

## **BAB II**

### **METODE PENENTUAN UNIT COST PERSALINAN CAESAR**

#### **2.1. Rumah Sakit**

##### **2.1.1. Pengertian Rumah Sakit**

Berdasarkan peraturan perundang-undangan Republik Indonesia nomor 44 Tahun 2009, pengertian Rumah sakit adalah institusi pelayanan kesehatan bagi masyarakat dengan karakteristik tersendiri yang dipengaruhi oleh perkembangan ilmu pengetahuan kesehatan, kemajuan teknologi dan kehidupan sosial ekonomi masyarakat yang harus tetap mampu meningkatkan pelayanan yang lebih bermutu dan terjangkau oleh masyarakat agar terwujud derajat kesehatan yang setinggi-tingginya.

Didalam undang-undang tersebut, rumah sakit juga dikategorikan berdasarkan kepemilikannya. Adapun pengkategorian Rumah Sakit berdasarkan kepemilikannya dibagi kedalam dua jenis kategori sebagai berikut, yaitu :

- 1) Rumah Sakit Publik, merupakan Rumah Sakit yang dikelola oleh pemerintah (termasuk pemerintah daerah) dan badan hukum lain yang bersifat nirlaba. Adapun Rumah sakit publik meliputi: Rumah Sakit milik Departemen Kesehatan, Rumah Sakit milik Pemerintah Daerah Propinsi, Rumah Sakit milik Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota, Rumah Sakit milik Tentara Nasional Indonesia (TNI), Rumah Sakit milik Kepolisian Republik Indonesia (Polri), Rumah Sakit milik Departemen di luar Departemen Kesehatan (termasuk milik Badan Usaha Milik Negara seperti Pertamina).

- 2) Rumah Sakit Privat, merupakan Rumah Sakit yang dikelola oleh badan hukum dengan tujuan profit yang berbentuk perseroan terbatas atau persero, yang termasuk dalam kategori Rumah Sakit privat meliputi: Rumah Sakit milik yayasan, Rumah Sakit milik perusahaan, Rumah Sakit milik penanam modal (dalam negeri dan luar negeri), Rumah sakit milik badan hukum lain.

Pengkategorian Rumah Sakit di Indonesia lainnya menurut Menkes RI Tahun 1988 dikategorikan berdasarkan bentuk pelayanannya, dimana Rumah Sakit dapat dibedakan menjadi Rumah Sakit Umum (RSU) dan Rumah Sakit Khusus (RSK). Rumah Sakit Umum adalah Rumah Sakit yang memberikan pelayanan kesehatan semua jenis penyakit dari yang bersifat dasar sampai dengan sub spesialisik. Rumah Sakit khusus adalah Rumah Sakit yang menyelenggarakan pelayanan kesehatan berdasarkan jenis penyakit tertentu atau disiplin ilmu seperti Rumah Sakit Jiwa (RSJ), Rumah Sakit Tuberkulosa Paru (RSTP), Rumah Sakit Mata (RSM).

Didalam Peraturan Menkes RI Tahun 1988, Rumah Sakit di Indonesia juga digolongkan berdasarkan dengan beban kerja dan fungsinya. Adapun penggolongan Rumah Sakit berdasarkan beban kerja dan fungsi adalah Rumah Sakit kelas A yang memiliki fasilitas dan kemampuan pelayanan medik spesialisik dan sub-spesialisik luas, Rumah Sakit kelas B yang memiliki fasilitas dan kemampuan pelayanan medik sekurang-kurangnya 11 spesialisik dan sub-spesialisik terbatas, Rumah Sakit kelas C yang memiliki fasilitas dan kemampuan pelayanan medik 4 spesialisik dasar, Rumah Sakit kelas D yang memiliki fasilitas dan kemampuan pelayanan medik dasar. Rumah Sakit pada umumnya

menyediakan berbagai jenis pelayanan. Suatu Rumah Sakit dikatakan memiliki fasilitas yang lengkap dan memadai apabila sudah menyediakan empat kelompok dasar pelayanan, yakni: (a) diagnosis dan pengobatan (rawat jalan, rawat darurat, laboratorium, dan rawat inap), (b) pencegahan (pemeriksaan kesehatan, konseling), (c) promosi kesehatan (dalam gedung, luar gedung), dan (d) pemulihan (rehabilitasi medik fisik dan jiwa).

Sejalan dengan amanat pasal 28H ayat (1) Undang-Undang Negara RI Tahun 1945 telah ditegaskan bahwa setiap orang berhak memperoleh pelayanan kesehatan kemudian dalam pasal 34 ayat (3) dinyatakan Negara bertanggung jawab atas penyediaan fasilitas pelayanan kesehatan dan fasilitas pelayanan umum yang layak. Begitu pula Indonesia sebagai suatu Negara yang sedang bergerak kearah kemajuan, maka sudah menjadi kewajiban Pemerintah untuk menyediakan jasa pelayanan kesehatan yang memadai bagi seluruh rakyatnya.

