

**PERAN AKUNTANSI DI RUMAH SAKIT PEMERINTAH PASCA BADAN LAYANAN UMUM (BLU) DAN ADOPSI INDONESIA CASE BASED GROUPS (INA-CBGs) (STUDI KASUS PADA RSUD DATU BERU TAKENGON)**

**THE ROLE OF ACCOUNTING IN GOVERNMENT HOSPITALS POST STATUS OF PUBLIC SERVICES AGENCY (BLU) AND INDONESIA CASE BASED GROUPS (INA-CBGs) ADOPTION (CASE STUDY AT DATU BERU TAKENGON HOSPITAL)**

**Ikhwan Noviardi**

IAIN Takengon, Aceh

[ikhwan.fe08@gmail.com](mailto:ikhwan.fe08@gmail.com)

**Abstract**

*This study aims to discuss the role of accounting in the Datu Beru Takengon Regional Hospital after BLUD status and the adoption of INA-CBGs. The role of accounting in hospitals is reflected in accounting innovations and strategies in responding to INA-CBGs. For this reason, the focus of this study is to look at accounting innovation efforts and strategies to respond to INA-CBGs carried out by the management of Datu Beru Takengon Regional Hospital. The method used in this research is a qualitative method with a case study approach. Sources of data come from informants who are selected based on certain criteria (purposive sampling). The data collection technique in this study was an interview instrument. The type of interview is a semi-structured interview. The results of this study reveal that the role of accounting in the Datu Beru Takengon Regional Hospital has increased, especially after changes to the hospital payment system, namely, INA-CBGs. Meanwhile, the change in status to BLUD did not have a direct impact on changing the role of accounting. The change in the role of accounting at the Datu Beru Takengon Regional Hospital is reflected in the accounting innovation efforts undertaken by management by involving medical personnel, especially specialist doctors in accounting practice. These specialist doctors have been asked to calculate the unit cost of each medical service using the Activity Based Costing (ABC) method. In addition, doctors have also been asked to be more concerned about controlling the cost of medical services so that they do not exceed the INA-CBGs rate.*

**Keywords:** Accounting Role, BLUD Status, INA-CBG Adoption.

### **Abstrak**

*Penelitian ini bertujuan untuk mendiskusikan peran akuntansi di RSUD Datu Beru Takengon pasca status BLUD dan adopsi INA-CBGs. Peran akuntansi di rumah sakit tercermin dari inovasi akuntansi dan strategi dalam merespon INA-CBGs. Untuk itu, fokus penelitian ini adalah melihat upaya inovasi akuntansi dan strategi merespon INA-CBGs yang dilakukan manajemen RSUD Datu Beru Takengon. Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode kualitatif dengan pendekatan studi kasus. Sumber data berasal dari narasumber (informan) yang dipilih berdasarkan kriteria tertentu (purposive sampling). Teknik pengumpulan data dalam penelitian ini adalah dengan instrument wawancara. Jenis wawancaranya adalah wawancara semi terstruktur. Hasil penelitian ini mengungkap bahwa peran akuntansi di RSUD Datu Beru Takengon telah mengalami peningkatan terutama setelah perubahan sistem pembayaran rumah sakit yaitu, INA-CBGs. Sementara itu, perubahan status menjadi BLUD justru tidak berdampak langsung pada perubahan peran akuntansi. Perubahan peran akuntansi di RSUD Datu Beru Takengon tercermin dari adanya upaya inovasi akuntansi yang dilakukan oleh manajemen dengan melibatkan tenaga medis terutama para dokter spesialis dalam praktek akuntansi. Para dokter spesialis tersebut telah diminta untuk menghitung unit cost setiap jasa pelayanan medis dengan menggunakan metode Activity Based Costing (ABC). Selain itu, para dokter juga telah diminta untuk lebih peduli terhadap pengendalian biaya pelayanan medis agar tidak melebihi tarif INA-CBGs.*

**Kata kunci:** *Peran Akuntansi, Status BLUD, Adopsi INA-CBGs*

#### **A. Pendahuluan**

Total pengeluaran pemerintah Indonesia untuk sektor kesehatan telah meningkat empat kali lipat dari sekitar Rp. 9,3 Triliyun di tahun 2001 menjadi Rp. 31 triliyun di tahun 2007 (Yavuz, 2008). Dari total pengeluaran untuk sektor kesehatan tersebut 60 persennya digunakan untuk pembiayaan rumah sakit. Ini merupakan angka yang tinggi jika dibandingkandengan Kanada yang hanya 29 persen, dan negara-negara di Eropa Barat yang kurang dari 40 persen (Langenbrunner, 2015). Tingginya pengeluaran sektor kesehatan khususnya pembiayaan rumah sakit, mendorong pemerintah Indonesia untuk terus menerapkan prinsip ekonomi dan efisiensi (Fahlevi, 2014). Pemerintah Indonesia dituntut untuk bekerja keras dalam memandirikan rumah sakit dan mengefisienkan pembiayaan rumah sakit.

Upaya memandirikan rumah sakit telah dilakukan sejak tahun 2004 dengan mengenalkan konsep Badan Layanan Umum (BLU) untuk Instansi dibawah pemerintah pusat dan Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) untuk instansi dibawah pemerintah daerah. Diharapkan dengan status BLU/D rumah sakit mampu mandiri dalam pengelolaan keuangan dan tidak tergantung pada subsidi pemerintah.

Sementara itu, upaya mengefisienkan pembiayaan rumah sakit dilakukan pemerintah dengan mengkonsolidasikan dan mengintegrasikan beberapa dana asuransi dibawah pengelolaan BPJS. BPJS sebagai pembayar tunggal layanan kesehatan diharapkan mampu lebih efektif dan adil dengan pengeluaran administrasi yang minimal. BPJS menerapkan sistem pembayaran INA-DRGs (*Indonesian Diagnosis Related Groups*) atau yang sekarang dikenal dengan INA-CBGs (*Indonesian Case Based Groups*) yang menggantikan sistem pembayaran *fee for service*. Dalam sistem baru tersebut, rumah sakit dibayar dengan tarif yang sama berdasarkan diagnosa/kasus pasien terlepas dari perbedaan biaya dan durasi pelayanan rumah sakit terhadap pasien. Akibatnya, rumah sakit dapat mengalami kerugian yang besar jika biaya yang dikeluarkannya untuk mengobati pasien lebih besar daripada tarif yang diberikan oleh pemerintah (Fahlevi, 2014).

Perubahan sistem pembiayaan rumah sakit tersebut menuntut perubahan peran akuntansi di rumah sakit (Fahlevi, 2014). Kecenderungan perubahan peran akuntansi di rumah sakit tidak hanya terjadi di Indonesia, namun juga telah terjadi di banyak negara di dunia. Misalnya di Inggris, menurut Malmrose (2012) *NHS Trust Hospital* telah berhasil menerapkan prinsip efisiensi dengan peningkatan peran akuntansi dan mengoptimalkan pelayanan kesehatan menerapkan konsep *New Publik Management (NPM)*. Hal serupa juga terjadi di Australia, Amerika Serikat, Jerman dan beberapa Negara lainnya seperti Thailand, Kyrgyzstan dan Polandia.

