

## HUBUNGAN KARAKTERISTIK MANAJER DAN KESADARAN BIAYA MANAJER RUMAHSAKIT DI LINGKUNGAN YAKKUM

### THE RELATION BETWEEN MANAGERS CHARACTERISTICS AND THE COST CONSCIOUSNESS AT YAKKUM HOSPITALS

Bambang Santosa<sup>1</sup> dan Laksono Trisnantoro<sup>2</sup>

<sup>1</sup>Rumah Sakit Emanuel Purwareja Klampok, Banjarnegara.

<sup>2</sup>Magister Manajemen Rumahsakit, Universitas Gadjah Mada, Yogyakarta

#### ABSTRACT

This research aimed to measure degree of correlation between *cost consciousness* and the characteristics of hospital managers. The research was carried out at 8 hospitals of YAKKUM involving 151 managers. They were measured by items of cost consciousness, financial management experience, hours of cost management education, cost knowledge, cost budget participation, cost budget tightness, cost budget changes and personal spending style. The analysis was conducted through correlation method, regression and multiple regression. The result of the analysis showed that there was a significant correlation between cost consciousness and the characteristics of hospital managers ( $p < 0.05$ ). The analysis using correlation method, the items which have high degree of correlation with the cost consciousness were the variable of cost knowledge (68%), cost budget tightness (51%) and cost budget participation (41%). Through the multiple regression method, yields items with high degree of cost consciousness as follows cost knowledge (49%) and cost budget tightness (44%). It is suggested that the hospitals should: (1) give the hospitals managers a training or an education about financial management, (2) establish standardization of organization structure, (3) decentralize financial management units and (4) consider the characteristic of candidates managerial position selection.

*Key words*: managers characteristics, cost consciousness, cost knowledge.

#### PENGANTAR

Lembaga rumah sakit sekarang bergeser dari sebuah unit sosial menjadi unit sosial ekonomi. Pengelolaan lembaga sosial-ekonomi menuntut berlakunya prinsip-prinsip ekonomi dan salah satu diantaranya adalah efisiensi penggunaan sumber daya dan efisiensi pengelolaannya. Efisiensi penggunaan sumber daya dapat dilihat dari sisi ekonomi dengan membandingkan kembalian yang didapat dengan pengorbanan yang dilakukan. Efisiensi keuangan rumah sakit di lingkungan Yakkum belum pernah dilakukan penilaian, tetapi efisiensi pelayanan rawat

inap yang dilihat dari Grafik Barber Johnson menunjukkan belum ada rumah sakit di lingkungan Yakkum (Yayasan Kristen untuk Kesejahteraan Umum) yang berada dalam kriteria efisien.<sup>1</sup>

Para manajer rumah sakit di lingkungan Yakkum yang memegang peranan penting dalam operasional rumah sakit mempunyai karakteristik yang sangat beragam. Karakteristik manajer yang dapat mempengaruhi sikap dan perilaku dalam mengusahakan efisiensi penggunaan sumber daya adalah: umur, masa kerja, pendidikan, pengetahuan, interest terhadap keuangan, gaya pembelanjaan dan lain

lain. Sikap dan perilaku terhadap suatu penggunaan sumber daya didasarkan oleh suatu kesadaran yang disebut kesadaran biaya.

Struktur organisasi dan pola manajemen rumah sakit di lingkungan Yakkum juga sangat bervariasi sehingga menyulitkan untuk dilakukan evaluasi dan pengendalian, termasuk pengendalian keuangan dan upaya efisiensi. Keadaan ini juga menyebabkan tidak semua manajer dalam tingkat tertentu terlibat dalam proses keuangan. Pola pembinaan dan rencana pelatihan peningkatan mutu sumber daya manusia belum terarah pada peningkatan pengelolaan keuangan, hal ini terjadi karena masih terdapat keraguan tentang orientasi yayasan terhadap aspek sosial ekonomi dan efisiensi.

