

**FORMULASI *UNIT COST* LAYANAN KESEHATAN  
PUSKESMAS DALAM RANGKA PENYUSUNAN RENCANA  
BISNIS DAN ANGGARAN (RBA) BADAN LAYANAN UMUM  
(Studi Kasus Pada Puskesmas Padas Kabupaten Ngawi)**

**Tetuko Onny Putra H**  
NIM 125020304111003

**Abstrak**

Tujuan penelitian ini adalah untuk mendeskripsikan formulasi *unit cost* layanan kesehatan untuk penyusunan Rencana Bisnis dan Anggaran (RBA) Puskesmas BLUD, dengan metode *Activity Based Costing (ABC) system*.

Penelitian ini bersifat kualitatif dan menggunakan instrumen studi kasus, dengan objek penelitian pada Puskesmas Padas Kabupaten Ngawi. Pengumpulan data sebagai bahan formulasi diperoleh dengan dokumentasi, rekaman arsip dan wawancara. Proses formulasi *unit cost* sendiri menggunakan berbagai fasilitas formulasi pada *Microsoft Office Excel* yang telah diketahui secara umum.

Hasil penelitian berhasil mendeskripsikan formulasi *unit cost* layanan, dengan 5 (lima) tahapan utama: penentuan biaya langsung layanan kesehatan; pengelompokkan biaya dan penentuan *cost driver*; penentuan tarif per *unit cost driver*; penentuan biaya tidak langsung layanan kesehatan; dan penentuan *unit cost* dan subsidi layanan kesehatan. Hasil akhir dari kelima langkah tersebut akan menjadi bahan masukan dalam formulasi *unit cost* dalam penyusunan RBA dan penentuan kebijakan tentang tarif pelayanan kesehatan.

**Kata kunci:** *Unit Cost*, Badan Layanan Umum (BLU), Layanan, Rencana Bisnis dan Anggaran (RBA), *Activity Based Costing (ABC)*.

**1. PENDAHULUAN**

Berdasarkan Undang-undang Nomor 1 Tahun 2004 Badan Layanan Umum 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. Pengelolaan keuangan badan layanan umum menjadi satu bahasan tersendiri di dalam undang-undang ini yang

menandakan betapa pentingnya hal tersebut dalam penyelenggaraan kegiatan layanan umum suatu BLU.

Pemerintah kemudian mengeluarkan Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum. Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum (PPK-BLU) adalah pola pengelolaan keuangan yang memberikan fleksibilitas berupa keleluasaan untuk menerapkan praktek-praktek bisnis yang sehat untuk meningkatkan pelayanan kepada masyarakat dalam rangka memajukan kesejahteraan umum dan mencerdaskan kehidupan bangsa. PPK-BLU menjadi penting karena pengelolaan keuangan BLU memiliki perbedaan dengan pengelolaan keuangan negara pada umumnya.

PPK-BLU terdiri dari beberapa tahap, mulai dari tahap perencanaan dan penganggaran, dokumen pelaksanaan anggaran, pengelolaan per akun, sampai pada tahap akuntabilitas, pelaporan dan pertanggungjawaban keuangan. Titik berat untuk menerapkan praktek bisnis yang sehat mengharuskan BLU memiliki suatu perencanaan yang matang.

Sebagai penjabaran dari PP Nomor 23 Tahun 2005, pemerintah mengeluarkan Peraturan Menteri Keuangan No.92/PMK.05/2011 tentang Rencana Bisnis dan Anggaran serta Pelaksanaan Anggaran Badan Layanan Umum. Pada peraturan ini diatur alur perencanaan BLU yang dimulai dari suatu dokumen, yaitu Rencana Bisnis dan Anggaran (RBA). Rencana Bisnis dan Anggaran BLU adalah dokumen perencanaan bisnis dan penganggaran yang berisi program, kegiatan, target kinerja, dan anggaran suatu BLU. Penyusunan RBA berasal dari BLU itu sendiri. Setiap BLU harus dapat merencanakan apa-apa saja yang akan dijadikan praktek bisnis serta anggaran yang menunjangnya dalam satu tahun ke depan.

Persiapan untuk menjadi BLU tidak mudah, meliputi pemenuhan syarat-syarat substantif, syarat teknis, maupun syarat administratif. Setelah keseluruhan syarat tersebut terpenuhi melalui surat keputusan dari pemda atau provinsi maka sebuah organisasi pelayanan publik dikatakan dapat menjadi BLU. BLU mencoba untuk menyelesaikan masalah efisiensi dan efektivitas pemerintah dengan menjanjikan fleksibilitas dalam pengelolaan keuangan. Melalui hal ini diharapkan organisasi pelayanan sektor publik yang bernaung dibawah payung BLU dapat memanfaatkan pendapatan yang didapatkannya untuk memberikan peningkatan pelayanan dan mutu organisasi dengan tidak melupakan prinsip efisiensi dan produktivitas.

Perubahan sebuah organisasi publik menjadi BLU tidak hanya berdampak terhadap fleksibilitas pengelolaan keuangan, tetapi juga harus diikuti oleh peningkatan pelayanan. Peningkatan pelayanan disini tercermin pada adanya standar pelayanan minimal yang merupakan sebuah bukti adanya tuntutan peningkatan pelayanan yang mutlak harus dimiliki oleh sebuah BLU.

Pemenuhan terhadap kebutuhan atas peningkatan pelayanan organisasi publik mendorong organisasi tersebut untuk melakukan inovasi-inovasi. Hal ini berdampak terhadap peningkatan biaya produksi pelayanan yang disediakan oleh organisasi tersebut. Peningkatan biaya produksi tersebut secara otomatis akan berdampak terhadap penentuan tarif pelayanan.

Berdasarkan PMK No.92/PMK.05/2011, Badan Layanan Umum diharuskan menyusun Rencana Bisnis dan Anggaran berdasarkan basis kinerja dan perhitungan Akuntansi biaya menurut layanannya serta menyusun standar biaya, menggunakan standar biaya tersebut, dimana salah satu unsur utama dalam RBA adalah perhitungan biaya satuan dalam rangka penentuan tarif pelayanan.

Selanjutnya berdasarkan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 61 Tahun 2007 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah disebutkan bahwa RBA antara lain harus memuat analisis dan perkiraan biaya satuan serta perkiraan harga dalam rangka penentuan tarif layanan. Dengan adanya perhitungan unit cost secara terperinci, maka peran pemerintah sebagai pengawas sekaligus regulator dapat lebih dijalankan dengan efektif. Selain itu, adanya perhitungan unit cost yang pasti akan lebih memudahkan dalam keputusan anggaran (subsidi) dan apabila BLU tersebut nantinya dapat memiliki daya saing yang bagus dalam persaingan dengan sektor swasta, maka kedepannya dapat mengurangi beban anggaran pemerintah sendiri (Widiprana, 2012).

Puskesmas Padas di Kabupaten Ngawi dalam rangka meningkatkan pelayanan kesehatan kepada masyarakat mengajukan usulan untuk menjadi Badan Layanan Umum Daerah. Menurut peneliti, penelitian yang baik harus dapat memberikan manfaat langsung terhadap obyek penelitian. Dalam rangka memberikan manfaat secara langsung terhadap penyusunan RBA pada Puskesmas Padas maka peneliti mengangkat judul penelitian “Formulasi Unit Cost Layanan Kesehatan Puskesmas dalam Rangka Penyusunan Rencana Bisnis dan Anggaran (RBA) Badan Layanan Umum (Studi Kasus pada Puskesmas Padas Kabupaten Ngawi)”.