Penelitian ini bertujuan untuk mendiskusikan peran akuntansi di rumah sakit pemerintah pasca status BLUD dan adopsi INA-CBGs. Tahapan dalam penulisan jurnal ini dimulai dengan; Pertama, diskusi tentang teori dan literatur yang relevan dengan penelitian ini. Kedua, menjelaskan metode yang digunakan dalam penelitian ini. Ketiga, diskusi tentang hasil yang ditemukan dalam penelitian dan pembahasannya. Keempat, penarikan kesimpulan dan saran untuk implementasi akuntansi di rumah sakit.

## **B. Landasan Teori**

### **1. Badan Layanan Umum/Daerah (BLU/D)**

BLU 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 (PP, 23; 2005). Sedangkan, BLUD adalah Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) atau unit kerja pada satuan kerja perangkat daerah di lingkungan pemerintah daerah 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 (Permendagri, 61;2007). Menurut PP No.23 tahun 2005, terdapat tiga pilar utama pelaksanaan PPK-BLU yaitu peningkatan kinerja pelayanan publik, fleksibilitas pengelolaan keuangan dan tata kelola yang baik. Ketiga pilar ini diharapkan mampu memberikan kesempatan sekaligus tanggung jawab kepada manajemen rumah sakit untuk mengatur sendiri instansinya dan menggunakan anggaran dengan cara efisien dan efektif sehingga kinerja dapat ditingkatkan (Waluyo,2011).

Pemberian status BLUD kepada rumah sakit di daerah utamanya untuk meningkatkan kinerja pelayanan publik melalui penerapan manajemen keuangan yang berbasis pada hasil, profesionalitas, akuntabilitas dan transparansi. Untuk itu, pemerintah memberikan sejumlah fleksibilitas untuk instansi yang menerapkan PPK-BLU antara lain pelaksanaan anggaran, termasuk pengelolaan pendapatan dan belanja, pengelolaan kas, dan pengadaan barang/jasa pengelolaan barang, pengelolaan piutang, utang, investasi, pemanfaatan surplus, remunerasi dan status pegawai (Riyawati, 2014).

Disamping itu, BLUD bukan kekayaan yang terpisah dari Negara/daerah hanya pengelolaan saja yang terpisah sedangkan pelaporan pertanggungjawaban penggunaan anggaran tetap dilaporkan ke pemerintah dalam laporan konsolidasi. Laporan Keuangan BLUD rumah sakit mencakup laporan posisi keuangan, laporan operasional/realisasi anggaran, laporan arus kas dan catatan atas laporan keuangan. Laporan Keuangan disusun untuk menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan, kinerja dan perubahan posisi keuangan. Selain itu laporan keuangan BLUD rumah sakit

juga dapat dipergunakan sebagai bahan untuk pengambilan keputusan manajemen rumah sakit (Subandriyah, 2010).

## 2. Indonesia Case Based Groups (INA-CBGs)

INA-CBGs adalah suatu metode pembayaran prospektif yang digunakan BPJS Kesehatan untuk membayar atau mengganti klaim rumah sakit dalam era JKN. INA-CBGs merupakan sistem pembayaran dengan sistem “paket” sesuai dengan penyakit yang diderita pasien (Humaidi, 2014). Tarif yang dimaksudkan berbentuk paket mencakup seluruh komponen biaya rumah sakit. INA-CBGs berbasis pada data *costing* dan *coding* penyakit yang mengacu pada *International Clasification of Disease (ICD)* yang disusun oleh WHO.

Penerapan INA-CBGs adalah bagian dari ratifikasi SJSN (Sistem Jaminan Sosial Nasional) pada tahun 2004 dan BPJS yang bertujuan untuk mempercepat pelaksanaan cakupan universal Indonesia. Sistem ini telah di adopsi secara bertahap di rumah sakit umum dalam 5 tahun terakhir dan menjadi sistem pembayaran rumah sakit utama di tahun 2014 (Fahlevi, 2014).

Menurut Wibowo (2012), ada 1.114 rumah sakit yang telah sepakat untuk menyediakan perawatan kesehatan bagi pasien Jamkesmas dan Jampersal. Jumlah ini sedikit meningkat dari 945 rumah sakit di tahun 2009. Pada bulan Oktober 2010, nama sistem pembayaran dirubah dari INA-DRGs menjadi INA-CBGs (kasus berdasarkan grup) karena masalah hak cipta.

## 3. Pendekatan Teori Kontingensi

Jones (1985) dalam Fahlevi (2014) mengkonfirmasi bahwa para pendukung teori kontingensi berasumsi bahwa desain akuntansi termasuk adopsi teknik akuntansi sangat dipengaruhi oleh perubahan lingkungan, teknologi, struktur organisasi, dan strategi. Oleh karena itu, perubahan akuntansi dapat dilihat dari respon organisasi terhadap perubahan yang terjadi. Bukti terbaru telah menunjukkan bahwa sistem DRGs telah meningkatkan peran akuntansi di rumah sakit.

Berdasarkan pendekatan teori kontingensi, Raybun (1991) dalam Fahlevi (2014) telah menunjukkan bagaimana peran akuntansi di rumah sakit telah meningkat setelah pengenalan penyedia DRGs berdasarkan reformasi kesehatan di rumah sakit di Amerika Serikat. Intinya adalah pendekatan teori kontingensi dapat digunakan untuk menjelaskan perubahan peran akuntansi di rumah sakit pemerintah sebagai akibat dari adanya perubahan sistem

pembiayaan rumah sakit.

#### **4. Perubahan Peran Akuntansi di Rumah Sakit**

Sektor publik termasuk sektor pelayanan kesehatan sudah sejak lama menjadi target perubahan pengelolaan di Negara-negara barat contohnya di Inggris (Robson, 2007). Pemerintah diberbagai negara sekarang tidak hanya peduli pada kualitas pelayanan publik tapi juga efisiensi instansi pemerintahan termasuk rumah sakit (Fahlevi 2014). Pettersen (2004) dalam Fahlevi (2014) menyatakan bahwa rumah sakit pemerintah telah diminta untuk tidak hanya fokus pada peningkatan kualitas pelayanan kesehatan, tetapi juga mengendalikan biaya perawatan. Permintaan ini dapat dilihat sebagai perubahan paradigma pemerintah dalam mengelola sektor publik.

Perubahan paradigma ini juga berdampak pada peran akuntansi di rumah sakit pemerintah. Akuntansi sekarang memiliki peran vital dan informasi akuntansi dirumah sakit meningkatkan pemanfaatannya (Robson, 2007). Disektor kesehatan, perubahan lingkungan bisnis dan tekanan ekonomi yang dihasilkan dari reformasi pembiayaan rumah sakit telah mendorong peningkatan peran akuntansi khususnya di rumah sakit pemerintah (Fahlevi, 2014).