Dari berbagai latar belakang keberadaan Rumah Sakit Yakkum tergantung pada permasalahan efisiensi pengelolaan rumah sakit dan kesadaran biaya para manajer rumah sakit. Untuk menganalisa kesiapan efisiensi pengelolaan rumah sakit, muncul pertanyaan permasalahan "Apakah ada hubungan antara karakteristik manajer dan kesadaran biaya manajer rumah sakit di lingkungan Yakkum".

Penelitian mengenai hubungan antara kesadaran biaya manajer rumah sakit dengan karakteristik para manajer rumah sakit di lingkungan Yakkum belum pernah dilakukan. Penelitian serupa pernah dilakukan Shield and Young (1994) pada sekelompok kepala Penelitian dan Pengembangan dari berbagai organisasi yang tidak berorientasi kepada keuntungan di California Amerika Serikat.

Banyak hal yang perlu berubah dalam manajemen rumah sakit. Secara umum manajemen rumah sakit akan bergerak menjadi lebih profesional dalam era yang kompetitif. Salah satu hal pokok yang perlu untuk mendapatkan perhatian adalah analisis biaya produksi, karena kompetisi dalam hal biaya akan semakin tajam. Oleh sebab itu masalah efisiensi biaya produksi perlu mendapatkan perhatian.<sup>3</sup>

Dalam suatu rumah sakit, manajer dapat dikelompokkan menjadi manajer unit bisnis strategis, manajer korporasi dan manajer fungsional. Unit bisnis strategis adalah unit yang dipergunakan langsung oleh masyarakat, dinilai dan mempunyai perhitungan akuntabilitas. Termasuk dalam unit bisnis

strategis rumah sakit adalah instalasi rawat inap, instalasi laboratorium, instalasi gawat darurat dan sebagainya. Unit unit bisnis strategis rumah sakit perlu ditopang oleh manajer tingkat korporasi dan manajer fungsional. Manajer korporasi mengarahkan dan mengendalikan semua unit pelayanan agar sesuai dengan strategi pokok rumah sakit. Manajer fungsional mempunyai 6 area utama yaitu: (1) keuangan, (2) sumber daya manusia, (3) teknologi, (4) pengadaan dan pembelian, (5) medis fungsional dan (6) pemasaran. Antara ketiga kelompok manajer harus ada sinkronisasi strategi, karena bila tidak terdapat kesamaan strategi antara manajer korporasi rumah sakit dengan manajer unit bisnis strategis akan menyulitkan manajer keuangan untuk mengembangkan diri dan mendukung unit bisnis strategis.<sup>2</sup>

Apabila tenaga profesional diberi hak untuk memodifikasi dan menyusun kembali anggaran karena perubahan situasi, maka mereka akan menjadi lebih terlibat dalam pelaksanaan dan selanjutnya akan memiliki kesadaran biaya yang lebih tinggi. Gaya pembelanjaan individu dari para profesional sangat mempengaruhi kesadaran biaya. Gaya pembelanjaan akan menggambarkan bagaimana tenaga profesional akan berhati-hati membelanjakan uangnya sendiri maupun uang perusahaan.

Tenaga profesional akan memiliki kesadaran biaya yang lebih tinggi apabila mempunyai pengalaman atau mempunyai tanggung jawab terhadap biaya dan pencapaian profit. Semakin tinggi tingkat pendidikan yang berhubungan dengan manajemen biaya, akan semakin tinggi kesadaran biayanya. Apabila tenaga profesional memiliki tingkat partisipasi yang tinggi dalam penyusunan anggaran, akan memiliki kesadaran biaya yang tinggi, karena secara psikologis memiliki dorongan untuk merealisasikan anggaran yang direncanakan sendiri.<sup>4,5</sup>

Program pendidikan keuangan kepada dokter dan dosen di Northwestern University berpengaruh terhadap biaya perawatan dan *length of stay* (LOS). Dari hasil pengamatan pada 12 besar penyakit yang mempunyai insiden tinggi, didapatkan penurunan yang bermakna dari biaya berobat dan LOS. Penurunan biaya dan LOS tidak diikuti dengan perubahan