Tujuan yang ingin dicapai dalam penelitian ini adalah untuk mendeskripsikan formulasi *unit cost* layanan kesehatan untuk penyusunan Rencana Bisnis dan Anggaran (RBA) Puskesmas BLUD.

## 2. TINJAUAN PUSTAKA

### **Badan Layanan Umum (BLU)**

Di dalam Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum, Badan Layanan Umum didefinisikan sebagai 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.

Nilai Tambah dan Perbedaan BLU dengan Satuan Kerja Lain terlihat pada kata “fleksibilitas” yang melekat pada Pengelolaan Keuangan BLU dimana BLU diberikan fleksibilitas berupa keleluasaan untuk menerapkan praktek-praktek bisnis yang sehat untuk meningkatkan pelayanan kepada masyarakat dalam rangka memajukan kesejahteraan umum dan mencerdaskan kehidupan bangsa. Fleksibilitas

diberikan dalam rangka pelaksanaan anggaran, termasuk pengelolaan pendapatan dan belanja, pengelolaan kas, dan pengadaan barang/jasa.

### **Sistem Akuntansi Biaya**

Menurut Peraturan Menteri Keuangan Nomor 76/PMK.05/2008 tentang Pedoman Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Badan Layanan Umum, sistem akuntansi biaya BLU paling sedikit mampu menghasilkan :

- a. Informasi tentang harga pokok produksi
- b. Informasi tentang biaya satuan (*unit cost*) per unit layanan, dan
- c. Informasi tentang analisis varians (perbedaan antara biaya standard an biaya sesungguhnya)

Selain itu, sistem akuntansi biaya BLU harus dapat menghasilkan informasi yang berguna dalam:

- a. Perencanaan dan pengendalian kegiatan operasional BLU
- b. Pengambilan keputusan oleh pemimpin BLU, dan
- c. Perhitungan tariff layanan BLU.

### **Biaya Per Unit (*Unit Cost*)**

Dalam proses produksi yang terdiri dari beberapa unit produksi, perlu dibedakan antara biaya total dan biaya per unit. Biaya per unit (*unit cost*) adalah jumlah biaya yang berkaitan dengan unit yang diproduksi dibagi dengan jumlah unit yang diproduksi.

Penentuan besar *unit cost* pada institusi sektor publik berbeda-beda berdasarkan jenis layanan yang diberikan. Secara umum, *unit cost* diperoleh dari jumlah biaya yang diberikan untuk memberikan layanan dibagi jumlah unit layanan yang diberikan. Namun komponen-komponen biaya yang dapat dibebankan untuk menghasilkan layanan berbeda-beda untuk masing-masing jenis layanan. Komponen biaya tersebut diatur lebih lanjut oleh peraturan-peraturan yang terkait ([www.wikiapbn.org](http://www.wikiapbn.org), 2014).

Penerapan *unit cost* pada instansi BLU akan memberikan manfaat yang lebih bagi masyarakat sebagai pengguna layanan BLU, Pemerintah sebagai regulator, serta bagi BLU tersebut. Secara umum bagi masyarakat selain dapat mengetahui dan mengevaluasi secara rinci biaya pelayanan yang diberikan oleh BLU, juga dengan sendirinya pelayanan BLU akan meningkat sejalan dengan pengawasan dan evaluasi dari masyarakat pengguna layanan BLU bersangkutan.

Bagi Masyarakat Pengguna Layanan, *unit cost* berperan sangat penting dalam penentuan tarif layanan yang dibebankan kepada masyarakat pengguna layanan, serta kualitas layanan yang diterima dapat terukur dan diawasi.

Bagi Pemerintah, dengan adanya perhitungan *unit cost* secara terperinci, maka peran pemerintah sebagai pengawas sekaligus regulator dapat lebih dijalankan dengan efektif. Selain itu, adanya perhitungan *unit cost* yang pasti akan lebih memudahkan dalam keputusan anggaran (subsidi) dan apabila BLU tersebut nantinya dapat

memiliki daya saing yang bagus dalam persaingan dengan sektor swasta, maka kedepannya dapat mengurangi beban anggaran pemerintah sendiri.

Bagi BLU sendiri, perhitungan *unit cost* akan lebih meningkatkan efektifitas dan efisiensi dalam perhitungan biaya layanan sehingga dapat meningkatkan daya saing BLU tersebut dengan sektor swasta dalam memberikan pelayanan, sehingga akan meningkatkan kualitas dari BLU itu sendiri (Widiprana, 2012).

### ***Activity Based Costing (ABC) System***

Menurut Mulyadi (2003:40) “*Activity Based Costing* adalah sistem informasi biaya yang berorientasi pada penyediaan informasi lengkap tentang aktivitas untuk memungkinkan personel perusahaan melakukan pengelolaan terhadap aktivitas. Sistem informasi ini menggunakan aktivitas sebagai basis serta pengurangan biaya dan penentuan secara akurat biaya produk atau jasa sebagai tujuan. Sistem informasi ini diterapkan dalam perusahaan manufaktur, jasa, dan dagang”.

ABC menggunakan aktivitas-aktivitas sebagai pemacu biaya (*cost driver*) untuk menentukan seberapa besar konsumsi overhead dari setiap produk. Dengan pendekatan ABC tersebut diharapkan penentuan biaya satuan bisa lebih akurat, karena lebih memudahkan penelusuran biaya overhead yang dikonsumsi oleh produk.

Menurut Hansen dan Mowen (2012:175-185), prosedur pembebanan biaya overhead dengan sistem ABC melalui dua tahap kegiatan:

#### 1. Tahap Pertama

Pengumpulan biaya dalam *cost pool* yang memiliki aktifitas yang sejenis atau homogen, terdiri dari 4 langkah :

- a. Mengidentifikasi dan menggolongkan biaya kedalam berbagai aktifitas
- b. Menentukan berapa banyak biaya untuk melakukan setiap aktifitas
- c. Mengklasifikasikan aktifitas biaya kedalam berbagai aktifitas, pada langkah ini biaya digolongkan kedalam aktivitas yang terdiri dari 4 kategori yaitu: aktivitas tingkat unit, aktivitas tingkat batch, aktivitas tingkat produk, dan aktivitas tingkat fasilitas. Level tersebut dapat dijelaskan sebagai berikut:

##### 1) Aktivitas tingkat Unit

Aktivitas yang dilakukan setiap kali sebuah unit diproduksi. Biaya aktivitas tingkat unit bervariasi dengan jumlah unit yang diproduksi.

##### 2) Aktivitas tingkat Batch

Aktivitas yang dilakukan setiap suatu batch diproduksi. Biaya aktivitas tingkat batch bervariasi dengan jumlah batch, tetapi tetap terhadap jumlah unit pada setiap batch.

##### 3) Aktivitas tingkat Produk

Aktivitas yang dilakukan bila diperlukan untuk mendukung berbagai produk yang diproduksi perusahaan. Aktivitas ini menggunakan input yang mengembangkan produk atau memungkinkan produk diproduksi atau dijual. Aktivitas ini biayanya cenderung meningkat sejalan dengan peningkatan jenis produk yang berbeda.

