakah sudah efisien atau belum? Berapa biaya dan jumlah pelayanan SC yang harus diproduksi? Berapa harga jual yang harus dibayar oleh pasien. Apakah pasien membayar penuh ataukah ada subsidi dari rumah sakit atau pihak lain?

Untuk menjawab pertanyaan-pertanyaan penting tersebut, rumah sakit harus mempunyai data mengenai berapa biaya memproduksi pelayanan jasa bedah SC. Biaya merupakan pengeluaran keuangan yang diperlukan dalam melakukan kegiatan bisnis, lembaga pemerintah, atau organisasi yang terlibat dalam transaksi keuangan.

Pertanyaan berikutnya adalah apakah sudah ada informasi mengenai biaya untuk menghitung pelayanan bedah SC? Jika ya, bagaimana cara menghitungnya? Apakah sudah memasukkan seluruh komponen dalam proses produksi tersebut. Pertanyaan-pertanyaan tersebut perlu ditekankan karena rumah sakit di Indonesia, khususnya rumah sakit pemerintah, hanya sedikit yang mempunyai informasi mengenai biaya produksi untuk menghasilkan jasa pelayanan. Hal ini tidak terlepas dari pengaruh sejarah rumah sakit yang merupakan lembaga pelayanan sosial dan keagamaan bukan sebagai lembaga usaha. Dengan menggunakan konsep produksi, maka tujuan penghitungan biaya dapat disebutkan sebagai berikut:

1. Memberikan pemahaman mengenai pelayanan dan prosedur klinik yang diberikan pada tiap garis produksi, misalnya produksi bedah SC. Dengan demikian, penghitungan biaya diharapkan dapat memberikan data untuk direksi rumah sakit mengenai biaya dan pengeluaran suatu bangsal, bagian, ataupun kegiatan dengan prinsip untuk memelihara kontrol dalam transaksi keuangan, dan meningkatkan efisiensi.
2. Memberikan alat untuk *monitoring* dan mengendalikan biaya. Dalam hal ini dapat dibedakan pengeluaran rumah sakit untuk pasien, staf, ataupun hal-hal lain. Di samping itu, dapat dilihat biaya pasien rawat jalan yang dibedakan dengan pasien rawat inap. Dengan demikian, dapat dideteksi pengeluaran-pengeluaran yang boros atau sia-sia. Sebagai contoh, dengan analisis biaya yang detail sumber inefisiensi dapat ditentukan apakah pada rawat inap yang terlalu boros atautkah pemberian obat-obatan yang tidak perlu dan berbagai hal lain.
3. Menentukan tempat produksi yang memberi keuntungan atau menimbulkan kerugian. Setelah dibandingkan dengan tarif yang ada, maka adanya data biaya yang baik memungkinkan penghitungan keuntungan saat pasien berada di rawat inap atau rawat jalan. Demikian pula kerugian yang ada dapat dihitung. Pada rumah sakit yang mendapat subsidi, maka besarnya subsidi ini dihitung dari biaya produksi dan pendapatan yang diterima oleh rumah sakit dari pasien.
4. Dengan tersedianya data biaya produksi tersebut maka dapat membandingkan biaya produksi dengan pesaing yang berbasis pada perbedaan mutu pelayanan, biaya, cara pemberian, dan penetapan harga.

Di samping itu, informasi biaya produksi dapat dipergunakan sebagai petunjuk untuk keperluan perencanaan berupa penyusunan anggaran, penyusunan kebijakan dan kebutuhan peramalan.

Langkah awal mengembangkan penghitungan biaya berdasarkan garis produksi adalah mengelompokkan pelayanan-pelayanan yang berhubungan sesuai dengan kelompok produksi strategis. Kelompok ini misalnya berbasis pada pekerjaan yang dilakukan oleh

SMF seperti bagian bedah, penyakit dalam, penyakit mata. Pengelompokan tersebut dapat berupa *Diagnostic-Related-Groups* (DRG) yang dilakukan dengan berbasis pada penyakit. Pendekatan lain berbasis pada kelompok instalasi misalnya Instalasi Laboratorium Klinik, Instalasi Rawat Darurat (IRD). Jika mungkin, garis-garis produksi seharusnya mencerminkan *output* utama dan produksi rumah sakit seperti yang diinginkan pasien. Sekali garis produksi telah diidentifikasi, suatu sistem penghitungan harus ditetapkan untuk mengidentifikasi biaya pasien langsung dan tidak langsung.