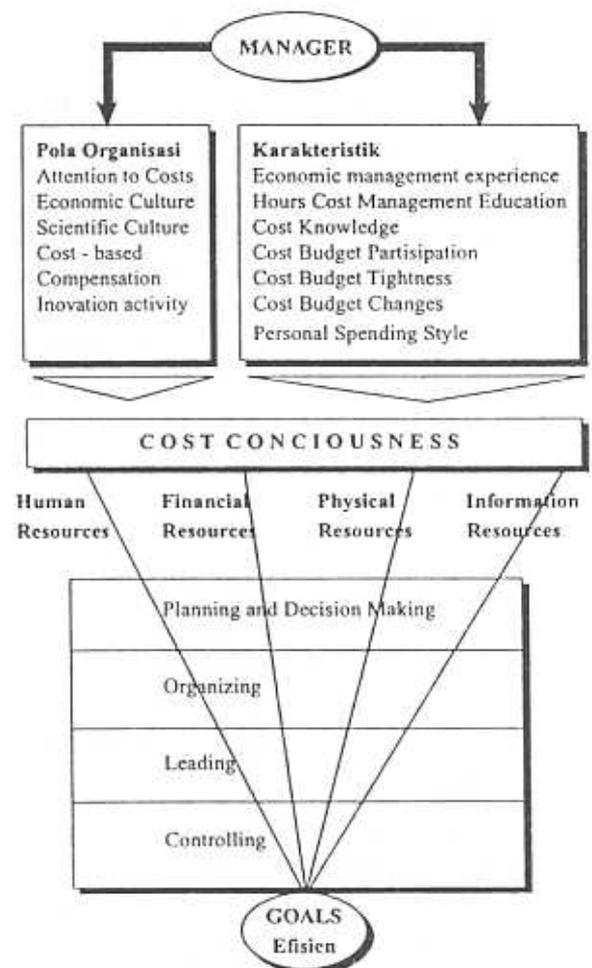
an jumlah komplikasi atau kematian. Dengan demikian pengetahuan dokter dan dosen tentang keuangan rumah sakit akan mempengaruhi kesadaran biaya, sehingga biaya pengobatan akan menurun.<sup>6</sup>

Shield dan Young<sup>5</sup> mengadakan *survey* pada petugas penelitian dan pengembangan laboratorium dan perusahaan kimia mengenai kesadaran biaya. Dengan melakukan penelitian terhadap 285 responden, didapatkan bahwa kesadaran biaya dipengaruhi oleh variabel yang melekat pada organisasi dan variabel individu. Variabel yang melekat pada individu disebut sebagai karakteristik tenaga profesional. Beberapa karakteristik tenaga profesional yang mempengaruhi kesadaran biaya adalah: (1) *Economic Management Experience* yaitu pengalaman manajemen keuangan, (2) *Hours of Cost Management Education* atau lama pelatihan manajemen biaya, (3) *Cost Knowledge* atau pengetahuan biaya, (4) *Cost Budget Partisipation* atau partisipasi penyusunan anggaran, (5) *Cost Budget Tightness* atau penghematan biaya, (6) *Cost Budget Changes* atau wewenang perubahan anggaran biaya dan (7) *Personal Spending style* atau gaya pembelanjaan perorangan.<sup>5</sup>

Dari sejumlah rumah sakit yang diteliti, dengan responden sebanyak 316 manajer, yang berasal dari *For profit* dan *not for profit Hospital*, menunjukkan bahwa pengetahuan dan keterlibatan manajer rumahsakit terhadap biaya sangat mempengaruhi keberhasilan manajemen biaya. Juga ternyata bahwa *for profit hospital* memiliki manajemen biaya yang lebih efektif dan efisien dibanding *not for profit hospital*.<sup>7</sup>