##### 4) Aktivitas tingkat Fasilitas

Aktivitas yang menopang proses umum produksi suatu pabrik. Aktivitas tersebut bermanfaat bagi organisasi di beberapa tingkat tetapi tidak bermanfaat bagi setiap produk secara spesifik.

d. Mengidentifikasi *Cost Driver*

Dimaksudkan untuk memudahkan dalam penentuan tarif/unit cost driver.

e. Menentukan tarif/unit *Cost Driver*

Biaya per unit cost driver yang dihitung untuk suatu aktivitas.

2. Tahap Kedua

Penelusuran dan pembebanan biaya aktivitas kemasing-masing produk yang menggunakan cost driver. Pembebanan biaya overhead dari setiap aktivitas dihitung dengan rumus sbb:

***Biaya Overhead yang dibebankan = Tarif/unit Cost Driver x Cost Driver yang dipilih***

### 3. METODOLOGI PENELITIAN

Penelitian ini berfokus pada pendeskripsian formulasi *unit cost* layanan kesehatan dalam penyusunan Rencana Bisnis dan Anggaran (RBA) Badan Layanan Umum Daerah, pada Puskesmas Padas di Kabupaten Ngawi. Sesuai dengan rumusan masalah, penulisan menggunakan penelitian kualitatif. Paradigma kualitatif menekankan pada pemahaman mengenai masalah-masalah dalam kehidupan sosial berdasarkan kondisi realistis atau *natural setting* yang *holistic*, kompleks dan rinci (Indiantoro dan Supeno, 2005).

Peneliti melakukan penelitian pada obyek penelitian tunggal dengan memanfaatkan multisumber bukti dalam mengumpulkan data. Fokus penelitian ini adalah mengenai proses mendeskripsikan formulasi *unit cost* layanan kesehatan puskesmas Padas di Kabupaten Ngawi dalam penyusunan Rencana Bisnis dan Anggaran (RBA) Badan Layanan Umum untuk tahun 2015, dengan metode pembebanan biaya "*Activity based costing system*".

### 4. PEMBAHASAN

Formulasi unit cost pelayanan kesehatan Puskesmas Padas peneliti kelompokkan dalam beberapa langkah sesuai dengan tinjauan pustaka di atas, dengan penjabaran sebagai berikut:

#### **Penentuan Biaya langsung**

Biaya langsung mengacu pada biaya yang dapat ditelusuri secara langsung ke satu unit *output* (Carter, 2005). Berdasarkan penelitian dilapangan teridentifikasi terdapat beberapa biaya langsung yang terkait dengan layanan kesehatan yang diberikan oleh Puskesmas Padas, sebagai berikut:

1. Biaya Obat-obatan
2. Biaya Bahan Habis Pakai Alat Kesehatan (BHP Alkes)
3. Biaya Bahan Habis Pakai Laboratorium (BHP Lab)

4. Biaya Bahan Bakar Minyak (BBM)
5. Biaya Jasa Pelayanan (Jaspel) Kesehatan

Jumlah biaya langsung dijabarkan per jenis layanan kesehatan puskesmas sesuai dengan Peraturan Daerah Kabupaten Ngawi Nomor 11 Tahun 2010 yang kemudian peneliti kelompokkan sesuai dengan ruang pelayanan kesehatan dan pelayanan yang diberikan ke masyarakat, sebagai berikut:

1. Pelayanan Rawat Jalan/Pemeriksaan Umum

Biaya langsung pada pelayanan rawat jalan/pemeriksaan umum terdiri dari:

Tabel 4.1. Biaya langsung rawat jalan/ pemeriksaan umum

No.	Tindakan	Obat (Rp)	BHP Alkes (Rp)	BHP Lab (Rp)	Jaspel Umum (Rp)	Total Biaya Langsung (Rp)
1.	Rawat Jalan	20.000	0	0	1.000	21.000
2.	refraksi	0	0	0	5.000	5.000
3.	eksterpasi benda asing di kornea/conjunctiva	1.000	2.500	0	20.000	23.500
4.	Pengambilan serumen	0	2.000	0	5.000	7.000
5.	Pengambilan benda asing	7.800	2.000	0	10.000	19.800
6.	nebulizer	14.300	1.000	0	5.000	20.300
7.	keterangan sehat	0	0	0	5.000	5.000
8.	pemeriksaan kesehatan haji tingkat I	0	0	0	10.000	10.000
9.	pemeriksaan calon pengantin	0	1.000	Rp4.000	5.000	10.000

2. Pelayanan Rawat Darurat dan rawat inap

Biaya langsung pada pelayanan rawat darurat dan rawat inap terdiri dari:

Tabel 4.2. Biaya langsung rawat darurat dan rawat inap

No.	Tindakan	Obat (Rp)	BHP Alkes (Rp)	Jaspel Umum (Rp)	Total Biaya Langsung (Rp)
1.	Instalasi Rawat Darurat	20.000	0	2.000	22.000
2.	insisi	21.800	48.950	10.000	80.750
3.	eksterpasi	21.800	37.950	20.000	79.750
4.	eksisi	21.800	48.950	10.000	80.750
5.	ekstraksi	21.800	48.950	15.000	85.750
6.	circumsisi	25.800	61.450	50.000	137.250
7.	pasang spaleg	13.800	27.500	5.000	46.300
8.	pasang mitela	13.800	20.000	0	33.800
9.	angkat drain	17.800	25.500	5.000	48.300
10.	angkat jahitan	17.800	29.250	5.000	52.050
11.	rawat luka bakar kurang dari 15 %	34.300	42.000	10.000	86.300
12.	rawat luka bakar antara 15% sampai dengan 30 %	50.800	48.500	15.000	114.300
13.	Visit dan pemeriksaan dokter umum	0	0	10.000	10.000
14.	biaya rekam medis rawat inap	0	0	2.000	2.000
15.	jasa perawatan per hari	0	0	7.500	7.500
16.	jahitan luka kurang dari 10 kali	25.800	81.000	10.000	116.800
17.	jahitan luka lebih dari 10 kali	33.800	126.500	15.000	175.300
18.	rawat luka	17.800	40.500	2.000	60.300
19.	rawat luka kotor/gangren	20.800	49.500	15.000	85.300

3. Pelayanan KIA dan PONED

Biaya langsung yang terkait dengan pelayanan KIA dan PONED terdiri dari:

Tabel 4.3. Biaya langsung KIA dan PONED

No.	Tindakan	Obat (Rp)	BHP Alkes (Rp)	Jaspel Umum (Rp)	Total Biaya Langsung (Rp)
1.	insersi IUD	5.800	29.500	10.000	45.300
2.	ekstraksi IUD	5.800	29.500	15.000	50.300
3.	insersi Implant	9.650	48.950	15.000	73.600
4.	ekstraksi Implant	9.650	48.950	15.000	73.600
5.	tindik	0	20.200	5.000	25.200
6.	pemasangan pesarium	13.800	21.000	15.000	49.800
7.	kontrol IUD /inspiculo	0	22.000	5.000	27.000
8.	pemeriksaan IVA	60.700	30.000	5.000	95.700
9.	pemeriksaan USG	0	1.000	15.000	16.000
10.	cyroterapy	60.700	22.000	75.000	157.700
11.	curettage	151.300	110.900	200.000	462.200
12.	partus normal	187.000	133.200	170.000	490.200
13.	partus dengan drip	221.100	175.350	200.000	596.450
14.	jahitan perineum post partum	3.850	94.450	15.000	113.300
15.	manual plasenta	159.100	114.950	150.000	424.050
16.	jahitan serviks	0	101.600	175.000	276.600
17.	transfusi	0	0	10.000	10.000
18.	konsul dokter spesialis	0	0	20.000	20.000
19.	Periksa Kehamilan	9.000	0	1.000	10.000