Perubahan peran akuntansi di rumah sakit ditandai dengan adanya inovasi akuntansi padarumah sakit. Inovasi akuntansi di rumah sakit dapat diklasifikasikan menjadi tiga bagian yaitu (1) Peningkatan peran akuntansi di rumah sakit dari akuntansi pelaporan keuangan menjadi akuntansi sebagai pengendali biaya; (2) Penggunaan dan pengembangan teknik akuntansi yang lebih kompleks seperti penggunaan metode *Activity Based Costing (ABC)*. Penggunaan metode ABC dalam sistem informasi akuntansi biaya adalah instrumen akuntansi yang paling banyak digunakan oleh rumah sakit di Jerman dibanding teknik pengendalian manajemen seperti *Balanced Scorecard* yang tidak banyak digunakan oleh rumah sakit (Berens et al., 2011); dan (3) Adanya keterlibatan tenaga medis dalam praktek akuntansi dan pengendalian biaya di rumah sakit (Fahlevi, 2014).

#### **C. Metode Penelitian**

Penelitian ini menggunakan metode kualitatif dengan pendekatan studi kasus. Penggunaan metode kualitatif dengan pendekatan studi kasus dimaksudkan untuk menjelaskan perubahan peran akuntansi di rumah sakit

pemerintah pasca status BLUD dan adopsi INA-CBGs. Data dalam penelitian ini berasal dari narasumber (*informan*) yang berjumlah 10 orang, dipilih berdasarkan kriteria tertentu (*purposive sampling*). Narasumber diwawancara dengan jenis wawancara semi terstruktur. Ciri dari wawancara semi terstruktur adalah pertanyaan terbuka namun ada batasan tema dan alur pembicaraan, kecepatan wawancara dapat diprediksi, flexibel tapi terkontrol, ada pedoman wawancara yang dijadikan patokan dalam alur, urutan dan penggunaan kata terstruktur, serta fokus pada tujuan (Sugiyono, 2014). Pengumpulan data dimulai sejak juni 2016 dan berakhir pada desember 2016. Semua hasil wawancara direkam dan ditranskrip kembali dengan durasi waktu antara 30 sampai 60 menit per orang. Rata-rata narasumber diwawancara satu kali namun ada yang dua dan tiga kali. Untuk memastikan pertanyaan dalam wawancara tetap terkontrol maka semua pertanyaan mengacu kepada 4 pertanyaan penelitian, yaitu:

- a. Bagaimana inovasi akuntansi di RSUD Datu Beru Takengon pasca status BLUD dan adopsi sistem INA-CBGs?
- b. Bagaimana strategi RSUD Datu Beru Takengon dalam merespon sistem INA-CBGs?
- c. Apakah kendala-kendala yang dihadapi dalam upaya inovasi akuntansi dan merealisasikan strategi merespon INA-CBGs tersebut?
- d. Bagaimana peran inovasi akuntansi dan strategi merespon INA-CBGs tersebut dalam mengendalikan biaya medis?

#### **D. Hasil Penelitian dan Pembahasan**

##### **1. Profil RSUD Datu Beru Takengon**

RSUD Datu Beru Takengon adalah salah satu Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) dengan fungsi utamanya sebagai unsur penunjang penyelenggaraan pelayanan kesehatan di regional tengah. Rumah sakit ini melayani pasien secara umum maupun pasien dengan Jaminan Kesehatan Nasional (JKN). Pelayanan yang diberikan berupa pelayanan kesehatan rawat jalan di poliklinik dan IGD, serta pelayanan rawat inap dengan fasilitas utama tempat tidur berjumlah 285 dan fasilitas penunjang lainnya laboratorium, radiologi dan endoscopy. Jumlah dokter spesialis adalah 26 orang, dokter umum 26 orang, dan dokter gigi 2 orang (Profil RSUD Datu Beru Takengon: 2015).

## 2. Inovasi dan Peningkatan Peran Akuntansi di RSUD Datu Beru Takengon

Direktur RSUD Datu Beru Takengon menjelaskan bahwa sejak adanya perubahan sistem pembayaran rumah sakit, inovasi akuntansi sudah mulai dilakukan dengan adanya keterlibatan para tenaga medis terutama para dokter dalam proses akuntansi dan penggunaan metode *Activity Based Costing* (ABC) dalam perhitungan dan peningkatan peran akuntansi manajemen dalam pengendalian biaya di rumah sakit ini. Direktur tersebut mengkonfirmasi bahwa;

Sejak adanya perubahan sistem pembayaran rumah sakit dari yang sebelumnya menggunakan metode *fee for service* menjadi sistem pembayaran prospektif atau INA-CBGs, RSUD Datu Beru Takengon telah membentuk tim khusus untuk menganalisis biaya pelayanan kesehatan disetiap unit dengan menghitung *unit cost*. Tim ini terdiri dari para dokter spesialis dan beberapa orang dari bagian keuangan. Pembentukan tim ini diinisiasi oleh seorang dokter spesialis THT yang kemudian diangkat menjadi ketua tim. Beliau mengerti tentang INA-CBGs, termasuk bagaimana perhitungan *unit cost* dengan metode *Activity Based Costing*(M.01).

Hal senada juga disampaikan oleh kepala bagian keuangan RSUD Datu Beru Takengon, bahwa;

Rumah sakit ini telah membentuk tim khusus pengelola dana kapitasi atau dana klaim dari BPJS. Tim tersebut terdiri dari para dokter spesialis dan beberapa orang dari pegawai bagian keuangan. Tim ini sedang melakukan perhitungan *unit cost* dan mendesain sebuah sistem keuangan yang memadai untuk mengontrol biaya setiap unit (M.02).

Pernyataan direktur dan kepala bagian keuangan RSUD Datu Beru Takengon tersebut menunjukkan bahwa RSUD Datu Beru Takengon telah melakukan upaya inovasi akuntansi dengan; (1) melibatkan tenaga medis terutama para dokter spesialis dalam aktivitas akuntansi seperti menganalisis biaya pelayanan kesehatan di setiap unit dengan melakukan perhitungan *unit cost*; (2) Penggunaan metode akuntansi baru seperti penggunaan metode ABC dalam perhitungan; (3) adanya upaya



mengendalikan biaya dengan mendesain sistem informasi akuntansi yang memadai.