Integrasi antara dokter dan rumah sakit akan mempengaruhi efisiensi pelayanan rumah sakit. Dengan metode akuntansi biaya yang baik dan dengan pelaksanaan *activity based costing*, akan meningkatkan kesadaran biaya para dokter. Dengan demikian pola manajemen keuangan suatu rumah sakit, akan sangat mempengaruhi sumber daya manusia, dan selanjutnya mempengaruhi efisiensi pelayanan rumah sakit. Pola manajemen keuangan rumah sakit secara tidak langsung ternyata juga berpengaruh terhadap *length of stay* (LOS).<sup>8</sup>

## KERANGKA TEORI



Diadaptasi dari: Manheim *et al*,<sup>6</sup>  
Shield and Young<sup>5</sup>

## METODE PENELITIAN

Penelitian dilakukan dengan rancangan *cross sectional* dengan melihat hubungan antara kesadaran biaya dengan karakteristik manajer sebanyak 7 variabel. Karakteristik manajer tersebut terdiri dari: (1) pengalaman manajemen keuangan, (2) jumlah jam pendidikan keuangan, (3) pengetahuan biaya, (4) partisipasi penyusunan anggaran biaya, (5) penghematan anggaran biaya, (6) wewenang perubahan anggaran biaya dan (7) gaya pembelanjaan perorangan.

Subyek yang diteliti adalah para manajer di 8 rumahsakit dalam lingkungan Yakkum, yang terdiri dari: Direktur sebagai pemimpin unit, wakil direk-

tur, kepala seksi, kepala sub bagian, kepala urusan, kepala instalasi dan kepala unit kerja. Dari ciri ciri subyek didapatkan calon responden sebanyak 170 orang.

Penelitian dilakukan dengan memanfaatkan beberapa jenis data yaitu data sekunder yang meliputi struktur organisasi dan pejabat dalam struktur, data primer yaitu data yang diambil dengan menggunakan kuesioner yang telah disiapkan yang merupakan hasil penilaian variabel tergantung kesadaran biaya dan 7 variabel bebas. Kuesioner didistribusikan kepada subyek penelitian dan sebelum dilakukan pengisian diberikan informasi tata cara pengisiannya.

Sebelum dilakukan penelitian yang sesungguhnya, dilakukan uji kuesioner pada sejumlah 20 responden yang berasal dari Rumah Sakit Emanuel dan Rumah Sakit Panti Rahayu. Uji kuesioner dilakukan dengan uji validitas dengan menggunakan metode korelasi *product moment Pearson* dan ternyata ada 2 butir yang tidak valid yang selanjutnya dikeluarkan dari butir kuesioner.

Dari 170 kuesioner yang didistribusikan dan dikembalikan, setelah dilakukan penyaringan didapatkan 151 kuesioner yang lengkap dan dapat dianalisa. Data tentang kategori manajer hanya didapatkan kategori manajer fungsional dan manajer struktural, dan data tentang jumlah jam pelatihan keuangan tidak didapatkan secara lengkap sehingga tidak dapat dianalisa.

Untuk menganalisa hubungan antara kesadaran biaya dan karakteristik manajer, dipergunakan program komputer *SPSS (Statistical Package for Social Science) for Windows release 6.0*. Beberapa metoda analisa yang dilakukan adalah (1) Scatter diagram. (2) Uji statistik korelasi berjenjang Spearman. (3) Uji statistik Regresi tunggal dan berganda.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil pengukuran skor kuesioner didapatkan : (1) kesadaran biaya rata rata tinggi 64,3%, (2) pengalaman manajemen rata rata tinggi 7,3%, (3) pengetahuan biaya rata rata tinggi 27,8%, (4) partisipasi anggaran biaya rata rata tinggi 21,2%, (5) penghe-

matan biaya rata rata tinggi 43,9%, (6) wewenang perubahan anggaran rata rata tinggi 20,5% dan gaya pembelanjaan rata rata baik 35,1%.

