

Biaya

Istilah biaya (*cost*) digunakan sebagai sinonim dari beban (*expense*). Menurut Carter (2009), biaya adalah sebagai suatu nilai tukar, pengeluaran, atau pengorbanan yang dilakukan untuk menjami perolehan manfaat. Sedangkan beban sebagai arus keluar yang terukur dari barang atau jasa, yang kemudian dibandingkan dengan pendapatan untuk menentukan laba, atau sebagai penurunan dalam aset bersih sebagai akibat dari penggunaan jasa ekonomi dalam menciptakan pendapatan atau dari pengenaan pajak oleh badan pemerintah.

Menurut Hansen dan Mowen (2009), biaya adalah kas atau nilai setara kas yang dibebankan untuk mendapatkan barang atau jasa yang diharapkan memberi manfaat saat ini atau di masa depan bagi organisasi. Jika biaya telah dihabiskan dalam proses menghasilkan pendapatan, maka biaya tersebut dinyatakan kadaluarsa. Biaya yang kadaluarsa disebut sebagai beban.

Berdasarkan kegunaannya biaya dikelompokkan menjadi tiga bagian:

- a. Biaya investasi (*Investment Cost*) biaya yang dikeluarkan untuk menunjang kegiatan pokok produksi seperti alat, sarana fisik, kendaraan
- b. Biaya operasional (*Operational Cost*) biaya yang dikeluarkan untuk mengoperasikan barang investasi seperti gaji, bahan medis, listrik, telepon
- c. Biaya pemeliharaan (*Maintenance Cost*) biaya yang dikeluarkan untuk menjaga agar barang investasi dapat terus dipakai dalam kondisi prima

Klasifikasi Biaya

Klasifikasi biaya diuraikan berdasarkan pada jumlah produk (output) dan berdasarkan fungsinya dalam proses produksi.

A. Berdasarkan pada jumlah produk (output)

1. Fixed Cost

Fixed Cost bersifat konstan secara total dalam rentang yang relevan. Dengan kata lain biaya tetap per unit semakin kecil seiring dengan meningkatnya aktivitas dalam rentang yang relevan. Tanggung jawab atas pengendalian untuk biaya tetap biasanya berada pada tingkatan manajemen menengah atau manajemen eksekutif dan bukannya pada penyelia operasi. Contoh biaya tetap misalkan gaji pegawai, biaya penyusutan dengan metode garis lurus, pajak, premi pensiun.

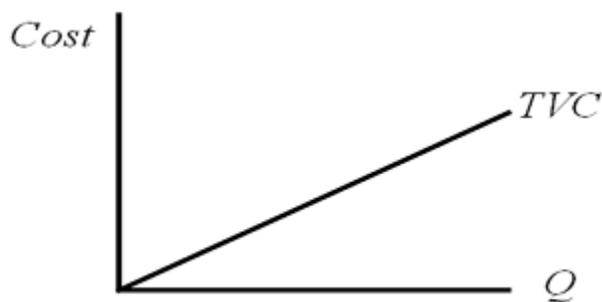


2. Semi Variabel cost

Beberapa jenis biaya memiliki elemen biaya tetap dan biaya variabel. Jenis biaya ini disebut biaya semi variabel, seperti biaya listrik. Listrik yang dipakai untuk pencahayaan cenderung menjadi biaya tetap karena cahaya tetap diperlukan tanpa memedulikan tingkat aktifitas, sementara listrik yang digunakan sebagai tenaga untuk mengoperasikan peralatan akan bervariasi bergantung pada penggunaan peralatan. Telepon abonemennya tetap sedangkan pemakaian pulsa beragam, gaji adalah tetap tetapi dapat berubah ketika ada insentif atau ada pemotongan dari instansi.

3. Variabel Cost

Jumlah total biaya variabel berubah secara proporsional terhadap perubahan aktivitas dalam rentang yang relevan (*Relevant Range*) atau biaya variabel menunjukkan jumlah per unit yang relatif konstan dengan berubahnya aktifitas dalam rentang yang relevan. Biaya variabel biasanya dapat dibebankan ke departemen operasi dengan cukup mudah dan akurat, dan dapat dikendalikan oleh penyelia pada tingkat operasi tertentu. Biaya variabel biasanya mencakup biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung.