### **2.1.2. Karakteristik dan Fungsi Rumah Sakit**

Didalam buku yang berjudul *Kiat Mengelola Rumah Sakit* yang ditulis oleh Darmanto (1997) dinyatakan bahwa organisasi rumah sakit mempunyai sejumlah sifat yang serentak tidak dipunyai organisasi lain pada umumnya. Sifat dan karakteristik itu adalah sebagai berikut ini :

- 1) Sebagian besar tenaga kerja Rumah Sakit adalah tenaga professional.
- 2) Wewenang kepala Rumah Sakit berbeda dengan wewenang pimpinan perusahaan.
- 3) Tugas kelompok professional lebih banyak dibandingkan tugas kelompok manajerial.

- 4) Beban kerjanya tidak bisa diatur.
- 5) Jumlah pekerjaan dan sifat pekerjaan di unit kerja beragam.
- 6) Hampir semua kegiatannya bersifat urgent.
- 7) Pelayanan Rumah Sakit sifatnya sangat individualistik. Setiap pasien harus dipandang sebagai individu yang utuh, aspek fisik, aspek mental, aspek sosiokultural, dan aspek spiritual harus mendapat perhatian penuh. Pelayanan tidak bisa diberikan secara “kodian”
- 8) Tugas memberikan pelayanannya bersifat pribadi, pelayanan ini harus cepat dan tepat, kesalahan tidak bisa di tolerir.
- 9) Pelayanan berjalan terus-menerus 24 jam sehari.

Adapun fungsi Rumah Sakit yang dijabarkan pada Peraturan Menteri Kesehatan RI No. 159b/MenKes/Per/1998 adalah :

- 1) Menyediakan dan menyelenggarakan pelayanan medik, penunjang medik, rehabilitasi, pencegahan dan peningkatan kesehatan.
- 2) Menyediakan tempat pendidikan dan atau latihan tenaga medik dan paramedik.
- 3) Sebagai tempat penelitian dan pengembangan ilmu dan teknologi bidang kesehatan.

Berdasarkan paparan diatas maka dapat disimpulkan bahwa tugas utama dari Rumah Sakit adalah melaksanakan pelayanan kesehatan dengan mengutamakan kegiatan penyembuhan penderita dan pemulihan keadaan cacat badan dan jiwa yang dilaksanakan secara terpadu dengan upaya peningkatan dan pencegahan serta melaksanakan upaya rujukan.

## **2.2. Persalinan *Sectio Caesarea***

### **2.2.1. Definisi *Sectio Caesarea***

Terdapat berbagai macam definisi persalinan *Sectio Caesarea* dari berbagai ahli dibidang kesehatan dan kedokteran. Salah satu definisi *Sectio Caesarea* menurut Sarwono (2005:133) dalam bukunya yang berjudul *Ilmu Kebidanan* adalah suatu persalinan buatan, dimana janin dilahirkan melalui suatu insisi pada dinding perut dan dinding rahim dengan sayatan rahim dalam keadaan utuh serta berat janin diatas 500 gram.

Definisi lainnya dari Dewi Y (2007:1-2) dalam bukunya yang berjudul *Operasi Ceasear, Pengantar dari A – Z* , dinyatakan *Sectio Caesarea* atau bedah sesar adalah sebuah bentuk melahirkan anak dengan melakukan sebuah irisan pembedahan yang menembus abdomen seorang ibu (laparotomi) dan uterus (Hiskotomi) untuk mengeluarkan satu bayi atau lebih.

Dipandang dari dua definisi diatas, persalinan *Sectio Caesarea* pada intinya merupakan proses persalinan atau proses mengeluarkan bayi dengan melakukan tindakan medis berupa pembedahan pada rahim ibu sehingga bayi dapat dikeluarkan dengan utuh dan selamat.

### **2.2.2. Jenis-Jenis Persalinan *Sectio Caesarea***

Menurut Kasdu (2003:45) dalam bukunya yang berjudul *Operasi Caesar Masalah dan Solusinya*, disebutkan bahwa jenis sayatan yang digunakan pada persalinan *Caesar* adalah sayatan melintang. Sayatan melintang dilakukan dengan membedah bagian bawah rahim yang dimulai dari ujung atau pinggir selangkangan (*simphysis*) di atas batas rambut kemaluan sepanjang sekitar 10-

14cm. Keuntungan dari melakukan tindakan sayatan melintang ini adalah parut pada rahim menjadi kuat sehingga resiko menderita *rupture* uteri (robek rahim) dikemudian hari menjadi lebih kecil. Hal tersebut dikarenakan pada masa nifas, segmen bawah rahim tidak banyak mengalami kontraksi sehingga luka operasi dapat sembuh lebih sempurna.

Jenis persalinan *Caesar* lainnya juga dikemukakan oleh Dewi (2007:4) dalam bukunya yang berjudul *Operasi Caesar Pengantar dari A sampai Z*, bahwa sayatan yang digunakan dalam melakukan tindakan persalinan *Caesar* adalah sayatan memanjang atau yang biasa sering disebut juga dengan bedah *Caesar* klasik. Sayatan ini meliputi sebuah pengirisan memanjang dibagian tengah yang memberikan suatu ruang yang lebih besar untuk mengeluarkan bayi.

Dari paparan diatas, kedua jenis sayatan yang dilakukan pada tindakan *caesar* baik sayatan melintang maupun sayatan memanjang pada intinya dilakukan untuk mengeluarkan bayi dari rahim ibu dengan melakukan pembedahan pada perut ibu yang disesuaikan dengan kondisi janin dan ibu.