Keterlibatan para dokter spesialis tersebut dalam proses penghitungan *unit cost* di RSUD Datu Beru Takengon merupakan upaya penting dalam perkembangan akuntansi di rumah sakit tersebut. Seorang dokter spesialis di RSUD Datu Beru Takengon menjelaskan bahwa: “alasan yang mendasari dilakukannya perhitungan *unit cost* adalah karena tuntutan perubahan sistem pembayaran rumah sakit dan sebagai upaya untuk mengefisienkan biaya rumah sakit”. Jadi, sistem INA-CBGs telah mendorong manajemen rumah sakit untuk melakukan upaya inovasi akuntansi dan peningkatan peran akuntansi. Kondisi ini sesuai dengan teori kontingensi, bahwa dalam kondisi terdesak, suatu organisasi akan melakukan perubahan tertentu untuk menyesuaikan diri dengan perubahan yang terjadi. Singkatnya, INA-CBGs-lah yang memotivasi manajemen untuk melakukan inovasi dan peningkatan peran akuntansi di rumah sakit. Sementara itu, status BLUD justru tidak berdampak langsung pada inovasi akuntansi dan peningkatan peran akuntansi di rumah sakit. Direktur RSUD Mawar menjelaskan bahwa;

Konsekuensi dari perubahan status menjadi BLUD adalah pada pengelolaan keuangan yang mandiri....Status BLUD tidak berdampak langsung pada inovasi dan peningkatan peran akuntansi di rumah sakit ini. Namun, karena rentang waktu perubahan status BLUD dan perubahan sistem pembayan rumah sakit dengan INA-CBGs berdekatan maka kedua perubahan ini seolah menjadi faktor pendorong rumah sakit dalam melakukan inovasi akuntansi (M.01).

Selanjutnya, dokter spesialis yang menjadi ketua tim pengelola dana kapitasi menjelaskan bahwa penggunaan metode ABC dalam perhitungan *unit cost* cukup rumit dan detail, Ia mengkonfirmasi bahwa;

Penggunaan metode ABC dalam perhitungan *unit cost* cukup rumit dan detail. Salah satu contohnya adalah mengenai pendistribusian biaya tidak langsung (biaya pendukung). Dalam metode tradisional atau metode yang biasa dilakukan di rumah sakit, pendistribusian biaya tidak langsung dilakukan dengan membagi rata dengan menganggap semua objek biaya mengkonsumsi sumber daya dalam jumlah yang sama. Namun dalam metode ABC pendistribusian biaya tak langsung dilakukan

berdasarkan aktivitas atau dengan kata lain tidak menganggap semua objek biaya mengkonsumsi sumber daya yang sama (D.01).

Perbedaan metode ABC dengan metode tradisional yang diterapkan sebelumnya lebih lanjut dijelaskan oleh kepala bagian keuangan, bahwa sebelum pemberlakuan tarif INA-CBGs, pembebanan biaya tak langsung (biaya pendukung) seperti; biaya listrik, biaya barang habis pakai dan biaya operasional kantor, dll dibebankan ke masing-masing unit dalam porsi yang sama. Lalu masing-masing unit juga membebankan biaya-biaya tersebut ke masing-masing pasien dalam porsi yang sama. Jadi, tidak peduli apakah pasien A akan menghabiskan sumber daya yang lebih banyak atau tidak. Karena semua biaya akan diganti oleh perusahaan asuransi.

Setelah tarif INA-CBGs berlaku bagi seluruh pasien, pembebanan biaya tidak langsung dilakukan dengan metode ABC berdasarkan aktivitas di setiap unit. Semakin besar suatu unit menggunakan sumber daya maka akan semakin besar biaya tak langsung yang dibebankan kepada unit tersebut. Demikian juga dengan pembebanan biaya tidak langsung kepada seorang pasien, semakin lama pasien tersebut masa perawatannya, maka akan semakin besar pula pembebanan biaya tidak langsung kepadanya. Oleh karena itu, sejak adopsi INA-CBGs para dokter juga cenderung mempersingkat masa rawat inap pasien. Lebih lanjut, kepala bagian keuangan RSUD Datu Beru Takengon tersebut menjelaskan bahwa;

Saat ini, selain ada laporan rekapitulasi biaya dari setiap unit, ada juga laporan distribusi biaya pendukung (biaya tidak langsung) ke biaya utama (biaya langsung) di setiap unit. Dalam laporan distribusi biaya tersebut nominal biaya yang dibebankan, seperti biaya BHP (Barang Habis Pakai) berbeda nilainya antar unit. Hal ini terjadi karena pembebanan atau distribusi biaya-biaya tersebut dilakukan berdasarkan aktivitas di setiap unit instalasi(M.02).

Penjelasan kepala bagian keuangan RSUD Datu Beru Takengon tersebut menunjukkan bahwa upaya inovasi akuntansi di RSUD Datu Beru Takengon dengan penggunaan metode ABC dalam pendistribusian biaya berdasarkan aktivitas telah berjalan.

### 3. Strategi RSUD Datu Beru Takengon dalam Merespon INA-CBGs

Dalam merepon INA-CBGs, RSUD Datu Beru Takengon memiliki dua strategi sebagaimana yang dijelaskan oleh ketua tim pengelola dana kapitasi RSUD Datu Beru Takengon bahwa;

Strategi RSUD Datu Beru Takengon dalam merespon sistem pembayaran INA-CBGs adalah; pertama, mengontrol perilaku tenaga medis terutama para dokter dalam mendiagnosa pasien dan memberikan pelayanan kesehatan. Pengontrolan tersebut dilakukan dengan menerapkan metode proporsional dalam sistem remunerasi. Kedua, para dokter juga diminta untuk melakukan pelayanan sesuai dengan *clinical pathway* sehingga penggunaan sarana penunjang pelayanan kesehatan dapat dikontrol (D.01).

Hal senada juga disampaikan oleh seorang dokter spesialis yang juga anggota tim pengelola dana kapitasi RSUD Datu Beru Takengon, yaitu;

Dalam era JKN ini, rumah sakit harus memiliki strategi dalam mengelola para tenaga medis. Salah satu strateginya adalah penggunaan metode proporsional atau konversi dalam sistem remunerasi. Tujuan penggunaan metode ini adalah menaikkan posisi tawar manajemen kepada dokter atau penyumbang pendapatan lainnya agar lebih efisien dalam menggunakan sumber daya, karena jika boros maka akan terkena sanksi yaitu insentif nya akan ikut turun juga sesuai dengan konversi yang dilakukan. Metode proporsional dilakukan dengan cara mengkonversi komponen-komponen tarif berdasarkan proporsi yang sudah ditetapkan dalam tarif RS terhadap jumlah pembayaran klaim BPJS, sehingga akan terjadi konversi positif atau konversi negatif. Konversi positif akan terjadi jika pembayaran klaim BPJS lebih besar dari total tarif RS untuk pelayanan yang diberikan. Sebaliknya, konversi negatif terjadi jika pembayaran klaim BPJS lebih kecil daripada total tarif RS (D.04).

Selanjutnya, seorang dokter spesialis anak di RSUD Datu Beru Takengon menuturkan bahwa;

*Clinical Pathway* adalah alur yang menunjukkan secara detail tahap-tahap penting dari pelayanan kesehatan termasuk hasil yang diharapkan. Pada sistem pembayaran INA-CBGs, *clinical pathway* dapat

menjadi acuan bagi dokter dan juga tenaga kesehatan lainnya dalam perawatan pasien mulai dari pasien masuk hingga keluar dari rumah sakit sekaligus dapat mengurangi variasi biaya diantara dokter spesialis. Selain itu, akan mengontrol utilisasi berlebihan dan dapat menurunkan lama rawat pasien, sehingga diharapkan jasa sarana yang digunakan juga bisa lebih efektif dan efisien (D.03).