Dari hasil pengamatan Scatter diagram yang menggambarkan hubungan antara variabel kesadaran biaya dan masing masing variabel karakteristik manajer didapatkan hasil sebagai berikut: (1) Pengalaman manajemen keuangan dengan kesadaran biaya menunjukkan suatu hubungan positif bermakna. (2) Pengetahuan biaya dengan kesadaran biaya menunjukkan suatu hubungan positif bermakna. (3) Partisipasi anggaran biaya dengan kesadaran biaya menunjukkan gambaran hubungan positif bermakna. (4) Perubahan anggaran biaya dengan kesadaran biaya menunjukkan gambaran hubungan yang hubungan positif bermakna. (5) Penghematan anggaran biaya dengan kesadaran biaya menunjukkan gambaran hubungan positif tidak bermakna. (6) Gaya pembelanjaan perorangan dengan kesadaran biaya menunjukkan gambaran hubungan positif yang tidak bermakna.

Hasil analisa korelasi *product moment Spearman* antara variabel terikat dengan variabel bebas digambarkan dari hasil perhitungan sebagai berikut: (1) Hubungan antara kesadaran biaya dan pengalaman manajemen keuangan, didapatkan hasil koefisien korelasi Spearman sebesar = 0,3025 dan nilai  $p = 0,000$ . Dapat disimpulkan terdapat hubungan yang positif berkekuatan rendah (30,25 %) serta bermakna ( $p < 0,05$ ). (2) Hubungan antara kesadaran biaya dan pengetahuan biaya, didapatkan hasil koefisien korelasi Spearman sebesar = 0,6818 dengan nilai  $p = 0,000$ . Dapat disimpulkan terdapat hubungan yang positif berkekuatan cukup (68,18%) serta bermakna ( $p < 0,05$ ). (3) Hubungan antara kesadaran biaya dan partisipasi anggaran biaya, didapatkan hasil koefisien korelasi Spearman sebesar = 0,4139 dengan besarnya nilai  $p = 0,000$ . Dapat disimpulkan terdapat hubungan positif berkekuatan agak rendah (41,39 %) serta bermakna ( $p < 0,05$ ). (4) Hubungan antara kesadaran biaya dan wewenang perubahan anggaran biaya, didapatkan hasil korelasi Spearman sebesar = 0,2731 dengan besarnya nilai  $p = 0,001$ . Dapat disimpulkan bahwa ada hubungan positif yang berkekuatan rendah

(27,31%) serta bermakna ( $p < 0,05$ ). (5) Hubungan antara kesadaran biaya dan tingkat penghematan anggaran biaya, didapatkan hasil korelasi Spearman sebesar = 0,5185 dengan nilai  $p = 0,000$ . Dapat disimpulkan bahwa ada hubungan yang positif dengan kekuatan agak rendah ( 51,85 %) serta bermakna ( $p < 0,05$ ). (6) Hubungan antara kesadaran biaya dan gaya pembelanjaan perorangan, didapatkan hasil koerelasi Spearman sebesar = 0,1614 dengan besarnya nilai  $p = 0,048$ . Dapat disimpulkan bahwa ada hubungan yang positif dengan kekuatan sangat rendah (16,14 %) serta bermakna ( $p < 0,05$ ).

Hasil analisis regresi berganda yang menggambarkan hubungan kesadaran biaya dengan 6 variabel karakteristik manajer adalah sebagai berikut: (a) koefisien korelasi (*adjusted R square*) = 0,46820. (b) koefisien regresi ( $F$ ) = 23,01029 (c)  $p$  (*Signif F*) = 0,0000. (d) *standard Error* = 7,32344. Dari data di atas ditunjukkan bahwa sebesar 46,82% variabel kesadaran biaya dipengaruhi oleh 5 jenis variabel karakteristik manajer dalam model yang dipakai. Ini berarti juga bahwa sebesar 54% variabel kesadaran biaya dipengaruhi oleh variabel lain di luar 5 jenis karakteristik manajer seperti variabel pola organisasi.