### **2.2.3. Prosedur Tindakan *Sectio Caesarea***

Prosedur tindakan persalinan *Sectio Caesarea* menurut Juditha (2009:90-91) dalam bukunya yang berjudul *Tips Praktis Bagi Wanita Hamil* terdapat tujuh langkah prosedur. Prosedur – prosedur dalam tindakan *Sectio Caesarea* tersebut, yakni :

#### 1) Izin Keluarga

Pihak rumah sakit memberikan surat yang harus ditanda tangani oleh keluarga, yang isinya izin pelaksanaan operasi.

## 2) Pembiusan

Pembiusan dilakukan dengan bius epidural atau spinal. Dengan cara ini ibu akan tetap sadar tetapi ibu tidak dapat melihat proses operasi karena terhalang tirai.

## 3) Disterilkan

Bagian perut yang akan dibedah, disterilkan sehingga diharapkan tidak ada bakteri yang masuk selama operasi.

## 4) Pemasangan Alat

Alat-alat pendukung seperti infus dan kateter dipasang. macam peralatan yang dipasang disesuaikan dengan kondisi ibu.

## 5) Pembedahan

Setelah semua siap, dokter akan melakukan sayatan demi sayatan sampai mencapai rahim dan kemudian selaput ketuban dipecahkan. Selanjutnya dokter akan mengangkat bayi berdasarkan letaknya.

## 6) Mengambil Plasenta

Setelah bayi lahir, selanjutnya dokter akan mengambil plasenta.

## 7) Menjahit

Langkah terakhir adalah menjahit sayatan selapis demi selapis sehingga tertutup semua.

## **2.3. Biaya**

### **2.3.1. Pengertian Biaya**

Definisi biaya menurut Mulyadi (2005:8-9) dalam bukunya yang berjudul *Akuntansi Biaya*, biaya adalah pengorbanan sumber ekonomis yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau kemungkinan akan terjadi untuk mencapai tujuan tertentu. Sedangkan definisi biaya yang lain menurut Munawir (2002:307) dalam bukunya yang berjudul *Akuntansi Keuangan dan Manajemen*, yang dimaksud dengan biaya adalah nilai kas atau setara kas yang dikorbankan untuk memperoleh barang dan jasa yang diperkirakan akan memberi manfaat saat ini atau masa depan pada organisasi atau pengorbanan yang terjadi dalam rangka untuk memperoleh barang atau jasa yang bermanfaat. Hansen dan Mowen (2005:12), dalam bukunya yang berjudul *Managerial Accounting*, mendefinisikan biaya adalah kas atau nilai ekuivalen kas yang dikorbankan untuk mendapatkan barang ataupun jasa yang diharapkan memberi manfaat saat ini atau dimasa depan.

Pada ketiga definisi tersebut maka dapat ditarik kesimpulan bahwa konsep biaya adalah pengorbanan sumber ekonomis yang diukur dengan satuan uang yang berwujud kas atau setara kas untuk memperoleh barang ataupun jasa yang dapat memberikan manfaat jangka pendek maupun jangka panjang bagi pengguna biaya tersebut. Pengguna biaya dapat berasal dari dalam perusahaan atau disebut pihak internal seperti pihak manajer, staf keuangan, dan juga berasal dari pihak luar perusahaan atau biasa disebut dengan pihak eksternal seperti pemerintah dan investor.



### 2.3.2. Klasifikasi Biaya

Dalam akuntansi dikenal istilah *different cost for different purposes* yang berarti biaya yang berbeda digunakan untuk kepentingan yang berbeda juga, sehingga pengklasifikasian biaya memiliki dasar yang berbeda-beda. Dikarenakan dasar yang berbeda-beda itu maka pengklasifikasian biaya juga harus disesuaikan pada tujuan atau kepentingan yang akan dicapai oleh pengguna informasi dengan harapan tujuan yang telah dicapai dapat memberikan informasi yang bermanfaat untuk pengambilan keputusan bagi pihak manajemen dalam pengelolaan perusahaan.

Didalam buku yang berjudul *Managerial Accounting* yang ditulis oleh Hansen dan Mowen (2007:72), biaya diklasifikasikan menjadi dua klasifikasi, yaitu berdasarkan pada perubahan jumlah produk dan berdasarkan fungsinya dalam proses produksi. Kedua klasifikasi ini bertujuan agar informasi dari biaya-biaya tersebut digunakan dengan benar dan tepat. Penjabaran dari dua klasifikasi tersebut adalah sebagai berikut :

#### 1. Berdasarkan pada perubahan jumlah produk (*Output*)

##### a. Biaya Tetap (*fixed Cost*)

Biaya tetap biaya yang secara relative tidak dipengaruhi oleh jumlah produksi (*output*) yang dihasilkan, Misalnya: Gaji pegawai, biaya gedung.