Dengan menggunakan konsep rumah sakit sebagai suatu jalur produksi, maka analisis biaya menjadi penting. Saat ini rumah sakit telah menjadi suatu lembaga sosial-ekonomi sehingga analisis biaya merupakan tindakan yang strategis. Namun, ada berbagai pertanyaan, apa yang disebut sebagai analisis biaya? Apa objek dan keuntungan tindakan analisis biaya dalam kaitannya dengan keuangan dan akuntansi rumah sakit?

Penghitungan biaya digambarkan sebagai suatu catatan sistematis mengenai transaksi rinci yang berhubungan dengan berbagai aktivitas rumah sakit dengan pandangan untuk mendapatkan penghitungan pengeluaran total dan unit biaya bangsal, departemen, dan kegiatan. Dengan adanya data mengenai biaya, maka berbagai pertanyaan manajerial dapat lebih mudah dianalisis untuk mencari pemecahannya. Berbagai pertanyaan tersebut misalnya:

- Apakah menguntungkan menambah kapasitas bangsal VIP?
- Apakah pemborosan di dapur dapat dikurangi dengan cara mengkontrakkan ke catering luar?
- Apakah tarif bangsal VIP yang ditetapkan telah menghasilkan keuntungan?
- Apakah akademi perawat yang ada di rumah sakit merupakan hal yang menguntungkan atau merugikan?
- Apakah menguntungkan untuk meningkatkan ruang-ruang Kelas I menjadi ruang-ruang VIP?
- Apakah menguntungkan untuk melakukan hubungan kerja dengan PT Askes Indonesia yang menawarkan sistem paket dalam pem-

bayarannya?

- Apakah lebih murah mempunyai generator sendiri daripada berlangganan dengan PLN?
- Apakah lebih menguntungkan mengembangkan laboratorium klinik sendiri dibanding dengan melakukan kerja sama dengan laboratorium klinik swasta?
- Apakah tarif yang diberlakukan saat ini berada di bawah biaya (rugi) ataukah di atas biaya (menguntungkan)?
- Apakah rumah sakit dapat menawarkan berbagai pelayanan dalam bentuk paket misalnya pelayanan kelahiran, pelayanan operasi appendisitis, pelayanan operasi jantung, seperti pada paket *general check-up*?

Prasyarat untuk Melakukan Analisis Biaya

Kegiatan analisis dan pengendalian biaya bukan sebuah proses yang mudah. Ada tiga syarat mutlak sebelum dilakukan analisis biaya yaitu: (1) struktur organisasi rumah sakit yang baik; (2) sistem akuntansi yang tepat; dan (3) adanya informasi statistik yang cukup baik. Ketiga syarat ini saling terkait. Sebagai contoh, tanpa adanya struktur rumah sakit yang jelas, maka sistem akuntansi akan sulit dikembangkan.

Jika analisis biaya diharapkan menghasilkan dampak yang berarti dan secara manajemen memang dibutuhkan, maka rumah sakit harus mempunyai struktur organisasi yang jelas. Mutlak diperlukan pembagian tugas dan wewenang secara jelas dengan cara membagi ke bangsal, bagian, instalasi, atau unit-unit kerja lain. Struktur organisasi harus mendefinisikan tugas dan tanggung jawab personilnya. Bentuk organisasi dapat bervariasi tergantung pada jenis rumah sakit. Yang penting, rumah sakit harus diorganisir berdasarkan prinsip bahwa pusat biaya dan pusat pendapatan dapat diidentifikasi dengan jelas.

