

Penentuan Tarif Pelayanan Gigi dan Mulut dengan Metode ABC pada Poli Gigi Umum RSGM UNIMUS

Dwi Windu Kinanti Arti, Muhammad Hoesin Dwi Saputra

Fakultas Kedokteran Gigi, Universitas Muhammadiyah Semarang, Indonesia

Abstract: Background: The existence of Faculty of Dentistry has contributed to the establishment of the dental and oral hospital. A faculty of dentistry must have a dental and oral hospital as an effort to improve the quality of dentists and general patient care. Activity based costing is an accounting information system that identifies various activities done by an organization and calculates the costs of a product based on the activities required to produce, implement, and distribute it. The objective of the present study was to determine and realize dental and oral service costs using the ABC method at the general dental polyclinic of Unimus dental hospital. **Method:** This research is a qualitative descriptive case study design with open end method in form of Focus Group Discussion (FGD) with the director and management of Unimus dental hospital. **Result:** Based on the calculation of the cost for services at the general dental polyclinic of Unimus dental hospital with Activity Based Costing, it can be concluded that the highest cost is Rp. 1,202,809 for the service of Odontectomy M3 Class I A, and the lowest cost is Rp. 106,670 for Anamnesis / consultation without any action. The range is a result of discrepancies in the disposable items used in each of the action or service. **Conclusion:** The tariff has been concluded through Focus Group Discussion (FGD) with the director and management of Unimus dental hospital with accordance to the policy that 30% is allocated for medical service cost and 30% is apportioned for profit as the management expects.

Keywords: Activity Based Costing (ABC); Focus Group Discussion (FGD); General dental polyclinic

PENDAHULUAN

Keberadaan Fakultas Kedokteran Gigi turut berperan terhadap pembangunan Rumah Sakit Gigi dan Mulut Pendidikan. Setiap Fakultas Kedokteran Gigi harus memiliki Rumah Sakit Gigi dan Mulut (RSGM) dalam upaya untuk meningkatkan kualitas dokter gigi dan pelayanan kepada masyarakat umum. Uraian tersebut ditetapkan berdasarkan Keputusan Menteri Kesehatan Republik Indonesia Nomor HK.00.05.1.4.2.492.A Tahun 2002 tentang Pemberian Izin Sementara Pendirian Rumah Sakit Gigi dan Mulut sebagai lahan pendidikan di Fakultas Kedokteran Gigi. RSGM Pendidikan selain menyelenggarakan pelayanan kesehatan gigi dan mulut, juga digunakan sebagai sarana pembelajaran, pendidikan dan penelitian bagi mahasiswa profesi kedokteran gigi.^{5,8}

Penentuan tarif pelayanan rumah sakit selama ini masih menggunakan metode konvensional. Metode konvensional tidak mencerminkan aktivitas yang spesifik, kendala utama metode konvensional adalah penentuan tarif didasarkan pada volume *output*, mengingat *output* rumah sakit yang tidak berujud, seperti kecepatan pelayanan jasa, kualitas informasi, serta pemberian kepuasan layanan terhadap pasien dengan volume dan kompleksitas pelayanan, penanganan, perawatan, serta fasilitas yang berbeda beda serta sebagian besar biaya yang terjadi adalah biaya *overhead*, maka sistem penentuan tarif konvensional akan menghasilkan tarif yang tidak akurat. Tarif pelayanan yang tidak akurat akan memberikan informasi biaya yang terdistorsi yaitu *undercosting* atau *overcosting* yang mengakibatkan kesalahan pengambilan keputusan dan kelangsungan organisasi.²

Activity based costing adalah sebuah sistem informasi akuntansi yang mengidentifikasi bermacam-macam aktivitas yang dikerjakan di dalam suatu organisasi dan mengumpulkan biaya yang melekat pada produk berdasarkan aktivitas yang dikerjakan untuk memproduksi, menjalankan, dan mendistribusikan atau menunjang produk yang bersangkutan. *Activity Based Costing* dinilai dapat menghasilkan tarif yang tepat karena dalam pembebanan biaya pada metode *Activity Based Costing* menggunakan banyak *cost driver*.^{1,7}