##### b. Biaya Variabel (*Variabel Cost*)

Biaya variabel adalah biaya yang nilainya dipengaruhi oleh banyaknya output (produksi). Pada umumnya besar volume produksi sudah direncanakan secara rutin. Oleh sebab itu biaya variabel sering juga disebut

sebagai biaya rutin. Contohnya adalah biaya obat, biaya alat, biaya bahan habis pakai dimana besarnya akan berbeda jika pasien sedikit dibandingkan pasien yang banyak.

c. Biaya Semi Variabel (*Semi Variable Cost*)

Biaya semi variabel adalah biaya yang mengandung biaya tetap, tetapi juga mengandung biaya tidak tetap. Contohnya adalah biaya insentif penerimaan selain gaji yang besar kecilnya tergantung pada banyak sedikitnya jumlah pelayanan yang diberikan.

d. Biaya Total (*Total Cost*)

Biaya total adalah jumlah dari biaya tetap (*fixed cost*) dan variabel (*variable cost*) atau ( $Total Cost = Fixed Cost + Variable Cost$ ).

2. Berdasarkan Fungsinya dalam Proses Produksi

a. Biaya Langsung

Biaya langsung adalah biaya yang berkaitan langsung dengan pelayanan atau biaya yang ditetapkan pada unit-unit yang berkaitan dengan pelayanan (unit produksi). Contoh biaya langsung pada pelayanan kesehatan adalah biaya yang dikeluarkan pada pelayanan rawat jalan, rawat inap, ICU.

b. Biaya Tidak Langsung

Biaya tidak langsung adalah biaya yang digunakan secara tidak langsung demi kelancaran proses produksi (pelayanan). Contoh dari biaya tidak langsung antara lain adalah biaya alat tulis, administrasi, transportasi.

### 2.3.3. Pusat Biaya

Menurut Supriyono (2001:25) didalam bukunya yang berjudul *Akuntansi Manajemen*, didefinisikan bahwa pusat biaya adalah suatu pusat pertanggung jawaban atas suatu unit organisasi dalam suatu organisasi yang prestasi manajernya dinilai atas dasar biaya dalam pusat pertanggung jawaban yang dipimpinnya. Pusat biaya dibagi dalam 2 (dua) bagian:

1) Pusat Biaya Penunjang

Pusat biaya penunjang merupakan unit-unit yang tidak langsung menghasilkan produk rumah sakit, seperti: unit pimpinan (direksi), tata usaha, unit pemeliharaan, laundry, unit gizi dan lain sebagainya.

2) Pusat Biaya Produksi

Pusat biaya produksi merupakan unit dimana produk (pelayanan) rumah sakit langsung diterima oleh konsumen (pasien) sehingga hasilnya merupakan pendapatan rumah sakit, seperti laboratorium, radiologi, radiologi, poliklinik rawat jalan, unit gawat darurat, unit rawat inap, unit pelayanan persalinan, dan sebagainya.

Definisi lainnya juga diungkapkan oleh Kinney dan Riborn (2011:160) dalam buku yang berjudul *Akuntansi Biaya Dasar dan Perkembangan* bahwa pusat biaya adalah unit organisasi di mana manajer hanya memiliki wewenang untuk mengadakan biaya dan secara khusus dievaluasi berdasarkan seberapa baik biaya tersebut terkendali, dan pusat biaya itu sendiri biasanya mencakup departemen layanan dan administratif atau pendukung.

Dari dua definisi yang sudah dipaparkan diatas, tidak ada perbedaan yang signifikan mengenai konsep pusat biaya. Pada intinya, konsep dari pusat biaya adalah pertanggung jawaban manajer terhadap pengendalian biaya atas suatu unit organisasi dimana keberhasilan manajer diukur berdasarkan seberapa baik ia mampu mengendalikan biayanya.

## **2.4. Penelusuran dan Penentuan Biaya Satuan (*Unit Cost*)**

### **2.4.1. Penelusuran Biaya Rumah Sakit**

Penelusuran biaya adalah salah satu faktor penentu keberhasilan dalam pengukuran biaya. Semakin baik kemampuan untuk menelusuri suatu biaya maka akan menentukan seberapa objektif dan akurat ukuran biaya yang dihasilkan. Akurat yang dimaksud dalam hal ini adalah harus dilakukan secara wajar dan logis terhadap penggunaan metode pembebanan biaya. Hasil dari pengukuran biaya tersebut kemudian digunakan oleh pihak pengambil keputusan sebagai dasar untuk membuat prediksi dan keputusan bagi perusahaan yang dijalankan.

Proses penelusuran dan penentuan biaya yang ada dalam bidang ilmu akuntansi memiliki istilah yang berbeda dengan bidang ilmu kesehatan. Dalam bidang ilmu kesehatan, proses tersebut lebih dikenal dengan analisis biaya. Analisis biaya rumah sakit pada intinya merupakan suatu kegiatan menghitung biaya Rumah Sakit untuk berbagai jenis pelayanan yang ditawarkan, baik secara total maupun per unit atau per pasien dengan cara menghitung seluruh biaya pada seluruh unit dan mendistribusikannya ke unit-unit produksi yang kemudian dibayar oleh pasien.