Prasyarat kedua yang mutlak harus ada dalam analisis biaya adalah sistem akuntansi yang baik. Dengan berbasis pada sistem akrual, akuntansi rumah sakit harus dapat menyatakan sumber biaya

yang dipakai oleh suatu unit. Pendapatan juga harus diklasifikasikan sesuai dengan unit-unit organisasi yang menghasilkannya. Dengan kata lain, pengeluaran dan pendapatan harus dapat dihubungkan dengan unit-unit yang terdapat pada struktur rumah sakit. Pendekatan membangun sistem akuntansi keuangan rumah sakit di Indonesia masih sangat sulit karena jumlah akuntan yang ahli masih sangat sedikit dan sistem akuntansi keuangan juga belum terbangun dengan baik. Menarik untuk dicatat bahwa pendekatan yang populer adalah menghitung *unit cost* berdasarkan konsep *ad hoc*, misalnya dengan penelitian atau mengundang konsultan yang ahli menghitung *unit cost*. Akibatnya, setiap kali terjadi perubahan harga *input*-produksi atau perubahan staf dan struktur rumah sakit, pendekatan ini harus diulang lagi. Dapat dibayangkan betapa mahalannya sistem dan sulitnya melakukan pendekatan ini. Oleh karena itu, dianjurkan membangun sistem akuntansi keuangan dengan mempunyai staf akuntan yang mampu mengelolanya di setiap rumah sakit.

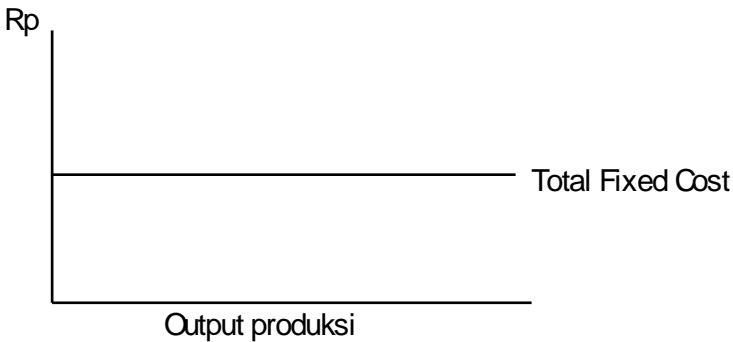
Informasi akuntansi keuangan akan sulit digunakan dalam melakukan analisis biaya apabila tidak didukung oleh catatan (statistik) rumah sakit sebagai syarat ketiga yang harus dimiliki rumah sakit. Dalam analisis biaya ini mutlak diperlukan informasi mengenai, misalnya: berapa jumlah porsi makanan yang dihasilkan oleh dapur tiap harinya, berapa kilogram bahan-bahan yang ada di bagian *laundry*, dan lain-lain.

9.2 Beberapa Konsep Biaya yang Penting

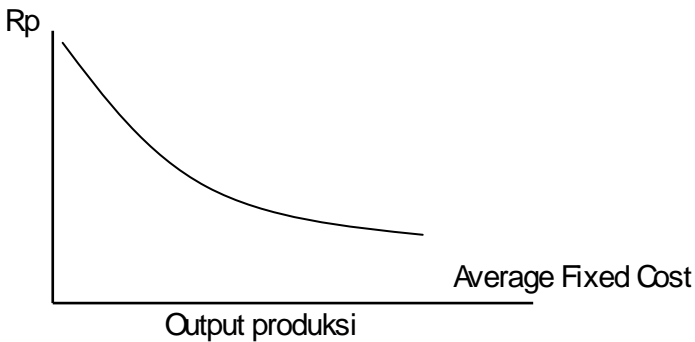
Perilaku biaya merupakan hal penting untuk analisis dan pengendalian biaya. Beberapa faktor seperti tingkat pengeluaran dan jumlah produksi mempunyai dampak terhadap biaya. Dengan demikian beberapa biaya tetap tidak berubah dalam volume produksi yang bervariasi, sedangkan biaya lainnya akan berubah.