#### 4. Pelayanan Kesehatan Gigi dan Mulut

Biaya langsung pada pelayanan kesehatan gigi dan mulut terdiri dari:

Tabel 4.4. Biaya langsung pelayanan kesehatan gigi dan mulut

No.	Tindakan	Obat (Rp)	BHP Alkes (Rp)	Jaspel Umum (Rp)	Total Biaya Langsung (Rp)
1.	ekstraksi gigi sulung	5.500	3.000	7.000	15.500
2.	ekstraksi gigi permanen tanpa penyulit	5.750	3.950	3.000	12.700
3.	ekstraksi gigi permanen dengan penyulit	17.650	27.450	3.000	48.100
4.	perawatan perdarahan	29.000	4.000	7.000	40.000
5.	perawatan komplikasi ekstraksi	21.400	5.450	5.000	31.850
6.	pembersihan karang gigi per rahang	23.000	4.500	10.000	37.500
7.	tumpatan sementara	8.000	0	3.000	11.000
8.	tumpatan komposit	0	61.000	10.000	71.000
9.	Medikasi	15.900	0	1.000	16.900

#### 5. Pelayanan Penunjang Medik laboratorium

Biaya langsung yang terkait dengan pelayanan penunjang medik laboratorium terdiri dari:

Tabel 4.5. Biaya langsung penunjang medik laboratorium

No.	Tindakan	BHP Alkes (Rp)	BHP Lab (Rp)	Jaspel Umum (Rp)	Total Biaya Langsung (Rp)
1.	tes kehamilan	2.000	4.000	3.000	9.000
2.	pemeriksaan urine lengkap	2.000	5.000	3.000	10.000
3.	pemeriksaan darah lengkap	2.000	26.000	3.000	31.000
4.	pemeriksaan trombosit	2.000	6.000	3.000	11.000
5.	pemeriksaan hematokrit	2.000	10.000	3.000	15.000
6.	malaria/filariasis	2.000	10.000	3.000	15.000
7.	pemeriksaan tinja (faeces) lengkap	2.000	5.000	3.000	10.000
8.	sputum BTA	2.000	11.000	5.000	18.000
9.	pemeriksaan kusta	2.000	15.000	5.000	22.000
10.	pemeriksaan gula darah acak	2.000	10.500	5.000	17.500
11.	asam urat	2.000	15.000	5.000	22.000
12.	kholesterol	2.000	19.500	5.000	26.500
13.	golongan darah	2.000	10.000	2.000	14.000
14.	trigliserida	2.000	22.000	5.000	29.000

#### 6. Pelayanan Transportasi Pasien dan Jenazah

Biaya Langsung yang terkait dengan pelayanan transportasi pasien dan jenazah terdiri dari:

Tabel 4.6. Biaya langsung transportasi pasien dan jenazah

No.	Tindakan	BBM (Rp)	Jaspel Umum (Rp)	Total Biaya Langsung (Rp)
1.	Rujukan ke Ngawi	25.500	38.250	63.750
2.	Rujukan ke Caruban	42.500	54.000	96.000
3.	Rujukan ke Madiun	85.000	108.000	193.000

### Klasifikasi Biaya Tidak Langsung ke dalam berbagai aktivitas dan identifikasi *cost driver*

Jumlah biaya dan *cost driver* yang menggunakan rincian yang terdapat dalam Rencana Strategi dan Bisnis (RSB) 2015-2019 Puskesmas Padas. RSB tersebut disusun dengan berdasar kepada realisasi pendapatan dan belanja serta pelayanan yang diberikan oleh Puskesmas Padas pada Tahun 2013 dan 2014. Sehingga menurut peneliti jumlah biaya dan pelayanan yang diberikan cukup akurat untuk digunakan sebagai dasar perhitungan *unit cost*.

Menurut peneliti berdasarkan kondisi di lapangan hanya terdapat tiga level aktivitas dari empat level aktivitas yang telah didefinisikan di atas, sebagai berikut:

Tabel 4.7. Klasifikasi Biaya tidak langsung dan identifikasi *cost driver*

Elemen Biaya	Jumlah	Driver	Cost Driver
<i>unit level activity cost</i>			
Biaya alat tulis kantor (ATK)	12.000.000	Unit layanan	58.321
<i>Product level activity cost</i>			
Biaya pemeliharaan ambulans	12.000.000	Jarak tempuh	5.280
Biaya Administrasi	827.280.000	Jumlah pegawai	40
Biaya pegawai			
Pelayanan Rawat Jalan/ Pemeriksaan umum	628.638.800	Jumlah pegawai	9
Pelayanan Rawat Darurat dan rawat inap	458.326.800	Jumlah pegawai	8
Pelayanan KIA dan PONEB	865.057.100	Jumlah pegawai	16
Pelayanan Kesehatan Gigi dan Mulut	158.756.800	Jumlah pegawai	2
Pelayanan Penunjang Medik laboratorium	238.701.400	Jumlah pegawai	4
Pelayanan Transportasi Pasien dan Jenazah	10.926.000	Jumlah pegawai	1
<i>Facility sustaining activity cost</i>			
Biaya listrik, Telepon, air	66.000.000	Luas lantai	574,38
Biaya Kebersihan	24.000.000	Luas lantai	574,38
Biaya pemeliharaan gedung	30.000.000	Luas lantai	574,38
Biaya Pemeliharaan Alkes	20.000.000	Luas lantai	574,38
Biaya Penyusutan peralatan dan mesin lainnya	451.461.951	Luas lantai	574,38
Biaya Penyusutan Alkes USG	26.180.000	Unit Layanan	2443
Biaya Penyusutan kendaraan roda dua	31.580.000	Luas lantai	574,38
Biaya Penyusutan Gedung	14.639.710	Luas lantai	574,38
Biaya penyusutan kendaraan ambulans	71.345.714	Jarak tempuh	5.280

### Penentuan tarif per unit *cost driver*

Setelah mengidentifikasi *cost driver*, langkah selanjutnya adalah menentukan tarif per unit *cost driver* dengan cara membagi jumlah biaya dengan *cost driver*, dengan hasil sebagai berikut:

Tabel 4.8. Perhitungan tarif per unit *cost driver*

Elemen Biaya	Jumlah (Rp)	Driver	Cost Driver	Tarif (Rp)
--------------	-------------	--------	-------------	------------