Sama dengan halnya penelusuran dan penentuan biaya di bidang ilmu akuntansi, analisis biaya yang dilakukan pada Rumah Sakit juga memiliki berbagai tujuan. Adapun tujuan analisis biaya yang dilakukan Rumah Sakit menurut Ade Fatma Lubis (2009:97) dalam bukunya yang berjudul *Ekonomi Kesehatan* antara lain adalah untuk mendapatkan gambaran mengenai unit atau bagian yang merupakan pusat biaya serta pendapatan serta melihat gambaran biaya pada unit tersebut yang meliputi biaya tetap dan biaya variabel yang pada akhirnya akan menggambarkan pendapatan rumah sakit. Dengan melakukan analisis biaya ini, maka akan diperoleh :

- 1) Informasi untuk kebijakan tarif dan subsidi.
- 2) Dasar pertimbangan dalam negosiasi dengan pihak-pihak yang akan mengadakan kontrak dengan menggunakan jasa rumah sakit.
- 3) Informasi untuk kebijaksanaan pengendalian biaya
- 4) Pertanggungjawaban tentang efektifitas biaya kepada pihak yang berkepentingan.
- 5) Dasar untuk perencanaan anggaran yang akan datang.

#### **2.4.2. Metode Penelusuran Biaya**

Dalam buku berjudul *Akuntansi Manajerial* yang ditulis oleh Hansen dan Mowen (2009:50), penelusuran (*tracing*) dideskripsikan dengan pembebanan aktual biaya pada objek biaya dengan menggunakan ukuran yang dapat diamati atas sumber daya yang dikonsumsi oleh objek biaya. Oleh karenanya, hubungan antara biaya dan objek biaya harus diperjelas guna membantu meningkatkan keakuratan dalam pembebanan biaya. Pada buku yang sama, Hansen dan Mowen

dalam kaitannya dengan objek biaya membagi biaya menjadi dua kategori yakni biaya langsung dan biaya tidak langsung. Biaya langsung (*direct cost*) didefinisikan sebagai biaya yang dapat ditelusuri dengan mudah dan akurat sebagai objek biaya, sedangkan biaya tidak langsung (*indirect cost*) didefinisikan sebagai biaya yang tidak dapat ditelusuri dengan mudah dan akurat sebagai objek biaya.

Dalam melakukan pembebanan biaya diperlukan metode yang tepat untuk menelusuri biaya yang digunakan oleh objek biaya agar biaya dapat dibebankan secara akurat ke dalam objek biaya tersebut. Dalam buku *Akuntansi Manajerial* yang ditulis Hansen dan Mowen (2009:50), terdapat dua metode yang dapat digunakan untuk melakukan penelusuran biaya pada objek biaya yakni, metode penelusuran langsung (*direct tracing*) dan penelusuran penggerak (*driver tracing*). Penelusuran langsung (*direct tracing*) didefinisikan sebagai suatu proses pengidentifikasian dan pembebanan biaya yang berkaitan secara khusus dan fisik dengan suatu objek, sedangkan penelusuran penggerak (*driver tracing*) adalah penggunaan penggerak untuk membebankan biaya pada objek biaya.

Kedua metode tersebut, baik metode penelusuran langsung maupun penggerak, proses penelusuran biaya dapat diterapkan dengan mudah pada biaya langsung (*direct cost*), namun untuk jenis biaya tidak langsung (*indirect cost*), memerlukan metode khusus dalam proses penelusuran biayanya. Metode yang digunakan untuk proses penelusuran biaya pada biaya tidak langsung (*indirect cost*) disebut dengan metode alokasi dimana pengalokasian biaya tidak langsung didasarkan pada kemudahan atau beberapa asumsi yang berhubungan. Penentuan

biaya di Rumah Sakit melibatkan kedua komponen biaya yaitu biaya langsung dan biaya tidak langsung, sehingga proses alokasi yang tepat sangat dibutuhkan dalam perhitungan biaya pada Rumah Sakit.

#### 2.4.3 Metode Alokasi Biaya

Metode alokasi biaya digunakan untuk proses penelusuran biaya pada biaya tidak langsung (*indirect cost*) dimana metode ini muncul karena adanya biaya-biaya yang tidak mudah ditelusuri secara langsung, atau biasa disebut dengan biaya bersama (*common cost*). Biaya bersama merupakan jenis biaya yang memberikan manfaat bersama ketika sumber daya yang sama digunakan untuk menghasilkan lebih dari satu produk atau jasa.

Metode alokasi ini juga sering digunakan dalam proses penentuan biaya yang melibatkan lebih dari dua departemen, baik departemen produksi maupun departemen pendukung. Dalam buku yang ditulis oleh Hansen dan Mowen (2009:364) yang berjudul *Akuntansi Manajerial*, departemen produksi adalah departemen yang bertanggung jawab pada pembuatan produk atau jasa yang dijual kepada pelanggan, sedangkan departemen pendukung adalah departemen yang menyediakan pelayanan pendukung yang diperlukan oleh departemen produksi, serta berkontribusi secara tidak langsung terhadap produksi produk, tetapi tidak mengubah bentuk rakitan ataupun sifat dari bahan baku. Departemen pendukung dikenal juga dengan departemen jasa (*service department*).