- *Fixed Costs*

Pemahaman mengenai *fixed costs* dapat dilihat dari kasus bangsal VIP Kencana Husada yang mempunyai lima belas tempat tidur. Terlepas dari fakta bahwa bangsal Kencana Husada BOR-nya 80% atau 20%, pihak rumah sakit harus mengeluarkan biaya per bulan sebesar Rp2.000.000,00. Biaya ini disebut *Fixed Cost*. Pada jangka panjang, semua biaya *Fixed* menjadi variabel sehingga konsep *Fixed Cost* hanya dipakai untuk analisis jangka pendek saja.



Gambar 9.1 Grafik *Total Fixed Cost*



Gambar 9.2 Grafik *Average Fixed Cost*.

Pada Gambar 9.1 digambarkan *Fixed Cost* menyeluruh (*Total Fixed Cost*). Terlihat bahwa biayanya tetap walaupun *output* produksi berubah-ubah. Pada Gambar 9.2 informasi mengenai *Fixed Cost* digambarkan pula tetapi dengan sebutan *Average Fixed Cost* yang berbasis pada tiap unit produksi. *Average Fixed Cost* akan turun dengan bertambahnya jumlah produksi.

- *Variable Costs*

Biaya variabel (*Variable Cost*) berubah-ubah sesuai dengan perubahan *output*. Dengan demikian, *Variable Cost* merupakan fungsi dari perubahan *output*. Dalam kasus bangsal VIP Husada Kencana, *Variable Cost* akan berhubungan dengan jumlah pasien yang dirawat setiap hari. Termasuk dalam *Variable Cost* adalah pengeluaran bahan baku, obat-obatan, jasa medis tenaga medis, makanan, dan lain-lain. Harga makanan, misalnya, merupakan variabel. Bila untuk memasak 1000 porsi makanan dibutuhkan biaya sebesar Rp 5.000.000,00 maka biaya per porsinya sebesar Rp 5.000,00. Bila bangsal VIP hanya terisi oleh 10 orang per hari, maka biaya makanan adalah 10×3 kali makan sehari \times Rp 5.000,00 = Rp 150.000,00. Bila 15 tempat tidur terisi maka biaya makan sehari adalah $15 \times 3 \times$ Rp 5.000,00 = Rp 225.000,00. Dengan demikian jumlah pasien (volume kegiatan) mempunyai pengaruh langsung terhadap biaya makanan secara proporsional.

- *Semi-Variable Cost*

Perbedaan antara *Fixed Cost* dan *Variable Cost* ini terkadang tidak jelas. Beberapa perubahan biaya sesuai dengan variasi volume kegiatan. Akan tetapi, perubahan dalam biaya operasional ini tidak proporsional dengan perubahan volume. Sebagai contoh: pegawai bagian dapur dapat menyajikan 125 porsi makanan tiap hari. Jika dalam sehari dapur memproduksi 300 porsi, maka tidak dapat dikatakan bahwa biaya akan meningkat 2 kali lipat (100%) apabila setiap hari mengeluarkan produksi sebanyak 600 porsi. Perhitung-

annya adalah sebagai berikut: porsi sejumlah 300 akan memerlukan tiga karyawan penyaji. Tenaga tambahan hanya dibutuhkan bila jumlah produksinya di atas 375 porsi. Jika 600 porsi diproduksi maka hanya butuh dua tambahan tenaga baru, menjadi lima orang. Dengan demikian, walaupun terjadi penambahan volume kegiatan sebanyak 100%, tetapi pertambahan petugas penyaji hanya 66,66% saja (dari 3 menjadi 5 orang). Gambaran ini menunjukkan bahwa perilaku biaya secara keseluruhan mempunyai tendensi meningkat sesuai dengan volume kegiatan. Akan tetapi, perilakunya juga mempunyai tendensi *Fixed Cost*. Sebagai contoh, pada volume kegiatan penyajian antara 251 sampai 375 porsi, biayanya tetap karena tetap mempekerjakan 3 orang penyaji. Secara teoritis, bila kegiatan penyajian melebihi 375 dan kurang dari 501 maka dibutuhkan satu tenaga tambahan. Efek dari perubahan volume pelayanan pada instalasi gizi terhadap *Fixed*, *Variable*, dan *Semi-Variable Cost* dapat digambarkan melalui tabel berikut (tidak berhubungan dengan grafik).