Elemen Biaya		Jumlah (Rp)	Driver	Cost Driver	Tarif (Rp)
<i>unit level activity cost</i>					
Biaya alat tulis kantor (ATK)		12.000.000	Unit layanan	58.321	206
<i>Product level activity cost</i>					
Biaya pemeliharaan ambulans		12.000.000	Jarak tempuh	5.280	2.273
Biaya Administrasi		827.280.000	Jumlah pegawai	40	20.682.000
<i>Biaya pegawai</i>					
	Pelayanan Rawat Jalan/ Pemeriksaan umum	628.638.800	Jumlah pegawai	9	69.848.756
	Pelayanan Rawat Darurat dan rawat inap	458.326.800	Jumlah pegawai	8	57.290.850
	Pelayanan KIA dan PONED	865.057.100	Jumlah pegawai	16	54.066.069
	Pelayanan Kesehatan Gigi dan Mulut	158.756.800	Jumlah pegawai	2	79.378.400
	Pelayanan Penunjang Medik laboratorium	238.701.400	Jumlah pegawai	4	59.675.350
	Pelayanan Transportasi Pasien dan Jenazah	10.926.000	Jumlah pegawai	1	10.926.000
<i>Facility sustaining activity cost</i>					
Biaya listrik, Telepon, air		66.000.000	Luas lantai	574,38	114.907
Biaya Kebersihan		24.000.000	Luas lantai	574,38	41.784
Biaya pemeliharaan gedung		30.000.000	Luas lantai	574,38	52.230
Biaya Pemeliharaan Alkes		20.000.000	Luas lantai	574,38	34.820
Biaya Penyusutan peralatan dan mesin lainnya		451.461.951	Luas lantai	574,38	785.999
Biaya Penyusutan Alkes USG		26.180.000	Unit Layanan	2443	10.716
Biaya Penyusutan kendaraan roda dua		31.580.000	Luas lantai	574,38	54.981
Biaya Penyusutan Gedung		14.639.710	Luas lantai	574,38	25.488
Biaya penyusutan kendaraan ambulans		71.345.714	Jarak tempuh	5.280	13.512

## Pengalokasian Tarif per unit *cost driver* ke dalam biaya per unit layanan kesehatan

Setelah mengidentifikasi tarif per unit *cost driver*, kemudian mengalokasikan tarif per unit *cost driver* pada *product level activity cost* dan *facility sustaining activity cost* ke dalam setiap kelompok pelayanan kesehatan sesuai dengan proporsi *cost driver* masing-masing kelompok pelayanan kesehatan.

### 1. Pelayanan Rawat Jalan/ Pemeriksaan umum

Tabel 4.9. Biaya tidak langsung rawat jalan/ pemeriksaan umum

No.	Elemen Biaya	Cost Driver	Tarif	Jumlah
A.	<i>Product level activity cost</i>			814.774.800
1.	Biaya Administrasi	9	20.682.000	186.138.000
2.	Biaya Pegawai	9	69.848.756	628.638.800
B.	<i>Facility sustaining activity cost</i>			106.646.580
1.	Biaya listrik, Telepon, air	96,06	114.906	11.037.870
2.	Biaya Kebersihan	96,06	41.784	4.013.771
3.	Biaya pemeliharaan gedung	96,06	52.230	5.017.214
4.	Biaya Pemeliharaan Alkes	96,06	34.820	3.344.809
5.	Biaya Penyusutan peralatan dan mesin lainnya	96,06	785.999	75.503.064
6.	Biaya Penyusutan kendaraan roda dua	96,06	54.981	5.281.475
7.	Biaya Penyusutan Gedung	96,06	25.488	2.448.377
C	Jumlah biaya <i>product level</i> dan <i>facility sustaining activity cost</i> (A + B)			921.421.380
D	Jumlah Unit Layanan			10.397
E	Biaya per unit <i>product level</i> dan <i>facility sustaining activity cost</i> (C : D)			88.626
F	Biaya ATK			206
G	<b>Biaya Tidak Langsung per unit layanan rawat jalan (E + F)</b>			<b>88.832</b>

### 2. Pelayanan Rawat Darurat dan rawat inap

Pengalokasian tarif per unit *cost driver* ke dalam biaya per unit layanan rawat inap dan rawat darurat dipisahkan menjadi dua bagian, yaitu biaya kamar rawat inap dan biaya pelayanan rawat darurat dan rawat inap.

Tabel 4.10. Biaya tidak langsung kamar rawat inap kelas 1

No.	Elemen Biaya	Cost Driver	Tarif	Jumlah
A.	<i>Facility sustaining activity cost</i>			218.706.348
1.	Biaya listrik, Telepon, air	207,26	114.906	23.815.418
2.	Biaya Kebersihan	207,26	41.784	8.660.152
3.	Biaya pemeliharaan gedung	207,26	52.230	10.825.190
4.	Biaya Pemeliharaan Alkes	207,26	34.820	7.216.793
5.	Biaya Penyusutan peralatan dan mesin lainnya	207,26	785.999	162.906.153
6.	Biaya Penyusutan Gedung	207,26	25.488	5.282.643
B.	Jumlah biaya <i>facility sustaining activity cost</i>			218.706.348
C.	Jumlah Unit Layanan			2.783
D.	<b>Biaya Tidak Langsung per unit kamar rawat inap kelas 1 (B : C)</b>			<b>78.587</b>

Tabel 4.11. Biaya tidak langsung kamar rawat inap kelas 3

No.	Elemen Biaya	Cost Driver	Tarif	Jumlah
A.	<i>Facility sustaining activity cost</i>			75.891.926
1.	Biaya listrik, Telepon, air	71,92	114.906	8.264.040
2.	Biaya Kebersihan	71,92	41.784	3.005.105
3.	Biaya pemeliharaan gedung	71,92	52.230	3.756.382
4.	Biaya Pemeliharaan Alkes	71,92	34.820	2.504.254
5.	Biaya Penyusutan peralatan dan mesin lainnya	71,92	785.999	56.529.048
6.	Biaya Penyusutan Gedung	71,92	25.488	1.833.097
B.	Jumlah biaya <i>facility sustaining activity cost</i>			75.891.926
C.	Jumlah Unit Layanan			3.617
D.	<b>Biaya Tidak Langsung per unit kamar rawat inap kelas 3 (B : C)</b>			<b>20.982</b>

Tabel 4.12. Biaya tidak langsung pelayanan rawat inap dan rawat darurat

No.	Elemen Biaya	Cost Driver	Tarif	Jumlah
A.	<i>Product level activity cost</i>			623.782.800
1.	Biaya Administrasi	8	20.682.000	165.456.000
2.	Biaya Pegawai	8	57.290.850	458.326.800
B.	<i>Facility sustaining activity cost</i>			54.495.530
1.	Biaya listrik, Telepon, air	35,26	114.906	4.051.586
2.	Biaya Kebersihan	35,26	41.784	1.473.304
3.	Biaya pemeliharaan gedung	35,26	52.230	1.841.630
4.	Biaya Pemeliharaan Alkes	35,26	34.820	1.227.753
5.	Biaya Penyusutan peralatan dan mesin lainnya	35,26	785.999	27.714.325
6.	Biaya Penyusutan kendaraan roda dua	314,44	54.981	17.288.226
7.	Biaya Penyusutan Gedung	35,26	25.488	898.707
C.	Jumlah biaya <i>product level dan facility sustaining activity cost (A + B)</i>			678.278.330
D.	Jumlah Unit Layanan			10.618
E.	Biaya per unit <i>product level dan facility sustaining activity cost (C : D)</i>			63.882
F.	Biaya ATK			206
G.	<b>Biaya Tidak Langsung per unit rawat inap dan rawat darurat (E + F)</b>			<b>64.088</b>

### 3. Pelayanan KIA dan PONED

Tabel 4.13. Biaya tidak langsung pelayanan KIA dan PONED

No.	Elemen Biaya	Cost Driver	Tarif	Jumlah
A.	<i>Product level activity cost</i>			1.195.969.100
1.	Biaya Administrasi	16	20.682.000	330.912.000
2.	Biaya Pegawai	16	54.066.069	865.057.100
B.	<i>Facility sustaining activity cost</i>			123.543.947
1.	Biaya listrik, Telepon, air	111,28	114.906	12.786.740
2.	Biaya Kebersihan	111,28	41.784	4.649.724