RSGM memiliki berbagai poli pelayanan yang dibagi menjadi poli gigi umum dan poli gigi spesialis. Poli gigi spesialis terdiri dari poli spesialis ortodonti, poli spesialis pedodonti, poli spesialis prostodonti, poli spesialis bedah mulut, poli spesialis konservasi, poli spesialis periodonti, dan poli spesialis penyakit mulut.⁸ Poli gigi umum merupakan salah satu poli yang baru didirikan oleh RSGM Unimus. Keberadaannya yang masih baru membutuhkan perhitungan tarif pelayanan yang tepat dan terjangkau tanpa mengesampingkan kualitas. Penelitian ini bertujuan untuk menentukan tarif pelayanan gigi dan mulut dengan metode ABC pada poli gigi umum RSGM Unimus.

METODE

Penelitian ini telah mendapatkan izin kelaikan penelitian dari komisi etik fakultas kedokteran universitas muhammadiyah semarang dengan No. 044/EC/FK/2019 pada tanggal 15 Mei 2019. Jenis penelitian yang digunakan adalah deskriptif kualitatif dengan rancangan penelitian studi kasus dilakukan *open end method* berupa *Focus Group Discussion (FGD)*. Subjek pada penelitian ini adalah pihak Manajemen, koordinator Perawat Gigi dan bagian pengadaan alat dan bahan medis RSGM Unimus dengan menggunakan wawancara *open end method*.

Penelitian ini dilakukan di Rumah Sakit Gigi dan Mulut Universitas Muhammadiyah Semarang pada bulan Juni – Juli 2019. Data yang didapatkan dalam penelitian ini yaitu data primer dan data sekunder. Data primer didapatkan melalui langkah perhitungan metode ABC yang kemudian dilakukan FGD. Sedangkan, data sekunder didapatkan melalui dokumentasi dan wawancara langsung dengan subjek penelitian.

Data diolah menggunakan program *Microsoft Excel 2010* dan dianalisis menggunakan langkah-langkah metode ABC, antara lain :

1. Mengumpulkan seluruh komponen biaya pelaksanaan pada poli gigi umum RSGM Unimus.
2. Mengidentifikasi biaya seluruh aktivitas
3. Mengidentifikasi *cost driver*.
4. Menentukan tarif per unit *cost driver*, dengan rumus:

$$\text{Tarif per unit } \textit{cost driver} = \frac{\text{jumlah aktivitas}}{\textit{cost driver}}$$

5. Pembebanan biaya aktivitas ke masing-masing produk yang menggunakan *cost driver*.
BOP yang dibebankan = tarif per unit *cost driver* x *cost driver*
6. Menghitung *unit cost* dengan menjumlah seluruh biaya per aktivitas.
7. Melakukan *Focus Group Discussion* dengan pimpinan dan pihak manajemen RSGM untuk memperoleh masukan perihal biaya yang sudah dihitung.
8. Melakukan analisis kembali terhadap perhitungan berdasarkan hasil FGD dan perhitungan metode ABC

Setelah dilakukan perhitungan kemudian melakukan *Focus Group Discussion* dengan pimpinan RSGM dan pihak manajemen untuk memperoleh masukan perihal biaya yang sudah dihitung. Tarif hasil FGD dianalisis kembali berdasarkan hasil FGD dan perhitungan metode ABC.

HASIL DAN PEMBAHASAN

1. Identifikasi aktivitas

Aktivitas yang terdapat di poli gigi umum berdasarkan hasil wawancara dan observasi di RSGM Unimus. Aktivitas ini merupakan keseluruhan biaya langsung maupun tidak langsung antara lain :