Tabel 9.1 Efek perubahan volume terhadap *Costs*

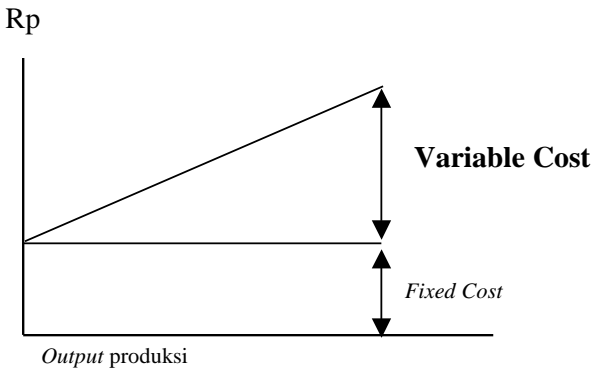
Costs	5000 porsi		6000 porsi	
	Biaya Total	Biaya per porsi	Biaya Total	Biaya per porsi
Fixed	Rp 5.000.000,00	Rp 1.000,00	Rp 5.000.000,00	Rp 833,00
Variable	Rp 4.000.000,00	Rp 800,00	Rp 4.800.000,00	Rp 800,00
Semi Variable	Rp 2.000.000,00	Rp 400,00	Rp 2.200.000,00	Rp 360,00
Total	Rp 11.000.000,00	Rp 2.200	Rp 12.000.000,00	Rp 1993,00

Catatan:

Jika total biaya diamati, jumlahnya meningkat dari Rp 11.000.000,00 menjadi Rp 12.000.000,00. Akan tetapi, jumlah porsi yang diproduksi meningkat dengan perbandingan yang lebih besar. Sebagai hasilnya adalah total biaya per porsi menjadi menurun. Hal ini disebabkan oleh penggunaan *Fixed Cost* secara lebih ekonomis.

Kurva Biaya Jangka Pendek

Fixed dan *Variable Cost* mempengaruhi biaya jangka pendek, misalnya penyelenggaraan bangsal VIP. Sebuah kurva biaya jangka pendek ditunjukkan oleh Gambar 9.3. Tampak jelas pada gambar tersebut bahwa biaya total atau *Total Cost* (TC) merupakan penjumlahan *Total Fixed Cost* dan *Total Variable Cost*.



Gambar 9.3 Kurva biaya jangka pendek

Pusat Biaya pada Rumah Sakit

Pusat biaya yang signifikan dalam analisis dan penetapan biaya rumah sakit adalah:

1. Instalasi dan bagian-bagian di rumah sakit, misalnya: bangsal-bangsal, instalasi radiologi, laboratorium, bagian rumah tangga, pemeliharaan, dan lain-lain.
2. Unit pelayanan yang merupakan sumber biaya produksi rumah sakit yang dapat diidentifikasi misalnya biaya kamar, biaya rata-rata untuk setiap pemeriksaan darah rutin, biaya rata-rata per pasien per kunjungan poliklinik, biaya rata-rata obat per pasien per hari rawat. Sebagai catatan, untuk mencapai penghitungan biaya "unit pelayanan", sebelumnya harus dilakukan penghitungan bagian-bagian dalam rumah sakit.

3. Pusat biaya berbasis pada diagnosis penyakit. Cara ini diperkenalkan di Amerika Serikat dalam bentuk *Diagnostic Related Groups (DRG)*.