No.	Elemen Biaya	Cost Driver	Tarif	Jumlah
3.	Biaya pemeliharaan gedung	111,28	52.230	5.812.154
4.	Biaya Pemeliharaan Alkes	111,28	34.820	3.874.770
5.	Biaya Penyusutan peralatan dan mesin lainnya	111,28	785.999	87.465.969
6.	Biaya Penyusutan kendaraan roda dua	111,28	54.981	6.118.286
7.	Biaya Penyusutan Gedung	111,28	25.488	2.836.305
C	Jumlah biaya <i>product level</i> dan <i>facility sustaining activity cost</i> (A + B)			1.319.513.047
D	Jumlah Unit Layanan			9.076
E	Biaya per unit <i>product level</i> dan <i>facility sustaining activity cost</i> (C : D)			145.384
F	Biaya ATK			206
G	<b>Biaya Tidak Langsung per unit pelayanan KIA dan PONED (E + F)</b>			<b>145.590</b>

#### 4. Pelayanan Kesehatan Gigi dan Mulut

Tabel 4.14. Biaya tidak langsung pelayanan kesehatan gigi dan mulut

No.	Elemen Biaya	Cost Driver	Tarif	Jumlah
A.	<i>Product level activity cost</i>			200.120.800
1.	Biaya Administrasi	2	20.682.000	41.364.000
2.	Biaya Pegawai	2	79.378.400	158.756.800
B.	<i>Facility sustaining activity cost</i>			13.988.621
1.	Biaya listrik, Telepon, air	12,6	114.906	1.447.816
2.	Biaya Kebersihan	12,6	41.784	526.478
3.	Biaya pemeliharaan gedung	12,6	52.230	658.098
4.	Biaya Pemeliharaan Alkes	12,6	34.820	438.732
5.	Biaya Penyusutan peralatan dan mesin lainnya	12,6	785.999	9.903.587
6.	Biaya Penyusutan kendaraan roda dua	12,6	54.981	692.761
7.	Biaya Penyusutan Gedung	12,6	25.488	321.149
C	Jumlah biaya <i>product level</i> dan <i>facility sustaining activity cost</i> (A + B)			214.109.421
D	Jumlah Unit Layanan			5.823
E	Biaya per unit <i>product level</i> dan <i>facility sustaining activity cost</i> (C : D)			36.768
F	Biaya ATK			206
G	<b>Biaya Tidak Langsung per unit layanan kesehatan gigi dan mulut (E + F)</b>			<b>36.974</b>

#### 5. Pelayanan Penunjang Medik laboratorium

Tabel 4.15. Biaya tidak langsung penunjang medik laboratorium

No.	Elemen Biaya	Cost Driver	Tarif	Jumlah
A.	<i>Product level activity cost</i>			321.429.400
1.	Biaya Administrasi	4	20.682.000	82.728.000
2.	Biaya Pegawai	4	59.675.350	238.701.400
B.	<i>Facility sustaining activity cost</i>			44.408.320
1.	Biaya listrik, Telepon, air	40	114.906	4.596.240
2.	Biaya Kebersihan	40	41.784	1.671.360
3.	Biaya pemeliharaan gedung	40	52.230	2.089.200
4.	Biaya Pemeliharaan Alkes	40	34.820	1.392.800
5.	Biaya Penyusutan peralatan dan mesin lainnya	40	785.999	31.439.960
6.	Biaya Penyusutan kendaraan roda dua	40	54.981	2.199.240
7.	Biaya Penyusutan Gedung	40	25.488	1.019.520
C	Jumlah biaya <i>product level</i> dan <i>facility sustaining activity cost</i> (A + B)			365.837.720
D	Jumlah Unit Layanan			9.194
E	Biaya per unit <i>product level</i> dan <i>facility sustaining activity cost</i> (C : D)			39.791
F	Biaya ATK			206
G	<b>Biaya Tidak Langsung per unit layanan laboratorium (E + F)</b>			<b>39.997</b>

#### 6. Pelayanan Transportasi Pasien dan Jenazah

Tabel 4.16. Biaya tidak langsung transportasi pasien dan jenazah

No.	Elemen Biaya	Cost Driver	Tarif	Jumlah
A.	<i>Product level activity cost</i>			43.608.000
1.	Biaya Administrasi	1	20.682.000	20.682.000
2.	Biaya pemeliharaan ambulans	5.280	2.273	12.000.000
3.	Biaya Pegawai	1	10.926.000	10.926.000
B.	<i>Facility sustaining activity cost</i>			71.343.360
1.	Biaya penyusutan kendaraan ambulans	5.280	13.512	71.343.360
C	Jumlah biaya <i>product level</i> dan <i>facility sustaining activity cost</i> (A + B)			114.951.360
D	Jumlah Unit Layanan			412
E	Biaya per unit <i>product level</i> dan <i>facility sustaining activity cost</i> (C : D)			279.008
F	Biaya ATK			206
G	Biaya Tidak Langsung per unit layanan rawat jalan (E + F)			279.214

### Perhitungan Unit Cost Layanan Kesehatan Puskesmas

Setelah diketahui biaya tidak langsung per unit, selanjutnya perhitungan unit cost layanan kesehatan puskesmas Padas dihitung dengan menjumlahkan biaya langsung dan tidak langsung. Jumlah dari biaya langsung dan tidak langsung tersebut kemudian dibandingkan dengan tarif pada Perda Kabupaten Ngawi No 11 Tahun 2010 untuk mengetahui margin keuntungan yang didapatkan maupun subsidi yang diberikan untuk setiap tarif dalam Perda tersebut, yang dijabarkan dalam uraian berikut:

#### 1. Pelayanan Rawat Jalan/ Pemeriksaan umum

Tabel 4.17. perhitungan *unit cost* dan subsidi pelayanan rawat jalan

No.	Tindakan	Biaya Langsung (Rp)	Biaya Tidak Langsung (Rp)	Total Biaya (Rp)	Tarif Perda No 11 2010 (Rp)	Laba / (Subsidi) (%)
A	B	C	D	E	F	G ((E-F)/E)
1.	Rawat Jalan	21.000	88.832	109.832	3.000	97%
2.	refraksi	5.000	88.832	93.832	10.000	89%
3.	eksterpasi benda asing di kornea/conjunctiva	23.500	88.832	112.332	25.000	78%
4.	Pengambilan serumen	7.000	88.832	95.832	10.000	90%
5.	Pengambilan benda asing	19.800	88.832	108.632	15.000	86%
6.	nebulizer	20.300	88.832	109.132	10.000	91%
7.	keterangan sehat	5.000	88.832	93.832	7.500	92%
8.	pemeriksaan kesehatan haji tingkat I	10.000	88.832	98.832	20.000	80%
9.	pemeriksaan calon pengantin	10.000	88.832	98.832	7.500	92%

#### 2. Pelayanan Rawat Darurat dan rawat inap

Tabel 4.18. perhitungan *unit cost* dan subsidi pelayanan rawat darurat dan rawat inap

