

BAB V PENUTUP

5.1 Kesimpulan

Berdasarkan hasil analisis, pengolahan, perhitungan, dan pembahasan yang telah dijelaskan pada bab sebelumnya, maka penulis dapat menarik beberapa kesimpulan sebagai berikut:

1. Berdasarkan hasil penelitian terhadap sistem perhitungan tarif ditetapkan RSGMP Unsoed, dapat disimpulkan bahwa institusi kesehatan ini masih menggunakan metode *traditional costing*. Hal ini didasarkan beberapa fakta yang menjadi ciri-ciri perhitungan metode tradisional yang telah dipaparkan pada bab sebelumnya. RSGMP masih melakukan perhitungan tarif yang mengacu pada regulasi dan otoritas pihak atas, biaya *overhead* dihitung atas basis tunggal yakni biaya *overhead* tahun sebelumnya dengan target kunjungan tahun berjalan, biaya langsung berupa bahan habis pakai yang dimarginkan, tarif tetap walaupun proses aktivitas dan lama waktu berbeda, pedoman pembuatan tarif mengacu pada data historis, serta perhitungan tidak berdasarkan dasar aktivitas atau waktu layanan.
2. Berdasarkan hasil analisis dan perhitungan menggunakan metode TDABC terhadap enam jenis tarif yang diteliti, hasil penelitian mengungkap adanya distorsi biaya yang mana terjadi *under costing* pada layanan dengan kompleksitas tinggi dan waktu lebih lama serta terjadi *over costing* pada layanan dengan kompleksitas lebih rendah dan waktu yang lebih singkat.

Hasil perhitungan metode TDABC membuktikan terjadi mekanisme subsidi silang antar jenis tarif. *Over costing* dari tarif restorasi komposit yang volume pelayanannya tinggi akan menutupi kerugian dari *under costing* tarif restorasi GIC dengan volume pelayanan lebih sedikit. Kemudian ditemukan pula adanya *dual pricing* antara tarif untuk pasien umum dan pasien internal dengan selisih cukup signifikan. Sehingga penerapan metode TDABC lebih akurat karena mengalokasikan komponen biaya berdasarkan konsumsi waktu. Tarif yang dihasilkan dari metode TDABC merepresentasikan *full cost* atau titik impas dari tiap layanan. Hasil ini dapat memberikan dasar empiris bagi manajemen untuk melakukan evaluasi terkait kebijakan tarif yang lebih baik.

5.2 Implikasi Penelitian

1. Implikasi Teoritis

Penelitian ini memberikan kontribusi teoritis di bidang ilmu akuntansi manajemen. Penelitian mengimplementasikan model TDABC yang mengintegrasikan data sumber biaya dengan konsumsi waktu pada beberapa layanan di institusi kesehatan. Hasil penelitian mengkonfirmasi validitas teori bahwa variasi waktu merupakan *cost driver* paling kritis dalam layanan medis. Penelitian berusaha untuk memperluas aplikasi metode TDABC dari sekedar metode *costing* menjadi analisis kebijakan penentuan tarif dengan mengidentifikasi distorsi harga, *dual pricing*, dan *cross subsidy*. Penentuan tarif *traditional costing* kurang akurat untuk mengakomodasi kompleksitas layanan dan TDABC menjawab solusi atas

permasalahan tersebut dengan mengalokasikan komponen biaya berdasarkan konsumsi waktu.

2. Implikasi Praktis

Penelitian ini memiliki keterbatasan terkait kelengkapan beberapa data yang dibutuhkan dan penggunaan beberapa asumsi teoritis dalam mengimplementasi perhitungan TDABC. Sehingga penelitian ini belum bisa memberikan implikasi praktis yang dapat diimplementasikan oleh RSGMP Unsoed.

3. Implikasi Kebijakan

Implementasi metode TDABC memberikan implikasi kebijakan yang mengusung agar RSGMP Unsoed dapat mempertimbangkan untuk mengadopsi prinsip dan kerangka kerja perhitungan TDABC sebagai metode perhitungan tarif layanan berbasis waktu. Jika pengadopsian penuh dari metode TDABC dianggap terlalu kompleks untuk elemen biaya yang banyak, instansi dapat menerapkan bertahap dengan mengadopsi beberapa elemen dan cara perhitungan dari TDABC yang dinilai relevan dan layak.

5.3 Saran

Berdasarkan keseluruhan hasil penelitian, berikut disajikan saran-saran yang relevan bagi RSGMP Unsoed jika ingin mengimplementasikan metode TDABC dan bagi peneliti selanjutnya yang meneliti topik serupa.