9.3 Analisis Pulang Pokok (*Break-Even Analysis*)

Perilaku biaya tetap dan variabel, serta kemaknaan untuk perencanaan keuangan dapat dipelajari dari analisis pulang pokok (*Break Even Analysis*). Analisis ini membutuhkan data mengenai pendapatan. Sifat utama analisis pulang pokok karena *Fixed Cost* tetap dalam berbagai tingkat volume kegiatan, maka biaya ini tetap ada walaupun pendapatan totalnya nol. Karena kegiatan pelaksanaan meningkat, total pendapatan akan meningkat pula sehingga di satu titik, *Fixed Cost* akan dilampaui; dan pada titik selanjutnya, pendapatan akan melampaui *total costs*. Hal ini berarti kegiatan sudah menghasilkan keuntungan.

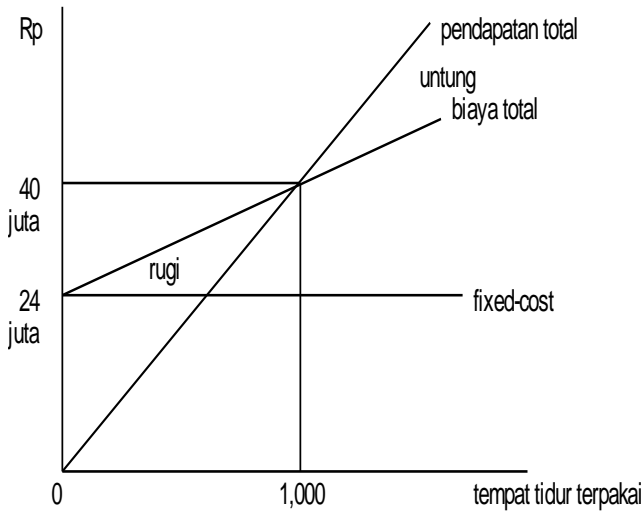
Kasus:

Bangsas VIP Kencana Husada di Rumah Sakit Kabupaten Jatiwangi mempunyai 15 tempat tidur. Biaya tetap untuk menjalankan bangsal VIP adalah Rp24.000.000,00 per tahun. Biaya variabel untuk tiap tempat tidur yang dihuni adalah Rp16.000,00 per hari. Tarif tiap tempat tidur sehari adalah Rp40.000,00.

Ada beberapa pertanyaan:

1. Berapa hari-tempat tidur yang harus dipakai minimum agar mencapai *break-even*?
2. Berapa keuntungan yang diperoleh bila X tempat tidur-hari terjual?
3. Jika hanya X tempat tidur-hari yang terisi, berapa tarif yang harus ditetapkan?

Grafik analisis *break-even point* dapat digambarkan sebagai berikut:



Gambar 9.4 Grafik *Break Even Point*.

Gambar 9.4 menunjukkan bahwa sebelum mencapai 1.000 hari-tempat tidur terpakai dalam setahun maka Bangsal Kencana Husada masih rugi. Jika mencapai 1.000 maka pendapatan totalnya adalah Rp40.000.000,00 sedangkan biayanya adalah Rp24.000.000,00 + (1.000 x Rp16.000,00). Analisis pulang pokok tersebut dapat dilakukan secara aljabar sebagai berikut. Rumus *break-even point* adalah:

$$S = FC + VC$$

S = pendapatan
 FC = *Fixed Cost*
 VC = *Variable Cost*

Persamaan tersebut dipakai untuk menjawab pertanyaan-pertanyaan di atas.

1. Berapa hari-tempat tidur yang harus dipakai minimum agar

mencapai *break-even point*?

$$S = FC + VC$$

$$\text{Rp}40.000.000,00 = \text{Rp}24.000.000,00 + (1.000 \times \text{Rp}16.000,00)$$

Dengan demikian, sebanyak 1.000 hari-tempat tidur yang harus terisi selama setahun agar mencapai titik impas.