Tabel 1. Aktivitas pada Poli Gigi Umum RSGM Unimus

Aktivitas	Jumlah Total Biaya
Perawatan gedung	Rp. 60.000.000
Perawatan fasilitas (<i>Genset, Dental Unit, & kompresor</i>)	Rp. 60.000.000
<i>Maintenance AC</i>	Rp. 750.000
ATK (+rekam medis)	Rp. 21.600.000
Listrik	Rp. 84.000.000
Air	Rp. 8.400.000
Penyusutan kompresor	Rp. 31.140.000
Penyusutan <i>Dental Unit</i>	Rp. 19.800.000
AC	Rp. 4.000.000
Kursi konsultasi dokter-pasien	Rp. 10.000.000
Kebersihan	Rp.120.000.000
Keamanan (2 orang)	Rp. 78.600.000
Gaji Tenaga Non Medis (1 orang)	Rp. 22.200.000
Gaji 2 Perawat	Rp. 44.400.000
Gaji Dokter Gigi	Rp. 60.000.000
Alat dan Bahan Habis Pakai per Tindakan	
TOTAL	Rp. 856.950.000

2. Penggolongan cost driver

Setelah aktivitas-aktivitas diklasifikasi sesuai dengan kategorinya, maka langkah selanjutnya adalah mengidentifikasi cost driver dari setiap biaya aktivitas. Pengidentifikasian ini dimaksudkan untuk penentuan kelompok aktivitas dan tarif per unit cost driver. Aktivitas-aktivitas yang ada di poli gigi umum RSGM Unimus menggunakan cost driver sebagai berikut

Tabel 2. *Cost Driver* dari Aktivitas

Aktivitas	Cost Driver	
	Satuan	Banyaknya Satuan
Perawatan gedung	Luas Bangunan	4300
Perawatan fasilitas (Genset, <i>Dental Unit</i> , & kompresor)	Jumlah Pasien	4608
<i>Maintenance AC</i>	Jumlah Hari Kerja	288
ATK (+rekam medis)	Jumlah Pasien	4608
Listrik	Jumlah Pasien	4608
Air	Jumlah Pasien	4608
Penyusutan kompresor	Jumlah Pasien	4608
Penyusutan <i>Dental Unit</i>	Jumlah Pasien	4608
AC	Jumlah Hari Kerja	288
Kursi konsultasi dokter-pasien	Jumlah Pasien	4608
Kebersihan	Luas Bangunan	4300
Keamanan (2 orang)	Jumlah Hari Kerja	288
Gaji Tenaga Non Medis (1 orang)	Jumlah Pasien	4608
Gaji Perawat (2)	Jumlah Pasien	4608
Gaji Dokter	Jumlah Pasien	4608

Aktivitas perawatan gedung dan kebersihan menggunakan cost driver luas bangunan RSGM Unimus sebesar 4300m². Aktivitas maintenance AC, AC, dan keamanan menggunakan cost driver jumlah hari kerja 288 hari dalam 1 tahun. Aktivitas perawatan fasilitas, ATK, listrik, air, penyusutan kompresor, penyusutan dental unit, kursi konsultasi, gaji tenaga non medis, gaji perawat, dan gaji dokter menggunakan cost driver jumlah pasien yang merupakan asumsi dari pihak manajemen RSGM Unimus, dikarenakan belum adanya data yang secara tepat menggambarkan jumlah pasien pada poli gigi umum RSGM Unimus. Jika asumsi pasien dalam sehari berjumlah 16 untuk 3 shift dengan jumlah hari kerja 6 hari, didapatkan total asumsi pasien pada poli gigi umum RSGM Unimus sebanyak 4608 pasien dalam 1 tahun untuk seluruh tindakan dalam poli.

3. Penentuan tarif per unit

Penentuan tarif per unit dilakukan dengan rumus:

$$\text{Tarif per unit cost driver} = \frac{\text{jumlah aktivitas}}{\text{cost driver}}$$

Tabel 3. Penentuan tarif per unit

Aktivitas	Cost Driver	Jumlah Biaya (Rp)	Tarif/Unit (Rp)
Perawatan Gedung	4300	60.000.000	13.953
Perawatan Fasilitas (Genset, Dental Unit, & Kompresor)	4608	60.000.000	13.021
Maintenance AC	288	750.000	2.604
ATK (+Rekam Medis)	4608	21.600.000	4.688
Listrik	4608	84.000.000	18.229
Air	4608	8.400.000	1.823
Penyusutan Kompresor	4608	31.140.000	6.758
Penyusutan Dental Unit	4608	19.800.000	4.297
Ac	288	4.000.000	13.889
Kursi Konsultasi Dokter-Pasien	4608	10.000.000	2.170
Kebersihan	4300	120.000.000	27.907
Keamanan (2 Orang)	288	78.600.000	272.917
Gaji Tenaga Non Medis (1 Orang)	4608	22.200.000	4.818
Gaji Perawat (2)	4608	44.400.000	9.635
Gaji Dokter	4608	60.000.000	13.021