Terdapat berbagai jenis metode yang dapat digunakan dalam proses alokasi. Beberapa metode alokasi tersebut antara lain adalah metode langsung (*directmethod*), metode alokasi bertahap (*step method*), dan metode simultan

(*simultaneous method*). Penjabaran dari metode-metode tersebut adalah sebagai berikut:

1) Metode Langsung (*Direct Method*)

Metode ini adalah metode yang paling sederhana pelaksanaan perhitungannya. Raiborn dan Kinney (2011:165) dalam bukunya *Akuntansi Biaya* mendefinisikan metode langsung sebagai proses pengalokasian biaya departemen pendukung hanya pada area yang beroperasi. Definisi serupa juga diungkapkan oleh Hansen dan Mowen (2009:376) dalam bukunya *Akuntansi Manajerial* menyatakan bahwa metode langsung merupakan suatu proses pengalokasian biaya departemen pendukung hanya ke departemen produksi. Definisi lain yang tidak jauh berbeda juga diungkapkan oleh William K. Carter (2009:485) dalam bukunya yang berjudul *Akuntansi Biaya*, metode langsung merupakan proses alokasi biaya departemen jasa hanya ke departemen produksi saja.

Berdasarkan paparan diatas, dapat ditarik kesimpulan bahwa konsep metode langsung pada intinya adalah pengalokasian biaya departemen pendukung atau departemen jasa hanya ke departemen produksi saja. Metode langsung seperti ini dalam bidang ilmu kesehatan disebut juga dengan metode *simple distribution*. Metode *simple distribution* secara garis besar merupakan proses distribusi biaya-biaya yang dikeluarkan dipusat biaya penunjang, langsung ke berbagai pusat biaya produksi. Distribusi ini dilakukan satu persatu dari masing-masing pusat biaya penunjang. Tujuan distribusi dari suatu unit penunjang tertentu adalah unit-unit produksi yang relevan, yaitu yang secara fungsional diketahui mendapat dukungan dari unit-unit penunjang tertentu tersebut.



Kelebihan dari cara ini adalah kesederhanaannya sehingga mudah dilakukan. Namun kelemahannya adalah asumsi dukungan fungsional hanya terjadi antara unit penunjang dan unit produksi, sedangkan dalam praktek diketahui bahwa antara sesama unit penunjang bisa juga terjadi transfer jasa.

## 2) Metode Bertahap (*Step Method*)

Penggunaan metode bertahap, terlebih dahulu harus diputuskan urutan tertentu untuk mendistribusikan biaya departemen jasa atau departemen pendukung, karena urutan yang berbeda akan memberikan hasil yang berbeda. William K. Carter (2009:486) dalam bukunya yang berjudul *Akuntansi Biaya*, menyebut metode bertahap sebagai metode bertingkat atau metode sekuensial, dimana pendistribusian biaya dilakukan dari departemen jasa berdasarkan urutan tertentu, yaitu urutan yang ditetapkan oleh departemen. Sekali biaya telah didistribusikan dari suatu departemen jasa, tidak ada biaya departemen jasa lain yang dibebankan kembali ke departemen tersebut dalam langkah selanjutnya. Biaya departemen jasa biasanya didistribusikan sesuai dengan urutan yang didasarkan pada jumlah jasa yang diberikan dan diterima. Salah satu pendekatan yang dapat digunakan adalah memulai dari departemen yang paling banyak melayani departemen lain dan paling sedikit menggunakan jasa departemen lain.

Hal yang serupa juga diungkapkan oleh Raiborn dan Kinney (2011:166) dalam bukunya yang berjudul *Akuntansi Biaya Dasar dan Perkembangan*, bahwa metode bertahap dilakukan dengan cara mengurutkan jumlah jasa yang diberikan oleh setiap departemen pendukung ke area-area pendukung lain. Dalam metode bertahap ini, pengurutan berbasis manfaat harus ditentukan. Pengurutan

berdasarkan manfaat dimulai dengan memberikan sebagian besar jasa ke semua area-area pendukung dan diakhiri dengan memberikan jasa yang paling sedikit ke area-area pendukung lainnya. Kemudian biaya departemen pendukung dialokasikan berdasarkan pengurutan tersebut hingga semua biaya dialokasikan ke area-area yang beroperasi.

Konsep yang sama juga dikemukakan oleh Hansen dan Mowen (2009:378) dalam bukunya yang berjudul *Akuntansi Manajerial*, beliau menyatakan bahwa metode bertahap atau alokasi berurutan dilakukan dengan cara menurun, mengikuti prosedur *ranking* yang telah ditetapkan terlebih dahulu. Urutannya ditentukan dengan *me-ranking* departemen pendukung sesuai urutan jumlah pelayanan yang diberikan dari urutan terbanyak hingga paling sedikit. Berdasarkan ketiga definisi menurut para ahli maka dapat ditarik kesimpulan bahwa pada dasarnya metode bertahap dilakukan dengan mengurutkan distribusi jumlah jasa yang diberikan paling besar ke semua area pendukung lainnya yang diakhiri dengan distribusi jasa paling sedikit ke area pendukung lainnya. Keunggulan dari metode bertahap dibandingkan dengan metode langsung adalah pada metode bertahap mengakui secara parsial jasa yang diberikan oleh suatu departemen jasa ke departemen jasa lain. Sebaliknya, metode langsung mengabaikan hubungan timbal balik tersebut.