No.	Tindakan	Biaya Langsung (Rp)	Biaya Tidak Langsung (Rp)	Total Biaya (Rp)	Tarif Perda No 11 2010 (Rp)	Laba / (Subsidi) (%)
A	B	C	D	E	F	G ((E-F)/E)
1.	Instalasi Rawat Darurat	22.000	64.088	86.088	5.000	94%
2.	insisi	80.750	64.088	144.838	15.000	90%
3.	eksterpasi	79.750	64.088	143.838	25.000	83%
4.	eksisi	80.750	64.088	144.838	15.000	90%
5.	ekstraksi	85.750	64.088	149.838	20.000	87%
6.	circumsisi	137.250	64.088	201.338	55.000	73%
7.	pasang spaleg	46.300	64.088	110.388	10.000	91%
8.	pasang mitela	33.800	64.088	97.888	5.000	95%
9.	angkat drain	48.300	64.088	112.388	10.000	91%
10.	angkat jahitan	52.050	64.088	116.138	8.000	93%
11.	rawat luka bakar kurang dari 15 %	86.300	64.088	150.388	15.000	90%
12.	rawat luka bakar antara 15%	114.300	64.088	178.388	20.000	89%

No.	Tindakan	Biaya Langsung (Rp)	Biaya Tidak Langsung (Rp)	Total Biaya (Rp)	Tarif Perda No 11 2010 (Rp)	Laba / (Subsidi) (%)
A	B	C	D	E	F	G ((E-F)/E)
	sampai dengan 30 %					
13.	Visit dan pemeriksaan dokter umum	10.000	64.088	74.088	10.000	87%
14.	biaya rekam medis rawat inap	2.000	64.088	66.088	5.000	92%
15.	jasa perawatan per hari	7.500	64.088	71.588	7.500	90%
16.	jahitan luka kurang dari 10 kali	116.800	64.088	180.888	15.000	92%
17.	jahitan luka lebih dari 10 kali	175.300	64.088	239.388	25.000	90%
18.	rawat luka	60.300	64.088	124.388	5.000	96%
19.	rawat luka kotor/gangren	85.300	64.088	149.388	25.000	83%
20.	Biaya Kamar Kelas 1	0	78.587	78.587	35.000	55%
21.	Biaya Kamar Kelas 3	0	20.982	20.982	10.000	52%

### 3. Pelayanan KIA dan PONED

Tabel 4.19. perhitungan *unit cost* dan subsidi pelayanan KIA dan PONED

No.	Tindakan	Biaya Langsung (Rp)	Biaya Tidak Langsung (Rp)	Total Biaya (Rp)	Tarif Perda No 11 2010 (Rp)	Laba / (Subsidi) (%)
A	B	C	D	E	F	G ((E-F)/E)
1.	insersi IUD	45.300	145.590	190.890	15.000	92%
2.	ekstraksi IUD	50.300	145.590	195.890	20.000	90%
3.	insersi Implant	73.600	145.590	219.190	25.000	89%
4.	ekstraksi Implant	73.600	145.590	219.190	25.000	89%
5.	tindik	25.200	145.590	170.790	7.000	96%
6.	pemasangan pesarium	49.800	145.590	195.390	20.000	90%
7.	kontrol IUD /inspiculo	27.000	145.590	172.590	8.000	95%
8.	pemeriksaan IVA	95.700	145.590	241.290	7.000	97%
9.	pemeriksaan USG	16.000	156.306	172.306	25.000	85%
10.	cyroterapy	157.700	145.590	303.290	100.000	67%
11.	curettag	462.200	145.590	607.790	250.000	59%
12.	partus normal	490.200	145.590	635.790	200.000	69%
13.	partus dengan drip	596.450	145.590	742.040	230.000	69%
14.	jahitan perineum post partum	113.300	145.590	258.890	25.000	90%
15.	manual plasenta	424.050	145.590	569.640	180.000	68%
16.	jahitan serviks	276.600	145.590	422.190	200.000	53%
17.	transfusi	10.000	145.590	155.590	15.000	90%
18.	konsul dokter spesialis	20.000	145.590	165.590	20.000	88%
19.	Periksa Kehamilan	10.000	145.590	155.590	3.000	98%

Khusus pelayanan pemeriksaan *USG* memiliki biaya tidak langsung yang berbeda karena ditambahkan dengan biaya penyusutan alkes *USG* sebesar Rp10.716,00 menjadi Rp156.306,00 (Rp145.590,00 + Rp10.716,00)

### 4. Pelayanan Kesehatan Gigi dan Mulut

Tabel 4.20. perhitungan *unit cost* dan subsidi pelayanan kesehatan gigi dan mulut

No.	Tindakan	Biaya Langsung (Rp)	Biaya Tidak Langsung (Rp)	Total Biaya (Rp)	Tarif Perda No 11 2010 (Rp)	Laba / (Subsidi) (%)
A	B	C	D	E	F	G ((E-F)/E)
1.	ekstraksi gigi sulung	15.500	36.974	52.474	7.000	87%
2.	ekstraksi gigi permanen tanpa penyulit	12.700	36.974	49.674	15.000	70%
3.	ekstraksi gigi permanen dengan penyulit	48.100	36.974	85.074	30.000	65%
4.	perawatan perdarahan	40.000	36.974	76.974	12.000	84%

No.	Tindakan	Biaya Langsung (Rp)	Biaya Tidak Langsung (Rp)	Total Biaya (Rp)	Tarif Perda No 11 2010 (Rp)	Laba / (Subsidi) (%)
A	B	C	D	E	F	G ((E-F)/E)
5.	perawatan komplikasi ekstraksi	31.850	36.974	68.824	9.000	87%
6.	pembersihan karang gigi per rahang	37.500	36.974	74.474	20.000	73%
7.	tumpatan sementara	11.000	36.974	47.974	5.000	90%
8.	tumpatan composit	71.000	36.974	107.974	20.000	81%
9.	Medikasi	16.900	36.974	53.874	3.000	94%

#### 5. Pelayanan Penunjang Medik laboratorium

Tabel 4.21. perhitungan *unit cost* dan subsidi pelayanan penunjang medik laboratorium

No.	Tindakan	Biaya Langsung (Rp)	Biaya Tidak Langsung (Rp)	Total Biaya (Rp)	Tarif Perda No 11 2010 (Rp)	Laba / (Subsidi) (%)
A	B	C	D	E	F	G ((E-F)/E)
1.	tes kehamilan	9.000	39.997	48.997	10.500	79%
2.	pemeriksaan urine lengkap	10.000	39.997	49.997	5.000	90%
3.	pemeriksaan darah lengkap	31.000	39.997	70.997	8.000	89%
4.	pemeriksaan trombosit	11.000	39.997	50.997	5.000	90%
5.	pemeriksaan hematokrit	15.000	39.997	54.997	8.000	85%
6.	malaria/filariasis	15.000	39.997	54.997	6.500	88%
7.	pemeriksaan tinja (faeses) lengkap	10.000	39.997	49.997	6.000	88%
8.	sputum BTA	18.000	39.997	57.997	11.000	81%
9.	pemeriksaan kusta	22.000	39.997	61.997	8.000	87%
10.	pemeriksaan gula darah acak	17.500	39.997	57.497	15.500	73%
11.	asam urat	22.000	39.997	61.997	17.500	72%
12.	kholesterol	26.500	39.997	66.497	17.500	74%
13.	golongan darah	14.000	39.997	53.997	10.500	81%
14.	trigliserida	29.000	39.997	68.997	7.000	90%