4. Menghitung tarif tiap tindakan

Tindakan pada poli gigi umum RSGM Unimus berjumlah 34 tindakan. Tahap yang dilakukan dalam perhitungan tarif pada poli gigi umum :

- a. Menghitung biaya *overhead* yang dibebankan pada masing-masing tindakan.

BOP yang dibebankan = tarif per unit *cost driver* x *cost driver*

- b. Menjumlahkan seluruh biaya aktivitas yang telah dikelompokkan.
- c. Membagi total biaya aktivitas masing-masing tindakan dengan jumlah pasien per tindakan.

Tabel 4. Tarif tiap Tindakan

NAMA TINDAKAN	TARIF
Anamnesis / Konsultasi tanpa tindakan	106.670
Perawatan lesi ringan pada jaringan mulut	161.537
Anastesi lokal	172.027
Pencabutan gigi	298.672
Odontektomi M3 Kelas I A	1.202.809
Alveolektomi 1 regio	544.699
Incisi abses intra oral	242.120
Penatalaksanaan perdarahan	208.471

Penatalaksanaan sinkop	168.017
Penatalaksanaan shock anaphylactic	334.833
Basic Life Support	221.937
Reposisi TMJ et causa dislokasi	216.427
Pit dan fissure sealant	247.825
Topikal aplikasi fluor	216.417
Prepventive Adhesive Restoration	355.121
Tumpatan Gigi GIC	
Kecil	248.566
Sedang	256.693
Besar	271.321
Tumpatan Gigi Resin Komposit	
Kelas I	339.409
Kelas III, V, dan VI	328.742
Kelas II	351.576
Kelas IV	344.806
Tumpatan Sementara	122.070
Inlay (exclude processing lab)	360.334
Onlay (exclude processing lab)	360.334
Mahkota pasak (exclude processing lab)	405.310
Pulp capping direct	327.591
Pulp capping indirect	352.231
Perawatan saluran akar akar tunggal/jamak tanpa penyulit	475.254
Bleaching extra coronal	1.167.777
Scaling dan Root Planning	330.537
Kuretase jaringan pendukung gigi	436.835
Gingivektomi	468.459
Splinting	228.209
Terapi dentin hipersensitif	219.777
Pencetakan gigi dan pembuatan model	218.757
Pembuatan gigi tiruan lepasan kasus sederhana (exclude processing lab)	157.937
Pembuatan jembatan kasus sederhana (exclude processing lab)	318.312
Reparasi dan/atau relaining gigi tiruan	243.692
Perawatan maloklusi sederhana / Tipe I Dental (exclude processing lab)	278.817
Pengukuran indeks kesehatan gigi dan mulut	166.177

DISKUSI

Berdasarkan hasil perhitungan tarif pelayanan gigi dan mulut pada poli gigi umum RSGM Unimus menggunakan metode *Activity Based Costing*, diperoleh tarif tertinggi yaitu sebesar Rp. 1.202.809 pada tindakan Odontektomi M3 Kelas I A, dan tarif terendah sebesar Rp. 106.670 pada tindakan Anamnesis / konsultasi tanpa tindakan. Variasi tarif tersebut disebabkan karena adanya perbedaan biaya bahan habis pakai yang digunakan

pada masing-masing tindakan. Metode ABC menggunakan banyak aktivitas – aktivitas sebagai pemicu biaya (*cost driver*) untuk menentukan seberapa besar konsumsi biaya *overhead* dari setiap tindakan.⁴ Dalam pembebanan biaya aktivitas yang ada di poli gigi umum menggunakan 3 macam *cost driver* yaitu jumlah pasien, luas bangunan, dan jumlah hari kerja. Hal ini yang menjadi pembeda antara perhitungan metode ABC dengan metode konvensional, karena pada metode ABC dalam penentuan tarif menggunakan *cost driver* yang lebih banyak dibandingkan metode konvensional yang hanya menggunakan 1 *cost driver* saja.^{1,6,7}