Alokasi metode bertahap (*step method*) dalam bidang ilmu kesehatan lebih dikenal dengan *Step Down Method* atau distribusi anak tangga. *Step Down Method* ini dikembangkan untuk mengatasi kelemahan dari metode sebelumnya atau disebut juga dengan metode *simple distribution*. Dalam metode ini dilakukan

distribusi biaya unit penunjang lain dan unit produksi. Caranya adalah distribusi biaya dilakukan secara berturut-turut, dimulai dengan unit penunjang yang biasanya terbesar. Biaya unit penunjang tersebut didistribusikan ke unit-unit lain (penunjang dan produksi yang relevan). Kemudian dilanjutkan dengan distribusi biaya dari unit penunjang lain yang biasanya nomor dua terbesar. Proses tersebut dilakukan sampai semua biaya dari unit penunjang habis didistribusikan ke unit produksi. Dalam metode ini, biaya yang didistribusikan dari unit penunjang kedua, ketiga, keempat dan seterusnya mengandung dua elemen biaya, yaitu biaya asli unit penunjang yang bersangkutan ditambah dengan biaya yang diterima dari unit penunjang lainnya. Kelebihan dari metode ini adalah sudah dilakukan distribusi dari unit penunjang ke unit penunjang lain. Namun, distribusi ini sebetulnya belum sempurna karena distribusi ini hanya terjadi satu pihak. Padahal pada kenyataannya bisa terjadi adanya hubungan timbal balik.

Metode *Step Down* mengalami berbagai perkembangan dan kemudian diperbaharui menjadi metode baru yang dikenal dengan metode distribusi ganda (*Double Distribution Method*). Dalam jurnalnya yang berjudul *Analisis Biaya Unit Pelayanan Otopsi dengan Metode Distribusi Ganda*, Nilly Sulistyorini (2012) mengungkapkan bahwa secara garis besar metode ini hampir sama dengan metode *Step Down*, perbedaannya hanya terletak pada cara alokasi biaya yang dilakukan dalam dua tahapan. Tahap pertama dengan melakukan distribusi yang dikeluarkan dari unit penunjang ke unit penunjang lain dan unit produksi, sehingga sebagian biaya unit penunjang sudah didistribusikan ke unit produksi tetapi sebagian masih berada di unit penunjang, yang berarti ada biaya yang

tertinggal di unit penunjang yaitu biaya yang diterima dari unit penunjang lain. Biaya yang masih berada di unit penunjang inilah yang dalam tahapan selanjutnya akan didistribusikan ke unit produksi, sehingga tidak ada lagi biaya yang tersisa di unit penunjang. Karena metode ini dilakukan dua kali tahapan dalam mendistribusikan biayanya, maka metode ini disebut metode distribusi ganda (*Double Distribution Method*). Kelebihan dari metode ini adalah sudah dilakukan distribusi dari unit penunjang ke unit penunjang lain serta sudah terjadi hubungan timbal balik antara unit penunjang ke unit penunjang lain secara fungsional.

### 3) Metode Simultan (*Simultaneous Method*)

Metode simultan sering disebut juga dengan alokasi metode aljabar (*Algebraic Method*) atau dikenal juga dengan metode alokasi timbal balik (*Reciprocal Method*). Hansen dan Mowen (2009:381) dalam bukunya yang berjudul *Akuntansi Manajerial* menyebut metode ini dengan metode timbal balik (*Reciprocal Method*). Metode alokasi timbal balik mengakui semua interaksi antar departemen pendukung. Dalam metode ini pemakaian suatu departemen pendukung oleh departemen menentukan biaya total tiap departemen pendukung, dimana biaya total tersebut mencerminkan interaksi antar departemen pendukung.

Sedangkan menurut William K. Carter (2009:488) mengungkapkan metode simultan atau juga disebut dengan metode aljabar, mempertimbangkan secara lengkap hubungan timbal balik antar semua departemen jasa. Hal serupa juga dikemukakan oleh Raiborn dan Kinney (2009:169), yang menyebut metode ini dengan sebutan metode aljabar. Metode aljabar didefinisikan sebagai metode

yang mengakui semua hubungan timbale balik antara departemen dan tidak ada keputusan yang harus dibuat mengenai urutan pesanan departemen pendukung.

Dalam bidang ilmu kesehatan, metode ini dikenal dengan sebutan *Multiple Distribution Method*. Seperti yang dikemukakan oleh Nilly Sulistyorini (2012) dalam jurnalnya yang berjudul *Analisis Biaya Unit Pelayanan Otopsi dengan Metode Distribusi Ganda* diungkapkan bahwa dalam bidang ilmu kesehatan, metode ini disebut dengan *Multiple Distribution Method*. Dalam metode ini, distribusi biaya dilakukan secara lengkap yaitu antara sesama unit penunjang, dari unit penunjang ke unit produksi, dan antara sesama unit produksi yang memiliki hubungan fungsional. Dapat dikatakan bahwa *multiple distribution method* pada dasarnya adalah *simple distribution method* ditambah dengan alokasi antara sesama unit produksi. Hasil akhir distribusi biaya ini adalah pembagian habis biaya di unit penunjang ke berbagai unit produksi. Maka disetiap unit produksi, terhitung biaya total yang terdiri dari biaya yang digunakan langsung di unit produksi tersebut dan biaya tidak langsung yang didistribusikan kepada unit produksi bersangkutan.