Sejalan dengan penjelasan dokter spesialis anak tersebut, seorang dokter spesialis lain yang juga anggota tim pengelola dana kapitasi menuturkan bahwa "*Clinical pathway* dapat digunakan dalam rangka perhitungan biaya perawatan pasien persalinan, misalnya *sectio secaria* atau persalinan lainnya yang selama ini memberikan variasi biaya yang sangat lebar. Dengan *clinical pathway*, potensi selisih dapat terus diminimalkan dengan tetap mengedepankan aspek kesembuhan dan juga mutu pelayanan pasien persalinan". *Clinical Pathway* menjadi salah satu strategi utama dalam merespon sistem pembayaran INA-CBGs. Singkatnya, strategi RSUD dalam merespon INA-CBGs adalah dengan pengendalian biaya pelayanan kesehatan melalui pengendalian perilaku tenaga medis dan pengendalian penggunaan sarana penunjang pelayanan medis.

#### **4. Kendala dalam Inovasi Akuntansi dan Merespon Sistem INA-CBGs**

##### **a. Kendala Sistem**

Kendala utama yang dihadapi oleh manajemen RSUD Datu Beru Takengon dalam merespon sistem INA-CBGs adalah kendala sistem. Hal ini dijelaskan oleh direktur rumah sakit bahwa:

Kendala utama RSUD Datu Beru Takengon dalam merespon sistem INA-CBGs adalah kendala sistem. Berdasarkan laporan yang saya terima dari tim pengelola dana kapitasi, dalam melakukan proses klaim, sistem INA-CBGs sering mengalami gangguan teknis, seperti sistem INA-CBGs sering *error database*-nya yang rusak *corrupts*. Selain itu memang katalog INA-CBGs ini juga belum lengkap. Jadi rumah sakit kesulitan dalam merealisasikan strategi yang telah direncanakan untuk merespon sistem INA-CBGs (M.01).

Pernyataan direktur RSUD Datu Beru Takengon tersebut sejalan dengan penjelasan seorang dokter spesialis saraf yang juga anggota tim pengelola dana kapitasi RSUD Datu Beru Takengon, ia menjelaskan bahwa;

Dalam penggunaan aplikasi INA-CBGs terkadang ada kendala yang membuat aplikasi tidak berjalan sebagaimana mestinya. Kendala tersebut antara lain; (1) Tarif INA-CBGs tidak keluar; (2) Data base INA-CBGs rusak *corrupt*; dan (3) setelah melakukan *grouping* muncul keterangan *error*....Selain itu, ada beberapa jenis obat yang tidak masuk kedalam *e-catalog*. Sehingga dampaknya rumah sakit harus melakukan pemesanan obat diluar paket dengan konsekuensi BPJS tidak dapat mencairkan klaimnya karena tidak ada di e-catalog terutama obat-obat *kemoterapi, thalassemia* dan *hemofilia* (D.04).

Pelayanan pasien JKN di rumah sakit tentu akan terkendala jika sistem INA-CBGs sering mengalami *error*. Apalagi jika masih terdapat obat-obatan atau tindakan pelayanan medis yang belum masuk kedalam katalog INA-CBGs. Hal ini dijelaskan olehseorang dokter spesialis yang menjadi anggota tim pengelola dana kapitasi, ia menyatakan bahwa:

Dalam era JKN ini, dokter dipaksa untuk menyesuaikan tindakan medis dengan tarif yang tersedia. Sehingga konsekuensinya, pelayanan kasus-kasus tertentu dari pasien JKN terkadang menjadi tertunda, hanya karena tarifnya belum tersedia dalam *catalog* INA-CBGs. Belum lagi, ketika dilakukan klaim ke BPJS melalui sistem INA-CBGs sering keluar tulisan *error*, atau *grouping* tidak sesuai. Jadi, sistem ini menghambat pelayanan medis (D.05).

Pernyataan dokter spesialis tersebut menunjukkan bahwa RSUD Datu Beru Takengon terkendala sistem INA-CBGs. Adanya tarif yang tidak keluar, database yang belum lengkap dan adanya obat diluar paket INA-CBGs menjadi kendala penting yang belum dapat diatasi oleh RSUD Datu Beru Takengon saat ini. Selain karena sistem yang masih baru, keterbatasan sumber daya dalam merespon sistem tersebut juga merupakan penyebab utama keterbatasan dalam mengatasi kendala ini.

## **b. Kendala Keuangan**

Kepala bagian keuangan RSUD Datu Beru Takengon menjelaskan bahwa kendala lain dalam merespon sistem pembayaran INA-CBGs yang diterapkan oleh BPJS adalah kendala keuangan. Berikut pernyataannya;

Rumah sakit yang bekerjasama dengan BPJS banyak yang mengalami kendala *financial*. Hal ini disebabkan oleh; (1) Adanya beberapa *logic grouper* pada INA CBGs yang kurang tepat, sehingga menimbulkan tarif yang ekstrim rendah; (2) Tarif INA-CBGs belum sesuai dengan realitas *unit cost*; (3) Kenaikan tarif INA-CBGs tidak sebanding dengan kenaikan inflasi; dan (4) Keterlambatan klaim atau penundaan pencairan dana kapitasi akan berdampak pada aliran kas di rumah sakit (M.02).

Pernyataan kepala bagian keuangan tersebut menunjukkan bahwa RSUD Datu Beru Takengon mengalami kendala keuangan terutama pada aliran kas karena adanya keterlambatan pembayaran dana kapitasi atau dana klaim dari BPJS. Selain itu, ketidaksesuaian tarif INA-CBGs dengan tarif sebenarnya di rumah sakit menjadi penyebab berkurangnya pendapatan rumah sakit dan berpotensi merugikan rumah sakit. Hal senada juga dijelaskan oleh seorang dokter spesialis di RSUD Datu Beru Takengon, ia mengkonfirmasi bahwa;

Dalam kasus-kasus tertentu, beberapa tarif INA-CBGs belum sesuai dengan realitas tarif dilapangan. Biaya yang dikeluarkan oleh rumah sakit lebih besar dibandingkan tarif yang ditetapkan oleh BPJS dalam katalog INA-CBGs. Selain itu, perubahan harga obat-obatan, BHP dan kenaikan tarif layanan rumah sakit karena tuntutan inflasi tidak sebanding dengan kenaikan tarif INA-CBGs (D.05).