1. Bagi RSGMP Unsoed

Rumah Sakit Gigi dan Mulut Pendidikan (RSGMP) Unsoed harus mampu mengolah dan menganalisis biaya-biaya yang dikeluarkan untuk menjalankan operasionalnya. Hal ini bertujuan agar pihak manajemen rumah sakit mampu memahami dengan baik berapa sebenarnya konsumsi komponen-komponen sumber biaya yang dialokasikan pada tiap tarif layanan. Hal lain yang penting dari implementasi TDABC ini adalah rumah sakit disarankan untuk mampu mengidentifikasi konsumsi waktu yang dihabiskan untuk melakukan sebuah pelayanan.

Sebagai upaya untuk memastikan keberhasilan dan keberlanjutan dari implementasi metode TDABC disarankan agar RSGMP Unsoed mempertimbangkan pembangunan kapasitas internal melalui pengembangan sumber daya manusia yang memiliki kompetensi akan hal ini. Apabila RSGMP Unsoed belum siap untuk menerapkan metode TDABC sebagai dasar perhitungan tarif layanannya, maka metode TDABC ini dapat dijadikan sebagai bahan evaluasi dan masukan terkait penggunaan biaya-biaya khususnya di unit pelayanan umum.

2. Bagi Peneliti Selanjutnya

Peneliti selanjutnya yang akan membuat penelitian serupa diharapkan mampu memperoleh data yang lebih detail supaya dapat mengolah perhitungan biaya yang lebih akurat. Kemudian diharapkan pula untuk menjadikan berbagai produk layanan sebagai objek penelitian agar

dapat memberikan gambaran komprehensif tentang keseluruhan struktur biaya di tempat penelitian.

5.4 Keterbatasan Penelitian

Penelitian ini menemui beberapa kendala dan keterbatasan yang terkait dengan keterbatasan data, keterbatasan metodologis, keterbatasan kontekstual, serta keterbatasan waktu. Beberapa keterbatasan penelitian tersebut dapat diuraikan sebagai berikut.

1. Penelitian ini menghadapi keterbatasan dalam memperoleh kelengkapan data bahan habis pakai yang digunakan untuk masing-masing layanan restorasi gigi dengan bahan GIC dan komposit. Data tersebut tidak tersedia secara rinci, sehingga diperlukan analisis dari data penggunaan bahan habis pakai tahun 2024 di unit pelayanan umum, harga bahan, kajian literatur penelitian sebelumnya untuk melihat kuantitas bahan, serta keterangan wawancara dengan dokter gigi dan TGM. Sehingga data penggunaan bahan habis pakai per layanan yang berada di lampiran tiga, empat, dan lima bukan berdasarkan pencatatan riil penggunaan per tindakan. Akan tetapi, perhitungan ini tetap bisa dipertanggungjawabkan secara akademik karena penelitian tetap mengacu pada informasi dari informan terkait, data internal, dan artikel di penelitian lain.
2. Tidak adanya data riil biaya *overhead* khusus untuk operasional di unit pelayanan umum. Alokasi dilakukan secara proporsional berdasarkan volume layanan, yang berpotensi tidak merepresentasikan konsumsi

sumber daya yang sebenarnya dikeluarkan untuk melakukan pelayanan restorasi gigi saja.

3. Tidak tersedianya data jasa layanan medis untuk restorasi gigi. Perhitungan biaya tenaga kerja langsung menggunakan rata-rata dari *range* gaji per bulan. Perhitungan ini berpotensi mengikutsertakan komponen biaya di luar pendapatan untuk aktivitas restorasi gigi.
4. Penentuan kapasitas praktis sumber daya mengikuti teori pada TDABC yakni sebesar 80 persen untuk biaya tenaga kerja langsung. Pada praktiknya, tingkat pemanfaatan kapasitas setiap dokter dan TGM dapat bervariasi.
5. Data pada penelitian ini bersumber dari data primer yang dikumpulkan melalui metode wawancara dengan informan terkait yang dapat memberikan informasi terkait data yang dibutuhkan. Akan tetapi wawancara dilakukan dengan beberapa informan saja yang jumlahnya tidak sesuai dengan rencana penelitian di awal sehingga berpengaruh pada kurang kuatnya informasi atau data yang dibutuhkan. Meskipun demikian data pada penelitian ini tetap bisa dipertanggung jawabkan karena informan-informan yang telah diwawancarai merupakan personel yang terlibat langsung dengan data dan informasi yang diperlukan.
6. Penelitian hanya berfokus pada tarif layanan restorasi gigi di unit pelayanan umum dengan dua bahan utama (GIC dan Komposit). Hasil dan model perhitungan tidak dapat digeneralisasikan untuk layanan lain yang memiliki karakteristik biaya dan aktivitas yang berbeda.

7. Tempat penelitian ini terbatas pada spesifik rumah sakit pendidikan. Hasil penelitian mungkin tidak dapat digeneralisasi ke institusi kesehatan yang lain karena memiliki model operasi, regulasi, dan karakteristik yang berbeda.
8. Periode pengumpulan data penelitian ini dilakukan dalam jangka waktu yang terbatas sehingga berpengaruh pada kelengkapan data dan informasi yang kurang detail.