Hasil analisa regresi tunggal antara kesadaran biaya dengan masing-masing variabel karakteristik manajer adalah sebagai berikut: (1) Hubungan antara kesadaran biaya dan pengalaman manajemen keuangan digambarkan dari hasil koefisien korelasi sebesar = 0,08540, koefisien regresi sebesar = 15,00593 dan nilai  $p = 0,0002$ . Berarti bahwa pengalaman manajemen keuangan mempunyai korelasi positif sangat rendah serta bermakna dengan kesadaran biaya. (2) Hubungan antara Pengetahuan biaya dan kesadaran biaya digambarkan dari hasil koefisien korelasi sebesar = 0,46122, koefisien regresi sebesar = 129,40592 dan nilai  $p = 0,000$ . Berarti bahwa pengetahuan biaya mempunyai korelasi positif sedang serta bermakna dengan kesadaran biaya. (3) Hubungan antara partisipasi anggaran biaya dan kesadaran biaya digambarkan dari hasil koefisien korelasi sebesar = 0,16578, dengan koefisien regresi sebesar = 30,80782 dan nilai  $p = 0,000$ . Berarti bahwa partisipasi anggaran biaya mempunyai korelasi

positif sangat rendah tetapi bermakna dengan kesadaran biaya. (4) Hubungan antara wewenang perubahan anggaran biaya dan kesadaran biaya digambarkan dari hasil penghitungan koefisien korelasi sebesar = 0,06839, dengan koefisien regresi sebesar = 12,01099 dan nilai  $p = 0,007$ . Berarti wewenang perubahan anggaran biaya mempunyai korelasi positif sangat rendah tetapi bermakna dengan kesadaran biaya. (5) Hubungan antara tingkat penghematan anggaran biaya dan kesadaran biaya digambarkan dari hasil penghitungan koefisien korelasi sebesar = 0,26398, dengan koefisien regresi sebesar = 54,79856 dan nilai  $p = 0,000$ . Berarti bahwa tingkat penghematan mempunyai korelasi positif rendah dan bermakna dengan kesadaran biaya. (6) Hubungan antara gaya pembelanjaan perorangan dan kesadaran biaya digambarkan dari hasil penghitungan koefisien korelasi sebesar = 0,01950, dengan koefisien regresi sebesar = 3,98367 dan nilai  $p = 0,0478$ . Berarti bahwa gaya pembelanjaan perorangan mempunyai korelasi positif sangat rendah tetapi bermakna dengan kesadaran biaya.

Analisis perbedaan antara kesadaran biaya bagi kategori manajer struktural dan fungsional adalah sebagai berikut: Nilai rerata untuk tingkat kesadaran biaya manajer struktural adalah ( $X_1$ ) = 37,7536, dan Nilai rerata tingkat kesadaran biaya manajer fungsional adalah ( $X_2$ ) = 35,1463 Hasil analisis didapatkan nilai  $t$  untuk equality = 1,60 atau  $p = 0,112$ . Karena nilai  $p > 0,05$  dapat disimpulkan bahwa tidak ada perbedaan secara bermakna antara nilai kesadaran biaya manajer struktural dengan kesadaran biaya manajer fungsional.

Dari hasil penelitian Shield and Young<sup>5</sup>, ternyata kesadaran biaya mempunyai tingkat korelasi sebesar 54 % terhadap 16 variabel bebas dan ternyata mempunyai signifikansi ( $F = 12,54$ ,  $p < 0,001$ ). Dengan analisa *multiple regression*, didapatkan hanya 5 variabel yang signifikan, yaitu variabel pengetahuan biaya ( $B = 0,31$  dan  $p < 0,0005$ ), partisipasi anggaran biaya ( $B = 0,62$  dengan  $p < 0,0005$ ), pengalaman manajemen keuangan ( $B = 0,07$  dan  $p < 0,05$ ), Pengendalian biaya ( $B = -0,13$  dan  $p < 0,05$ ) dan gaya pembelanjaan ( $B = 0,15$  dan  $p < 0,10$ ).