Pernyataan dokter spesialis tersebut menguatkan pernyataan kepala bagian keuangan tentang adanya kendala keuangan yang dihadapi RSUD Datu Beru Takengon dalam merespon INA-CBGs. Kendala keuangan tersebut berupa adanya potensi kerugian dalam pelayanan kasus-kasus tertentu dan ketidaksesuaian tarif INA-CBGs dengan tarif sebenarnya. Selain itu, adanya beberapa *logic grouper* pada INA CBGs yang kurang tepat, sehingga menimbulkan tarif yang ekstrim rendah. Hal ini berdampak pada timbulnya penolakan dari para dokter terhadap kebijakan manajemen yang menerapkan

sistem proposional dalam sistem remunerasi tenaga medis. Seorang staf keuangan yang terlibat dalam pengelola dana kapitasi menjelaskan bahwa;

Para dokter kadang protes jika insentif yang diterimanya dari jasa pelayanan medis berkurang. Hal itu sebagai akibat dari adanya tarif INA-CBGs yang sangat rendah, jauh lebih rendah dari tarif sebenarnya....Saya juga tidak tau pasti apa penyebab tarif yang rendah tersebut, namun menurut penjelasan seorang dokter spesialis di rumah sakit ini, hal tersebut terjadi karena penggabungan atau proses *grouping* diagnosa penyakit tidak sesuai (M.04).

Pernyataan staf bagian keuangan tersebut secara jelas mengungkapkan bahwa kendala keuangan merupakan faktor penghambat bagi rumah sakit dalam merealisasikan strategi merespon INA-CBGs. Strategi yang terhambat oleh kendala keuangan adalah strategi dalam pengendalian jasa medis dan strategi dalam sistem remunerasi tenaga medis. Tenaga medis terutama para dokter akan menolak jika terjadi penurunan insentif yang diterima oleh mereka.

### c. Kendala Regulasi

Kendala selanjutnya adalah kendala regulasi seperti ketidakjelasan aturan PPN obat untuk penyerahan obat rawat jalan pasien BPJS Kesehatan. Seorang staf keuangan bagian pajak di RSUD Datu Beru Takengon menjelaskan bahwa;

Aturan Dirjen pajak tahun 2000 tentang pengenaan selisih PPN masukan dan keluaran pada penyerahan obat rawat jalan, belum dicabut untuk mengecualikan pasien BPJS. Permasalahannya adalah dana kapitasi atau dana klaim dari BPJS tidak memisahkan berapa harga obat dan berapa harga jasa pelayanan. Jadibagaimana rumah sakit menghitung PPN keluaran atas obat yang diserahkan?...Selain itu, belum ada regulasi yang mengatur insentif pajak untuk rumah sakit yang berpartisipasi dalam pelayanan pasien BPJS kesehatan (M.05)

Kendala regulasi seperti yang dijelaskan oleh direktur RSUD Datu Beru Takengon tersebut menghambat rumah sakit dalam melakukan upaya inovasi akuntansi. Manajemen rumah sakit kesulitan dalam menghitung PPN keluaran atas obat yang diserahkan kepada pasien JKN. Sejalan dengan

penjelasan staf keuangan tersebut, seorang dokter spesialis menjelaskan bahwa;

Dalam tarif INA-CBGs harga obat, BHP, jasa sarana dan jasa pelayanan digabung jadi satu sehingga rumah sakit tidak dapat menentukan berapa PPN keluaran untuk obat-obatan yang diberikan kepada pasien JKN. Selain itu, pemerintah juga belum mengeluarkan aturan tentang insentif pajak yang diperoleh rumah sakit yang bekerjasama dengan BPJS kesehatan (D.05).

Selanjutnya, seorang staf bagian keuangan menjelaskan bahwa upaya peningkatan peran akuntansi di RSUD Datu Beru Takengon juga terkendala regulasi permenkes yang membatasi penggunaan dana kapitasi hanya untuk jasa pelayanan dan jasa sarana. Staf keuangan tersebut menjelaskan bahwa;

Peraturan Menteri Kesehatan tentang pedoman teknis penggunaan tarif INA-CBGs, mewajibkan penggunaan dana kapitasi hanya untuk jasa pelayanan dan jasa sarana. Hal ini menjadi faktor penghambat pengembangan bidang akuntansi di rumah sakit. Dana kapitasi tidak dapat digunakan untuk menggaji tenaga non medis, seperti akuntan atau auditor internal (M.04).

Pernyataan staf keuangan tersebut menggambarkan bahwa regulasi tentang pemanfaatan dana kapitasi yang diperuntukkan hanya bagi tenaga medis membuat pengembangan akuntansi terkendala. Dana kapitasi tidak dapat digunakan untuk menggaji tenaga non medis seperti: akuntan, staf keuangan dan auditor internal.

#### **d. Kendala Standar Akuntansi**

Kendala selanjutnya yang dihadapi oleh rumah sakit dalam merespon INA-CBGs adalah kendala standar akuntansi. Kepala bagian keuangan RSUD Datu Beru Takengon menjelaskan bahwa;

Belum ada standar akuntansi rumah sakit yang baku untuk mengakomodir sistem pembayaran prospektif (INA-CBGs) dalam porsi besar. Selain itu, rumah sakit juga harus membuat laporan keuangan berdasarkan dua standar, yaitu Standar Akuntansi Keuangan (SAK) dan standar akuntansi Pemerintah (SAP). Status BLUD mengharuskan rumah sakit membuat laporan keuangan berdasarkan SAK, sementara status



rumah sakit sebagai SKPD mengharuskan rumah sakit membuat laporan keuangan berdasarkan SAP. Kondisi ini tentu saja menyulitkan rumah sakit(M.02).

Belum adanya standar akuntansi yang baku untuk mengakomodir sistem INA-CBGs di rumah sakit menjadi kendala utama rumah sakit dalam mendesain sistem informasi akuntansi yang memadai. Selain itu, status BLUD dan status sebagai SKPD mengharuskan rumah sakit membuat laporan keuangan berdasarkan dua standar akuntansi, yaitu Standar Akuntansi Keuangan (SAK) dan standar akuntansi Pemerintah (SAP). Selanjutnya, staf keuangan RSUD Datu Beru Takengon menjelaskan bahwa;

Sejak berstatus BLUD, manajemen rumah sakit diharuskan membuat laporan keuangan dengan 2 standar. Status BLUD mengharuskan adanya laporan keuangan berdasarkan SAK dan status sebagai SKPD mengharuskan adanya laporan keuangan berdasarkan SAP. Penggunaan 2 standar akuntansi ini menjadi kendala bagi manajemen rumah sakit dalam membuat laporan keuangan rumah sakit (M.04).

Hal ini menunjukkan bahwa status BLUD mengharuskan rumah sakit untuk membuat laporan keuangan berdasarkan SAK yang berbasis akrual. Sementara itu, selaku SKPD di lingkungan pemerintah daerah, RSUD Datu Beru Takengon juga diharuskan membuat laporan keuangan berdasarkan SAP berbasis kas. Kondisi ini menjadi menyulitkan manajemen dalam melaporkan keuangan rumah sakit.