#### 6. Pelayanan Transportasi Pasien dan Jenazah

Tabel 4.22. perhitungan *unit cost* dan subsidi pelayanan transportasi pasien dan jenazah

No.	Tindakan	Biaya Langsung (Rp)	Biaya Tidak Langsung (Rp)	Total Biaya (Rp)	Tarif Perda No 11 2010 (Rp)	Laba / (Subsidi) (%)
A	B	C	D	E	F	G ((E-F)/E)
1.	Rujukan ke Ngawi	63.750	279.214	342.964	85.000	75%
2.	Rujukan ke Caruban	96.000	279.214	375.214	120.000	68%
3.	Rujukan ke Madiun	193.000	279.214	472.214	240.000	49%

Dari tabel 4.17 sampai 4.22 diatas dapat diketahui bahwa Pemerintah Daerah Kabupaten Ngawi melalui Puskesmas Padas memberikan subsidi terhadap pelayan kesehatan yang diberikan kepada masyarakat mulai dari 46% sampai dengan 98%. Subsidi tersebut berupa gaji pegawai, belanja barang jasa dan belanja modal aset tetap yang sampai saat ini masih menjadi tanggung jawab Pemerintah Kabupaten Ngawi. Berikut perbandingan jumlah pendapatan retribusi yang diterima dengan jumlah belanja Puskesmas Padas dalam 4 tahun terakhir:

Tabel 4.23. Perbandingan pendapatan retribusi dan belanja

No.	Tahun	Retribusi (Rp)	Total Belanja (Rp)	Selisih (Rp)	Subsidi (%)
A	B	C	D	E (D - C)	F (E / D)
1.	2011	428.727.650	2.442.108.500	2.013.380.850	82%
2	2012	479.564.347	2.398.827.550	1.919.263.203	80%

3.	2013	679.384.700	3.412.597.146	2.733.212.446	80%
4.	2014	573.592.600	3.910.433.934	3.336.841.334	85%

Dari tabel diatas dapat diketahui bahwa tingkat subsidi yang diberikan Pemerintah Kabupaten Ngawi rata-rata sebesar 82% dari total kebutuhan belanja Puskesmas Padas. Besarnya subsidi tersebut menyebabkan tingginya selisih antara *unit cost* dengan tarif retribusi pelayanan kesehatan di Puskesmas Padas.

## 5. KESIMPULAN

Berdasarkan hasil pembahasan sebelumnya, dapat diambil kesimpulan sebagai berikut:

1. Formulasi unit cost dilakukan dengan menjumlahkan biaya langsung dan tidak langsung. Biaya tidak langsung dibebankan dengan menggunakan metode activity based costing dengan menggunakan beberapa cost driver. Cost driver yang digunakan adalah jarak tempuh ambulans, jumlah pegawai, perkiraan jumlah layanan, dan luas lantai bangunan.
2. Formulasi unit cost dengan menggunakan activity based costing system menghasilkan unit cost yang sangat bervariasi mulai Rp20.982,00 pada pelayanan kamar rawat inap sampai dengan Rp742.040,00 pada pelayanan kesehatan KIA dan PONED. Biaya satuan yang besar tersebut disebabkan karena pegawai Puskesmas Padas khususnya perawat dan bidan selain disibukkan dengan upaya kesehatan perorangan juga melakukan upaya kesehatan masyarakat.
3. Pemerintah Daerah Kabupaten Ngawi melalui Puskesmas Padas memberikan subsidi terhadap pelayan kesehatan yang diberikan kepada masyarakat mulai dari Rp10.982,00 sampai dengan Rp512.040,00. Subsidi tersebut berupa gaji pegawai, persediaan dan belanja modal aset tetap yang sampai saat ini masih menjadi tanggung jawab Pemerintah Kabupaten Ngawi.

## DAFTAR PUSTAKA

- Andriansyah, Rizal. 2013. *Penerapan metode activity based costing dalam penetapan tarif rawat inap (studi pada rumah sakit islam gondanglegi malang)*. Skripsi. Jurusan Akuntansi FE Universitas Brawijaya.
- Carter, William K dan Usry, Milton F. 2005. *Akuntansi Biaya. Buku 1. Edisi Keempatbelas*. Jakarta: Salemba empat.
- Dwiwanta, Handrian Citra. 2011. *Penerapan activity based costing system (ABC System) dalam menentukan tarif jasa rawat inap (studi kasus pada rumah sakit islam aisyiyah malang)*. Skripsi. Jurusan Akuntansi FE Universitas Brawijaya.
- Hansen, Mowen. 2009. *Akuntansi Manajerial. Edisi Kedelapan*. Salemba Empat: Jakarta.
- Indriantoro, Nur dan Supeno, Bambang. 1999. *Metode Penelitian Bisnis. Edisi I*. Yogyakarta : BPFE

- Kabupaten Ngawi. *Peraturan Daerah nomor 10 Tahun 2011 tentang Retribusi Pelayanan Kesehatan di Puskesmas.*
- Kabupaten Ngawi. *Peraturan Bupati Ngawi 1.1 Tahun 2013 tentang perubahan atas Peraturan Bupati Ngawi nomor 5.2 Tahun 2011 tentang pedoman penyelenggaraan pelayanan kesehatan pada puskesmas beserta jaringannya dan unit pelayanan teknis laboratorium kesehatan daerah*
- Moleong, Lexi J. 2006. *Metode Penelitian Kualitatif*. Bandung: PT Remaja Rosdakarya.
- Mulyadi. 2003. *Activity Based Costing System. System Informasi Biaya untuk Pengurangan Biaya. Edisi 6.* Yogyakarta: UPP AMP YKPN.
- Republik Indonesia. *Peraturan Gubernur Jawa Timur No. 2 Tahun 2009 Tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah.*
- Republik Indonesia. *Peraturan Pemerintah nomor 23 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum*
- Republik Indonesia. *Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 59/KMK.6/2013 Tahun 2013 tentang Tabel Masa Manfaat Dalam Rangka Penyusutan Barang Milik Negara Berupa Aset Tetap Pada Entitas Pemerintah Pusat*
- Republik Indonesia. *Peraturan Menteri Keuangan Nomor 76/PMK.05/2008 tentang Pedoman Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Badan Layanan Umum*
- Republik Indonesia. *Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 61 Tahun 2007 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah disebutkan bahwa Rencana Bisnis dan Anggaran (RBA)*
- Republik Indonesia. *Peraturan Menteri Keuangan Nomor 92/PMK.05/2011 tentang Rencana Bisnis Dan Anggaran Serta Pelaksanaan Anggaran Badan Layanan Umum*
- Sugiyono, 2005, *Metode Penelitian Kualitatif*. Bandung: CV. Alfabeta
- Sugiyono. 2007. *Memahami Penelitian Kualitatif*. Bandung: CV. Alfabeta
- Widiprana, Rengga Bayu. 2012. *Formulasi unit cost layanan pendidikan dan pengajaran perguruan tinggi dalam penyusunan rencana bisnis dan anggaran (RBA) Badan Layanan Umum (studi kasus pada fakultas X universitas Y)*. Skripsi. Jurusan Akuntansi FE Universitas Brawijaya.
- Wikiapbn. [www.wikiapbn.org](http://www.wikiapbn.org). Diakses tanggal 12 November 2014.
- Yin, Robert K. 2002. *Studi Kasus Desain dan Metode*. Jakarta: PT. Raja Grafindo Persada.