Hasil penelitian yang baru dijalankan didapatkan bahwa kesadaran biaya mempunyai korelasi dengan 6 variabel bebas, dengan tingkat korelasi *adjusted R square* sebesar 0,4682 dengan nilai  $F = 23,01029$  dan  $p = 0,000$ . Analisa *multiple regresion* didapatkan hanya 2 variabel yang signifikan, yaitu variabel pengetahuan biaya ( $B = 0,4975$  dan  $p = 0,000$ ) dan penghematan anggaran biaya ( $B = 0,441728$  dan  $p = 0,0271$ ).

Besarnya tingkat korelasi *adjusted R square* hasil penelitian lebih rendah (46,82%) daripada penelitian Shield and Young (54%), karena penelitian yang dilakukan hanya menggunakan 7 variabel bebas yang terdiri variabel kelompok karakteristik manajer. Penelitian Shield and Young<sup>5</sup> menggunakan 16 variabel yang terdiri dari kelompok variabel karakteristik manajer dan kelompok variabel pola organisasi.

Dengan *multiple regresion*, variabel bebas yang mempunyai korelasi bermakna dengan variabel kesadaran biaya juga berbeda, ini terjadi karena beberapa sebab, antara lain: (1) organisasi yang diteliti berbeda misi dan orientasi, (2) subyek penelitian sangat berbeda karakteristiknya, (3) Pola struktur organisasi dan manajemen sangat berbeda.

mengikuti pendidikan formal atau pernah mengikuti pelatihan manajemen biaya, (3) mampu menerapkan prinsip ekonomi dalam mengelola unit kerjanya, (4) melakukan pengamatan cermat terhadap pengeluaran.

## KESIMPULAN

Berdasarkan hasil penelitian, dapat disimpulkan bahwa: (1) Rumah sakit di lingkungan Yakkum masih memiliki struktur dan pola organisasi yang beragam, bahkan untuk klasifikasi rumah sakit yang sekelas, sehingga keadaan ini menyulitkan untuk dilakukan evaluasi dan perencanaan lanjut oleh tingkat Yayasan. (2) Manajer rumah sakit di lingkungan Yakkum memiliki kesadaran biaya dan pengetahuan biaya yang baik, sebaliknya pengalaman manajemen keuangan, partisipasi penyusunan anggaran dan wewenang perubahan anggaran relatif rendah (3) Kesadaran biaya dipengaruhi sebagian oleh kelompok variabel karakteristik manajer, selain itu juga dipengaruhi oleh kelompok variabel lain seperti variabel pola organisasi. (4) Kesadaran biaya dipengaruhi oleh semua faktor karakteristik manajer meliputi: (a) pengetahuan biaya, (b) pengalaman manajemen keuangan, (c) partisipasi anggaran bia-

Tabel 1. Tingkat Korelasi Kesadaran biaya dengan variabel lain

No.	Variabel	Korelasi	Regresi tngl	Regresi ganda
1.	Pengalaman manajemen	0,30	0,08	-0,08
2.	Pengetahuan biaya	0,68	0,46	0,49
3.	Partisipasi anggaran biaya	0,41	0,16	-0,13
4.	Penghematan anggaran biaya	0,51	0,26	0,44
5.	Perubahan anggaran biaya	0,27	0,06	0,06
6.	Gaya pembelanjaan	0,16	0,02	0,05

Dari berbagai hasil di atas, ternyata variabel pengetahuan biaya mempunyai tingkat korelasi yang tertinggi dan bermakna terhadap kesadaran biaya. Dengan demikian berarti bahwa faktor yang perlu diperhatikan untuk membentuk kesadaran biaya yang tinggi adalah: (1) pengalaman bekerja dan menjadi pengambil keputusan pada unit yang ukuran keberhasilannya adalah keuntungan, (2) pernah

ya, (d) penghematan anggaran biaya, (e) perubahan anggaran biaya dan (f) gaya pembelanjaan perorangan. (5) Antara manajer fungsional dan manajer struktural, tidak ada perbedaan bermakna dalam kesadaran biaya.