#### **2.4.4. Langkah-Langkah Perhitungan Biaya Satuan**

Menurut Ade Fatma Lubis (2009:99) dalam bukunya yang berjudul *Ekonomi Kesehatan*, agar analisis biaya di suatu rumah sakit dapat dilakukan dengan baik dan dikerjakan dengan efisien, diperlukan langkah-langkah sebagai berikut ini:

#### 1) Penentuan Pusat Biaya

Pusat biaya adalah unit yang menyerap biaya rumah sakit. Seluruh bagian rumah sakit harus dibagi habis ke dalam berbagai pusat biaya. Secara garis besar, pusat biaya rumah sakit dibagi menjadi pusat biaya penunjang, dimana biaya-biaya tidak langsung terpakai, dan pusat biaya produksi dimana biaya-biaya langsung terpakai.

#### 2) Pengumpulan Data Biaya

Data biaya dikumpulkan dari semua sumber yang ada, baik dari laporan keuangan maupun perincian biaya di setiap pusat biaya. Data biaya meliputi data biaya investasi, yang dikur dengan membuat daftar semua investasi rumah sakit, termasuk gedung serta mencatat harga pengadaannya, waktu pembelian dan masa pakainya. Kemudian data biaya operasional meliputi obat dan bahan medis, bahan habis pakai, bahan makanan, binatu dan biaya operasional lainnya. Keberhasilan pengumpulan data yang dilaksanakan di rumah sakit tersebut.

#### 3) Perhitungan Biaya Asli

Kumpulkan data dari setiap pusat biaya rumah sakit sebagai dasar distribusinya. Misalnya adalah luas lantai, jumlah personil, jumlah output (pelayanan/tindakan/hari rawat.)

#### 4) Pendistribusian Biaya

Biaya asli disetiap unit penunjang dipindahkan ke setiap unit produksi yang terkait. Pada dasarnya unit penunjang akan memindahkan biaya aslinya secara berbeda jumlahnya ke unit produksi terkait. Apabila seluruh biaya asli

unit penunjang telah dipindahkan ke unit produksi terkait, maka tidak ada lagi biaya tersisa di satu unit penunjang.

Dua langkah penting dalam melakukan pendistribusian biaya, yaitu :

- a. Melakukan identifikasi hubungan/kaitan antar unit penunjang dan unit produksi.
- b. Menentukan ukuran dasar alokasi yang akan digunakan, artinya kalau ingin mengalokasikan biaya dari bagian administrasi ke unit lainnya, maka tentukan dahulu ukuran dasar yang akan dipakai, dalam hal ini biasanya jumlah pegawai. Contoh acuan untuk dasar alokasi dari unit penunjang adalah sebagai berikut :
  1. Administrasi : Jumlah pegawai
  2. Laundry : Jumlah potongan pakaian/kg cucian
  3. Kebersihan : Jumlah meter persegi luas lantai dan lain-lain

Ukuran dasar alokasi dari unit penunjang biasanya dapat ditentukan dan disepakati bersama dengan pihak rumah sakit. Salah satu metode yang digunakan dalam melakukan distribusi biaya ada Double Distribution Method (Metode Distribusi Ganda), yaitu metode pengalokasian biaya pada pusat biaya penunjang dan di distribusikan kepada pusat biaya produksi melalui dua kali pentahapan, yaitu :

1. Tahap I : Distribusi kepada semua biaya penunjang dan pusat biaya produksi
  2. Tahap II : Distribusi kepada pusat biaya produksi.
- 5) Perhitungan biaya total tiap unit produksi setelah dilakukan distribusi akhir.

6) Perhitungan biaya satuan (unit cost) unit-unit produksi

#### 2.4.5. Manfaat Perhitungan Biaya Satuan

Secara umum manfaat dari perhitungan biaya satuan yang diungkapkan oleh Ade Fatma Lubis (2009:98) dalam bukunya yang berjudul *Ekonomi Kesehatan* antara lain adalah:

1) *Pricing.*

Informasi biaya satuan sangat penting dalam penentuan kebijaksanaan tariff rumah sakit. Dengan diketahuinya biaya satuan (*Unit Cost*), dapat diketahui apakah tariff sekarang merugi atau menguntungkan. Dan juga dapat diketahui berapa besar subsidi yang dapat diberikan pada unit pelayanan tersebut.

2) *Budgeting/Planning*

Informasi jumlah biaya (*total cost*) dari suatu unit produksi dan biaya satuan (*unit cost*) dari tiap-tiap *output* rumah sakit sangat penting untuk alokasi anggaran dan untuk perencanaan anggaran.

3) *Budgetary Control*

Hasil analisis biaya dapat dimanfaatkan untuk memonitor dan mengendalikan kegiatan operasional rumah sakit. Misalnya mengidentifikasi pusat-pusat biaya yang strategis dalam upaya efisiensi rumah sakit.

4) *Evaluasi dan Pertanggungjawaban*

Analisis biaya bermanfaat untuk menilai performa kinerja keuangan rumah sakit secara keseluruhan, sekaligus sebagai pertanggung jawaban kepada pihak-pihak berkepentingan.