Biaya kompresor dan *dental unit* telah mengalami penyusutan dari harga beli dan dihitung menggunakan metode garis lurus (*straight line*) dengan rumus perhitungan :

$$D = \frac{P - S}{N}$$

D = Biaya penyusutan per tahun

P = harga awal mesin

S = harga akhir mesin (10% dari harga awal)

N = perkiraan umur ekonomis.³

Asumsi dalam penetapan pasien ini didapatkan melalui wawancara dengan pihak RSGM Unimus. Asumsi pasien dalam sehari berjumlah 16 orang yang terbagi menjadi 3 *shift*. RSGM Unimus menerapkan 6 hari kerja, dalam setahun total 288 hari kerja dengan jumlah pasien pada poli gigi umum RSGM Unimus sebanyak 4608 pasien dalam 1 tahun untuk seluruh tindakan dalam poli.

Tarif pelayanan pada poli gigi umum RSGM Unimus ditetapkan dengan memperhatikan nilai jasa medis sebesar 30% dan laba sebesar 30% sesuai dengan keinginan pihak manajemen RSGM Unimus.

Keterbatasan pada penelitian ini adalah belum adanya data yang secara pasti menggambarkan jumlah aktivitas dari setiap tindakan. Hal ini dikarenakan RSGM Unimus merupakan rumah sakit baru dan jumlah pasien pada poli gigi umum hanya terbatas dari asumsi pihak manajemen RSGM. Sehingga berpengaruh terhadap tinggi atau rendahnya tarif yang dihasilkan menggunakan metode *Activity Based Costing*.

Untuk peneliti selanjutnya, agar dapat menganalisis tarif pada poli gigi umum RSGM Unimus menggunakan *cost driver* yang lebih banyak.

SIMPULAN

Dari penelitian yang sudah dilakukan, maka dapat ditarik kesimpulan :

1. Dalam pembebanan biaya aktivitas yang ada di poli gigi umum RSGM Unimus menggunakan 3 macam *cost driver* yaitu jumlah pasien, luas bangunan, dan jumlah hari kerja.
2. Tarif yang didapatkan telah melalui *Focus Group Discussion (FGD)* dengan pihak pimpinan dan manajemen RSGM Unimus. Dari hasil FGD tersebut, pimpinan menginginkan jasa medis sebesar 30% dan laba 30% untuk setiap tindakan..

DAFTAR PUSTAKA

1. Daljono. *Akuntansi Biaya Penentuan Harga Pokok dan Pengendalian*. Semarang: PB Universitas Diponegoro; 2004.
2. Hansen D. R., Maryanne M. Mowen. *Akuntansi Manajemen Edisi 7*. Jakarta: Penerbit Salemba Empat; 2005.
3. Hery. *Akuntansi Dasar 1 dan 2*. Jakarta: Grasindo; 2014.
4. Horngren, C. T., Srikant M. D., Foster G. *Akuntansi Biaya*. Jakarta: Penerbit Erlangga; 2008.
5. Keputusan Menteri Kesehatan Republik Indonesia Nomor HK.00.05.1.4.2.492.A Tahun 2002 tentang *Pemberian Izin Sementara Pendirian Rumah Sakit Gigi dan Mulut*. Jakarta.
6. Marismiati. *Penerapan Metode Activity-Based Costing System Dalam Menentukan Harga*. Jurnal Ekonomi dan Informasi Akuntansi (Jenius). 2011.
7. Mulyadi. *Akuntansi Biaya Edisi 5*. Yogyakarta: Akademi Manajemen Perusahaan YKPN; 2005.
8. Peraturan Menteri Kesehatan Republik Indonesia Nomor 1173/MENKES/PER/X/2004 tentang *Rumah Sakit Gigi dan Mulut*.