Beberapa saran dan rekomendasi yang diajukan adalah: (1) Pola dan struktur organisasi rumah sakit dalam lingkungan Yakkum perlu untuk diba-

kukan, sehingga lebih mudah untuk dilakukan evaluasi dan pengendalian pada tingkat yayasan. Pola dan struktur organisasi dapat mengacu kepada rumah sakit sesuai standar Departemen Kesehatan. (2) Meskipun kesadaran biaya manajer rumah sakit di lingkungan Yakkum sudah tinggi, masih perlu diupayakan peningkatannya, karena peningkatan kesadaran biaya akan meningkatkan efisiensi organisasi dan efisiensi keuangan rumah sakit. (3) Pengetahuan biaya manajer ternyata sangat mempengaruhi kesadaran biaya manajer rumah sakit, sedang tingkat pengetahuan biaya para manajer di lingkungan Yakkum rata-rata sedang, sehingga upaya untuk meningkatkan pengetahuan biaya masih dapat dilakukan. Upaya peningkatan pengetahuan biaya dapat dilakukan melalui pendidikan dan latihan manajemen biaya, baik formal maupun informal, sehingga perlu ada program tingkat Yayasan yang ditujukan untuk peningkatan pengetahuan biaya. (4) Pengalaman manajemen keuangan, partisipasi dalam penyusunan anggaran biaya dan wewenang perubahan anggaran relatif rendah, sehingga upaya untuk melibatkan manajer dalam penyusunan anggaran harus dilakukan, wewenang dan tanggung jawab pengelolaan keuangan perlu dilimpahkan kepada manajer unit kerja tertentu, sehingga manajer termotivasi untuk mengupayakan realisasi anggaran seefisien mungkin. Instalasi sebagai unit bisnis rumah sakit perlu dikelola dan dievaluasi keuangannya secara terpisah, sehingga dapat diketahui keadaannya dan didorong untuk menjadi efisien. (6) Untuk peneliti lain karena kesadaran biaya hanya dipengaruhi sebesar 46 % oleh variabel karakteristik manajer, maka perlu diadakan penelitian lanjut tentang pengaruh variabel pola organisasi terhadap kesadaran biaya.

## DAFTAR PUSTAKA

1. Yakkum, Lampiran Notula Rapat Kerja Pemimpin Unit (RKPU), Yayasan Kristen untuk Kesehatan Umum, Yakkum, Surakarta, 1996.
2. Trisnantoro, L. Memahami Implikasi Business Plan terhadap Perencanaan Sistem Keuangan, Magister Manajemen Rumahsakit Universitas Gadjah Mada, Yogyakarta, 1996.
3. Indrajaya, S. Perubahan manajemen rumahsakit dalam era kompetitif, PERSI, Jakarta, 1995.
4. Birnberg, Shield, M.D. dan Young, S.M. The case for Multiple Method in Management Accounting Research, *Journal of Management Accounting Research*, 1990; II.
5. Shield, M.D. and Young, S.M. Managing Innovation Costs, A Study of Cost Conscious Behavior by R & D Professionals, *Journal of Management Accounting Research*, 1994; VI.
6. Manheim, L.M., Feinglass, J., Hughes, R., Martin, G.J., Conrad, K and Hughes, E.F., Training House Officers to be Cost Concious, Effect of an Educational Intervention on Charges and Length of stay, Center for Health Services, Northwestern University, Chicago, 1990.
7. Thakur, M., English, W. and Hoffman, W., Cost Containment in Small Hospitals, targeting Strategies beyond this decade, Hospital Health Service Administration, California, 1986.
8. Loops, F.D. You are in Charge of Cost, Ann-Thorac-Surg, Cleveland Clinic Foundation, USA, 1995.