2. Berapa keuntungan yang ada bila 1.500 hari-tempat tidur terpakai selama setahun?

Profit dapat dimasukkan sebagai salah satu komponen yang mempengaruhi pendapatan, seperti yang tertulis di bawah ini:

$$S = FC + VC + P$$

$$P = S - FC - VC$$

$$= (1.500 \times \text{Rp}40.000,00) - \text{Rp}24.000.000,00 - (1.500 \times \text{Rp}16.000,00)$$

$$= \text{Rp}12.000.000,00$$

Jika hanya 600 hari-tempat tidur yang terisi dalam setahun (BOR lebih kurang 15%), berapa tarif yang harus ditetapkan untuk mencapai *break even point*?

$$S = FC + VC$$

$$S = \text{Rp}24.000.000,00 + (600 \times \text{Rp}16.000,00) = \text{Rp}33.600.000,00$$

Penerimaan minimal harus sebesar Rp33.600.000,00. Dengan demikian tarif per tempat tidur sebesar Rp33.600.000,00 dibagi 600 = Rp56.000,00 per hari.

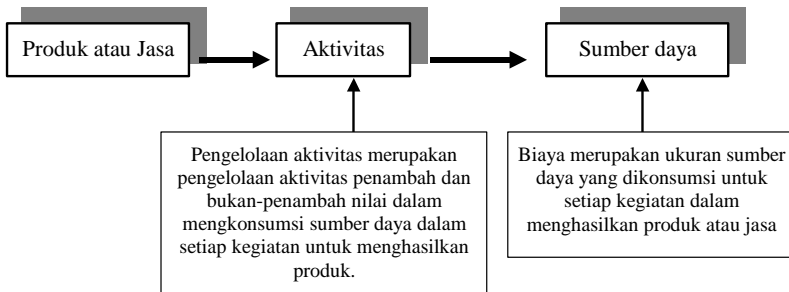
Catatan

Analisis *break-even point* ini sangat disederhanakan. Kasus-kasus yang terjadi di lapangan tentu lebih rumit dan sulit karena pembagian *Fixed Cost* dan *Variable Cost* mungkin tidak terlalu jelas.

9.4 Cara Menghitung Biaya Produksi Rumah Sakit

Hal-hal yang disampaikan di atas merupakan konsep dasar penggunaan data biaya produksi di rumah sakit. Sebagaimana disebutkan salah satu syarat penghitungan biaya adalah adanya sistem akuntansi yang baik. Tanpa adanya sistem akuntansi yang baik maka mustahil dilakukan proses penghitungan biaya. Pada bagian ini diasumsikan sistem akuntansi dalam rumah sakit telah berjalan baik. Sistem akuntansi perlu dipelajari sendiri. Dalam penghitungan ini dikenal berbagai cara misalnya Model Alokasi dan Model *Activity Based Costing* (ABC). Saat ini banyak dianjurkan menghitung biaya berdasarkan aktivitas (ABC).

Sistem biaya berdasarkan aktivitas (sistem ABC) dirancang atas dasar landasan pikiran bahwa produk atau jasa yang dihasilkan memerlukan aktivitas. Aktivitas berupa pengkonsumsian sumber daya. Hal ini tampak dalam Gambar 9.5.



Gambar 9.5 Sistem ABC

Konsep sistem ABC umumnya diterapkan untuk meningkatkan efektivitas dan efisiensi dalam penggunaan biaya di berbagai organisasi yang tercermin melalui terciptanya sistem biaya yang mengacu pada aktivitas. Sistem ini merupakan sistem informasi tentang pekerjaan (atau aktivitas) yang mengkonsumsi sumber daya dan menghasilkan nilai bagi konsumen. Konsep ini bertujuan

meningkatkan kemampuan kompetitif perusahaan (Shank dan Govindarajan, 1993). Konsep ABC menyatakan bahwa untuk mencapai efisiensi dan efektivitas suatu organisasi, maka sistem biaya yang digunakan haruslah didasarkan pada aktivitas-aktivitas yang terjadi dalam rangka menciptakan atau menghasilkan sesuatu. Namun, implementasi sistem biaya berdasarkan aktivitas pada berbagai organisasi akan berbeda-beda tergantung pada sektor apa organisasi tersebut berada.