B. Berdasarkan fungsinya dalam Proses Produksi

a. Biaya Langsung

Biaya langsung adalah biaya yang berkaitan langsung dengan pelayanan atau biaya yang ditetapkan pada unit-unit yang berkaitan dengan pelayanan (unit produksi). Contoh biaya langsung pada pelayanan kesehatan adalah biaya yang dikeluarkan pada pelayanan rawat jalan, rawat inap, ICU

b. Biaya tidak langsung

Biaya tidak langsung adalah biaya yang digunakan secara tidak langsung dalam proses pelayanan. Contohnya adalah biaya alat tulis, administrasi, dan transportasi.

Analisis Biaya dalam Pelayanan Kesehatan

Analisis biaya yang akan menjadi contoh dalam pelayanan kesehatan kali ini adalah penerapan di rumah sakit. Analisis biaya rumah sakit adalah suatu kegiatan menghitung biaya rumah sakit untuk berbagai jenis pelayanan yang ditawarkan baik secara total maupun per unit atau perpasien dengan cara menghitung seluruh biaya pada seluruh unit pusat biaya serta mendistribusikannya ke unit-unit produksi yang kemudian

dibayar oleh pasien (Depkes, 1977). Menurut Gani (1996), analisis biaya dilakukan dalam perencanaan kesehatan untuk menjawab pertanyaan berapa rupiah satuan program atau proyek atau unit pelayanan kesehatan agar dapat dihitung total anggaran yang diperlukan untuk program atau pelayanan kesehatan. Secara umum, penghitungan biaya satuan (*unit cost*) dapat dilakukan melalui sebagai berikut:

$$\text{Unit Cost} = \frac{\text{Total Cost}}{\text{Quantity}}$$

Dimana:

Unit Cost adalah Biaya Satuan, Total Cost adalah biaya keseluruhan dari biaya tetap dan biaya variabel, dan Quantity adalah jumlah produk atau jasa

Tujuan penghitungan biaya satuan untuk mendapatkan informasi mengenai:

- a. Perencanaan anggaran
- b. Menetapkan harga
- c. Pengendalian biaya, pengendalian aktivitas, mengurangi biaya dan memperbaiki kualitas
- d. Membantu pengambilan keputusan seperti: menetapkan harga, menambah atau menghilangkan jasa

Manfaat utama dari analisis biaya ada empat yaitu (Gani, 2000)

a. Pricing

Informasi biaya satuan sangat penting dalam penentuan kebijaksanaan tarif rumah sakit. Dengan diketahuinya biaya satuan (Unit cost), dapat diketahui apakah tarif sekarang merugi, break even, atau menguntungkan. Dan juga dapat diketahui berapa besar subsidi yang dapat diberikan pada unit pelayanan tersebut misalnya subsidi pada pelayanan kelas III rumah sakit.

b. Budgeting /Planning

Informasi jumlah biaya (total cost) dari suatu unit produksi dan biaya satuan (Unit cost) dari tiap-tiap output rumah sakit, sangat penting untuk alokasi anggaran dan untuk perencanaan anggaran.

c. Budgetary control

Hasil analisis biaya dapat dimanfaatkan untuk memonitor dan mengendalikan kegiatan operasional rumah sakit. Misalnya mengidentifikasi pusat-pusat biaya (cost center) yang strategis dalam upaya efisiensi rumah sakit. Evaluasi dan Pertanggung Jawaban Analisis biaya bermanfaat untuk menilai performance keuangan RS secara keseluruhan, sekaligus sebagai pertanggung jawaban kepada pihak-pihak berkepentingan.

Activity Based Costing Systems

Banyak metode penghitungan analisis biaya, yang akan kita pelajari kali ini adalah metode Activity Based Costing (ABC). ABC merupakan sistem yang menerapkan konsep-konsep akuntansi aktivitas untuk menghasilkan perhitungan harga pokok yang lebih akurat. Namun, dari prespektif manajerial, sistem ABC tidak hanya menawarkan lebih dari sekedar informasi biaya produk yang akurat akan tetapi juga

menyediakan informasi tentang biaya dan kinerja dari aktivitas dan sumber daya serta dapat menelusuri biaya-biaya secara akurat ke objek biaya selain produk, misalnya pelanggan dan saluran distribusi.

ABC membebankan biaya *overhead* ke objek biaya seperti produk atau jasa dengan mengidentifikasi sumber daya dan aktivitas juga biaya serta jumlah yang dibutuhkan untuk memproduksi *output*.