#### **e. Kendala Sumber Daya Manusia (SDM)**

Kepala bagian perencanaan RSUD Datu Beru Takengon menjelaskan bahwa kendala lain dalam upaya perumusan strategi merespon INA-CBGs dan upaya inovasi akuntansi adalah kurangnya Sumber Daya Manusia (SDM) yang kompeten terutama di bidang akuntansi dan bidang perencanaan bisnis. Selain itu, biaya yang diperlukan untuk memperkuat peran akuntansi melalui pembentukan bidang khusus akuntansi juga masih terbatas. Kepala bagian perencanaan tersebut menjelaskan bahwa;

Kendala dalam upaya inovasi akuntansi di rumah sakit ini adalah kurangnya tenaga akuntan. Sulit menemukan akuntan yang punya pemahaman memadai tentang akuntansi di rumah sakit. Baru-baru ini

kita telah merekrut tenaga akuntan dengan latarbelakang pendidikan S2 akuntansi. Kedepan kita rencanakan juga akan merekrut tenaga profesional bidang akuntansi yang mengerti betul tentang akuntansi di rumah sakit. Sehingga harapannya bisa segera dibentuk bidang khusus akuntansi di rumah sakit ini (M.03).

Terkait keterbatasan tenaga akuntan, ketua tim pengelola dana kapitasi RSUD Datu Beru Takengon juga menyebutkan bahwa;

Kendala yang dihadapi tim pengelola dana kapitasi dalam melakukan perhitungan *unit cost* adalah kurangnya tenaga akuntan. Dalam era JKN ini, keberadaan akuntan di rumah sakit menjadi penting. Akuntan diperlukan untuk menghitung *unit cost* setiap pelayanan medis. Selain itu, rumah sakit juga perlu auditor internal yang latar belakang pendidikannya adalah akuntansi (D.01).

Informasi dari kepala bagian perencanaan dan ketua tim pengelola dana kapitasi tersebut menunjukkan bahwa dalam era JKN ini, keberadaan akuntan di rumah sakit menjadi penting karena peran akuntansi di rumah sakit telah meningkat. Akuntansi berperan tidak hanya sebagai sarana pelaporan, namun juga sebagai sarana pengendali biaya.

##### **5. Peran Inovasi Akuntansi dan Strategi Merespon INA-CBGs dalam Pendalihan Biaya Pelayanan Medis**

Sejak perubahan sistem pembayaran rumah sakit melalui sistem INA-CBGs, RSUD Datu Beru Takengon terus berupaya melakukan peningkatan efisiensi dan mengendalikan biaya pelayanan kesehatan. Adanya upaya inovasi akuntansi dan strategi merespon INA-CBGs sebagaimana yang telah dijelaskan dalam sub bab sebelumnya merupakan langkah nyata dilakukan oleh manajemen RSUD Datu Beru Takengon dalam mengendalikan biaya dan meningkatkan efisiensi pelayanan kesehatan. Direktur RSUD Datu Beru Takengon menjelaskan bahwa;

Selama ini akuntansi hanya berperan sebagai sarana pelaporan keuangan. Tapi setelah perubahan sistem pembayaran rumah sakit dengan sistem INA-CBGs, saya kira peran akuntansi sangat penting karena kita perlu informasi akuntansi untuk proses pembayaran jasa

medis dan mengontrol biaya operasional. Peran akuntansi penting dalam mengidentifikasi masalah dan kemungkinan potensi kerugian. Dibandingkan dengan sebelum penerapan INA-CBGs, saat ini saya telah lebih banyak menerima informasi akuntansi (M.01).

Poin penting dalam penjelasan direktur tersebut adalah peran akuntansi di rumah sakit saat ini telah meningkat. Selama ini akuntansi di rumah sakit hanya berperan sebagai sarana pelaporan keuangan. Namun, setelah terjadi perubahan sistem pembayaran rumah sakit, peran akuntansi meningkat menjadi sarana pengendali biaya. Akuntansi berperan dalam mengidentifikasi biaya dan kemungkinan adanya potensi kerugian secara *financial* dalam suatu tindakan medis.

Peningkatan peran akuntansi di rumah sakit juga dijelaskan oleh seorang dokter spesialis yang menjadi anggota tim pengelola dana kapitasi di RSUD Datu Beru Takengon, ia menjelaskan bahwa;

Sejak perubahan sistem pembayaran rumah sakit melalui metode INA-CBGs, peran akuntansi di rumah sakit telah meningkat. Peningkatan peran akuntansi tersebut terutama dalam hal pengendalian biaya pelayanan kesehatan. Para dokter saat ini lebih berhati-hati dalam mendiagnosa pasien. Para dokter telah mempertimbangkan berapa biaya yang dikeluarkan oleh rumah sakit untuk merawat seorang pasien (D.03).

Penjelasan dokter spesialis tersebut menunjukkan bahwa telah terjadi peningkatan peran akuntansi di rumah sakit pasca perubahan sistem pembayaran rumah sakit. Peningkatan peran akuntansi tersebut terutama dalam hal pengendalian biaya pelayanan kesehatan di rumah sakit. Selain itu, para dokter juga telah diminta untuk tidak hanya peduli terhadap pelayanan kesehatan, namun juga peduli terhadap biaya pelayanan kesehatan pasien JKN. Selanjutnya, seorang dokter spesialis yang menjadi anggota tim pengelola dana kapitasi menjelaskan bahwa;

Dalam era JKN ini, rumah sakit harus memiliki strategi dalam mengelola para tenaga medis terutama para dokter. Salah satu strateginya adalah penggunaan metode proporsional atau konversi dalam sistem remunerasi. Tujuan penggunaan metode ini adalah menaikkan posisi tawar manajemen kepada dokter atau penyumbang pendapatan lainnya

agar lebih efisien dalam menggunakan sumber daya, karena jika boros maka akan terkena sanksi yaitu insentifnya akan ikut turun juga sesuai dengan konversi yang dilakukan. Strategi ini tentu saja cukup efektif dalam mengendalikan biaya pelayanan kesehatan (D.04).

Poin penting dari penjelasan anggota tim pengelola dana kapitasi tersebut adalah penggunaan metode proporsional dalam sistem remunerasi cukup efektif dalam mengendalikan biaya pelayanan kesehatan. Penggunaan metode ini dimaksudkan untuk menaikkan posisi tawar manajemen terhadap para dokter. Manajemen dapat mengurangi insentif para dokter jika tidak efisien dalam melakukan tindakan medis.

Strategi lain yang juga berperan penting dalam pengendalian biaya pelayanan medis adalah strategi penggunaan *clinical pathway*. Sebagaimana dijelaskan oleh seorang dokter spesialis bahwa;

*Clinical pathway* dapat digunakan dalam rangka perhitungan biaya perawatan pasien persalinan, misalnya *sectio secaria* atau persalinan lainnya yang selama ini memberikan variasi biaya yang sangat lebar. Dengan *clinical pathway*, potensi selisih biaya dapat terus diminimalkan dengan tetap mengedepankan aspek kesembuhan dan juga mutu pelayanan pasien persalinan (D.03).