Bagi organisasi-organisasi kesehatan, konsep ini sangat baik untuk menunjang misi sosial yang diemban. Karena dengan konsep ini akan tercipta efisiensi dan efektivitas dalam hal konsumsi biaya yang pada akhirnya akan menguntungkan masyarakat miskin melalui turunnya tarif jasa pelayanan kesehatan secara keseluruhan. Namun, kompleksnya aktivitas jasa dan keluaran hasil yang tidak berwujud pada organisasi kesehatan khususnya rumah sakit, maka penerapan konsep ABC memerlukan waktu untuk bisa dilaksanakan. Penerapan konsep ABC dalam rumah sakit haruslah dimulai dengan merancang sistem (memetakan aktivitas) yang memungkinkan konsep tersebut bisa dilakukan karena tanpa adanya sistem yang mendukung maka ABC tidak mungkin dilaksanakan (Raymond 2002). Namun, karena rumah sakit merupakan suatu organisasi yang sangat kompleks maka untuk membangun sistem yang memungkinkan diterapkannya ABC akan memerlukan waktu yang cukup panjang.

9.5 Perilaku Biaya untuk Keputusan

Economies of Scale

Istilah ini menggambarkan bahwa *unit cost* cenderung turun dengan bertambahnya produksi pelayanan. Dengan semakin banyaknya kamar VIP di bangsal Husada Kencana, biaya pasien per hari dapat menurun. Ada berbagai faktor yang dapat menurunkan *unit cost* pada saat menambah volume kegiatan. Pertama adalah *Economies of increased dimension*. Dalam hal ini modal, biaya pemeliharaan, dan

biaya-biaya lain akan meningkat tapi di bawah peningkatan produksi pelayanan. Sebagai contoh, penambahan biaya pembersihan 15 kamar VIP baru tidak berarti dua kali lipat pada saat jumlah kamar 15. Faktor kedua adalah adanya *Economies of specialization*. Dengan semakin besarnya bangsal maka secara organisasi akan lebih mudah meningkatkan efisiensi. Hal ini karena perawat dan tenaga medis yang terampil menjadi lebih murah biayanya berdasarkan perhitungan tiap kamarnya, dibanding sebelum ekspansi. Selanjutnya, adanya *Economies of marketing*, produksi yang lebih banyak mengakibatkan *supply* dibeli dalam jumlah lebih besar dengan kemungkinan banyak potongan harga dan pemberian perhatian khusus dari pemasok. Biaya pemasaran juga tidak meningkat setinggi peningkatan volume kegiatan. Di samping itu, muncul kemungkinan faktor keempat yaitu dengan meningkatnya teknologi jumlah kamar, maka pemakaian teknologi baru dapat dipergunakan. Pada akhirnya, hal ini akan mengurangi biaya per unit.

Diseconomies of Scale

Sebaliknya, kenaikan jumlah produksi setelah melewati titik tertentu justru dapat memperbesar biaya per unit. Keadaan ini disebabkan oleh berkurangnya efisiensi penggunaan faktor-faktor produksi. Faktor pertama adalah menurunnya efisiensi manajerial. Hal ini disebabkan oleh membesarnya produksi yang dapat menyebabkan manajemen menjadi semakin rumit. Keputusan akan lebih panjang untuk dicapai, komunikasi antarstaf menjadi lebih sulit, dan masalah-masalah koordinasi menjadi lebih besar.

Faktor kedua, hubungan dengan karyawan. Jika kapasitas produksi menjadi semakin besar hubungan dengan karyawan menjadi semakin formal karena hierarki manajemen dapat menjadi lebih panjang. Hubungan yang lebih formal ini membutuhkan biaya yang lebih besar.

Faktor ketiga, yaitu berbagai faktor teknis. Dalam usaha meningkatkan produksi, setelah melewati titik tertentu masalah-masalah teknis yang khusus akan timbul dan berakibat naiknya biaya

produksi per unit. Misalnya dengan bertambahnya jumlah kamar VIP, diperlukan pembelian satu unit AC terpadu yang besar untuk mencakup kamar-kamar tersebut.