Pengakuan dokter spesialis tersebut membuktikan bahwa *clinical pathway* cukup efektif dalam mengendalikan biaya pelayanan kesehatan. Hadirnya *clinical pathway* dapat meminimalisir potensi selisih biaya antar biaya yang dikeluarkan oleh rumah sakit dengan biaya yang akan diganti oleh BPJS yang tercantum dalam katalog INA-CBGs.

## **E. Kesimpulan**

Peran akuntansi di RSUD Datu Beru Takengon mengalami peningkatan setelah adanya perubahan sistem pembayaran rumah sakit yaitu, INA-CBGs. Sementara itu, status BLUD justru tidak berpengaruh langsung pada perubahan peran akuntansi di rumah sakit. Perubahan akuntansi tersebut ditandai dengan adanya upaya inovasi akuntansi yang dilakukan oleh manajemen dengan melibatkan tenaga medis terutama para dokter spesialis dalam proses akuntansi di RSUD Datu Beru Takengon. Para dokter spesialis tersebut terlibat dalam perhitungan *unit cost* setiap jasa pelayanan medis

dengan menggunakan metode *Activity Based Costing (ABC)*. Selain itu, para dokter juga telah diminta untuk mengendalikan biaya pelayanan medis dengan mengontrol perilaku medis dan penggunaan sarana penunjang pelayanan kesehatan. Namun, upaya inovasi akuntansi tersebut tentu tidak terlepas dari adanya kendala-kendala yang dihadapi seperti: kendala sistem, kendala keuangan, kendala regulasi, kendala standar akuntansi, dan kendala keterbatasan jumlah SDM. Singkatnya, peran akuntansi di rumah sakit telah mengalami peningkatan terutama dalam mengendalikan biaya medis di RSUD Datu Beru Takengon.

Saran untuk rumah sakit yang diteliti adalah; (1) Memperkuat peran akuntansi manajemen dengan pembentukan bidang khusus akuntansi (2) Mendesain sistem informasi akuntansi yang lengkap sehingga mampu melaporkan hal-hal penting, seperti; kerugian atas tindakan medis yang dilakukan dokter di rumah sakit atau melaporkan keuntungan diluar dugaan (3) Meneterapkan sistem komputerisasi yang terintegrasi untuk pelaporan keuangan berdasarkan SAK untuk pelaporan sebagai BLUD (4) Meningkatkan kualitas SDM dengan mengikutsertakan pegawai Rumah Sakit dalam berbagai pelatihan yang sesuai dengan bidang masing-masing (5) Mendorong dan menumbuhkan gagasan langkah-langkah inovatif di kalangan manajemen maupun operasional agar perspektif bisnis rumah sakit bisa terus mengalami kemajuan.

#### **Daftar Pustaka**

- Basri. H. 2010. *Accounting and Accountability in Islamic Religious Organizations: A Case Study Of Pesantren In Province of Nanggroe Aceh Darussalam – Indonesia*. Dissertation .Universiti Saint Malaysia.
- Blatter, J. dan Haverland, M. 2012. *Designing Case Studies - Explanatory Approaches in small-N research*, Palgrave Macmillan
- Fahlevi, H. 2014. *The innovation of the role of accounting in public hospitals – Lessons learned from Indonesian and German hospital financing reform*. Dissertation. Speyer : The German University of Administrative Sciences

- Humaidi. 2014. INA-CBGs Membuat Biaya Kesehatan Lebih Efektif. Publikasi serial info BPJS. Edisi 8 Tahun II. (<http://bpjs-kesehatan.go.id> pdf.) Diakses tanggal 3 Desember 2015.
- Langenbrunner, J&C.Cashin. 2015. Apa yang terjadi dengan Pembayaran Kapitasi untuk pelayanan kesehatan dasar. *Nota Kebijakan*. ([www.aiphss.org](http://www.aiphss.org)). Diakses tanggal 22 Desember 2015.
- Malmlose, M. 2012. *The Role of Management in New Public Management Reforms: Implcation in a Socio Politic Helth Care Context*. Thesis. Denmark: Aarhus University.
- Republik Indonesia. 2005. *Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 23 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum*.
- Republik Indonesia. 2007. *Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 61 Tahun 2007 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah*.
- Riyawati. 2014. *Analisis Implementasi Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah di Rumah Sakit Penembahan Senopati Bantul*.Tesis. Yogyakarta: Universitas Muhammadiyah.
- Robson. N. 2007. *Costing, Funding and Budgetary Control in UK Hospitals: An Historical Reflection*. PhD Thesis.University of the West of England.
- Subandriyah. 2010. *Implementasi Permendagri Nomor 61 Tahun 2007 Tentang Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah di RSUD Kabupaten Jombang*. Tesis. Surabaya: Universitas Airlangga.
- Sugiyono. 2014. *Metode Penelitian Pendidikan: Pendekatan Kuantitatif dan Kualitatif R&D*. Bandung: Alfabet.
- Waluyo. 2011. *Perpajakan Indonesia* Edisi 10 Buku 1. Jakarta: Salemba Empat.

- Wibowo, B. 2012 Rencana revisi INA-CBG. *National Casemix Centre, Indonesian Ministry of Health*. (<http://www.dinkesjatengprov.go.id>). Diakses tanggal 7 Januari 2016.
- Wu. J. J. 2015. *Implementation and Outcome of Taiwan Diagnosis Related Group (DRG) Payment System*. Thesis, Georgia: University of Atlanta Georgia.
- Yafuz, E. 2008. *Kajian Pengeluaran Publik Indonesia untuk Sektor Kesehatan*. Nota Kebijakan. ([www.aiphss.org](http://www.aiphss.org)). Diakses tanggal 21 Desember 2015.
- Yin, K.Y. 2012. *Applications of case study research*, 3th ed. London: Sage Publications

**Lampiran. Daftar Narasumber (Informan)**

<b>No.</b>	<b>Kode Informan</b>	<b>Profesi</b>	<b>Jumlah Wawancara</b>	<b>Jabatan</b>
1	M.01	Dokter Spesialis	2	Direktur RS
2	M.02	PNS	2	Kabag Keuangan
3	M.03	PNS	1	Kabag Perencanaan
4	M.04	PNS	1	Staf Keuangan
5	M.05	PNS	1	Staf Keuangan
6	D.01	Dokter Spesialis	3	Ketua Tim Pengelola dana kapitasi
7	D.02	Dokter Spesialis	1	Anggota Tim Pengelola dana Kapitasi
8	D.03	Dokter Spesialis	1	Anggota Tim Pengelola dana Kapitasi
9	D.04	Dokter Spesialis	1	Anggota Tim Pengelola dana Kapitasi
10	D.05	Dokter Spesialis	1	Anggota Tim Pengelola dana Kapitasi