Supriyono (2002) mengemukakan tentang keunggulan metode Activity Based Costing System adalah sebagai berikut:

1. Memperbaiki mutu pengambilan keputusan.

Dengan informasi biaya produk yang lebih teliti, kemungkinan manajer melakukan pengambilan keputusan yang salah dapat dikurangi. Informasi biaya produk yang lebih teliti sangat penting.

2. Memungkinkan manajemen melakukan perbaikan terus-menerus terhadap kegiatan untuk mengurangi biaya overhead.

3. Memberikan kemudahan dalam menentukan biaya relevan.

4. Suatu pengkajian ABC dapat meyakinkan manajemen bahwa mereka harus mengambil sejumlah langkah untuk menjadi lebih kompetitif.

5. ABC membantu dalam pengambilan keputusan.

6. Manajemen akan berada dalam suatu posisi untuk melakukan penawaran kompetitif yang lebih wajar.

7. Melalui analisis data biaya dan pola konsumsi sumber daya, manajemen dapat mulai merencanakan kembali proses manufaktur untuk mencapai pola keluaran mutu yang lebih efisien dan lebih tinggi.

8. ABC mengatasi adanya distorsi informasi atas biaya produksi yang dibebankan yang dihasilkan dari sistem pembebanan biaya tradisional.

9. ABC lebih memberikan informasi yang akurat mengenai biaya-biaya yang muncul dan dibebankan kepada produk, terutama bagi perusahaan yang memiliki volume produksi tinggi dan diversifikasi produk yang beraneka ragam.

Cost Driver

Menurut Cooper & Kaplan (1991), penentuan banyaknya cost driver yang dibutuhkan berdasarkan pada keakuratan laporan product cost yang diinginkan dan kompleksitas komposisi output perusahaan. Semakin banyak cost driver yang digunakan, laporan biaya produksi semakin akurat. Dengan kata lain semakin tinggi tingkat keakuratan yang diinginkan, semakin banyak cost driver yang dibutuhkan. Menurut Supriyono (2002) Cost driver merupakan faktor-faktor penyebab yang menjelaskan konsumsi overhead. Faktor ini menunjukkan suatu penyebab utama tingkat aktivitas yang akan menyebabkan biaya dalam aktivitas.

Sistem Akuntansi Biaya Tradisional

Akuntansi biaya tradisional terdiri atas tiga elemen yaitu biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik. Biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung merupakan biaya langsung sehingga tidak menimbulkan masalah pembebanan produk. Sistem tradisional bisa merupakan sistem

perhitungan satu atau dua tahap. Sistem biaya tradisional menggunakan dua tahap hanya apabila jika departemen atau pusat biaya lain dibuat (Carter, 2009)

Perhitungan biaya produk dalam sistem biaya tradisional menggunakan penggerak aktivitas tingkat unit (unit level activity driver). “Penggerak aktivitas tingkat unit (unit level activity driver) adalah faktor-faktor yang menyebabkan perubahan dalam biaya seiring dengan perubahan jumlah unit yang diproduksi” (Hansen & Mowen, 2009).

Menurut Supriyono (2002) kelemahan metode tradisional adalah sebagai berikut:

1. Sistem akuntansi biaya tradisional terlalu menekankan pada tujuan penentuan harga pokok produk yang dijual.
2. Sistem akuntansi biaya tradisional untuk biaya overhead terlalu memusatkan pada distribusi dan alokasi biaya overhead.
3. Sistem akuntansi biaya tradisional tidak mencerminkan sebab akibat biaya karena seringkali beranggapan bahwa biaya ditimbulkan oleh faktor tunggal misalnya volume produk atau jam kerja langsung.
4. Sistem akuntansi biaya tradisional menghasilkan informasi biaya yang terdistorsi sehingga mengakibatkan pembuatan keputusan yang menimbulkan konflik dengan keunggulan perusahaan.
5. Sistem akuntansi biaya tradisional menggolongkan biaya langsung dan tidak langsung serta biaya tetap dan variabel hanya berdasarkan faktor penyebab tunggal misalnya volume produk.
6. Sistem akuntansi biaya tradisional menggolongkan suatu perusahaan kedalam pusat-pusat pertanggung jawaban yang kaku dan terlalu menekankan kinerja jangka pendek.
7. Sistem akuntansi biaya tradisional memusatkan perhatian kepada perhitungan selisih biaya pusat-pusat pertanggungjawaban tertentu dengan menggunakan standar.
8. Sistem akuntansi biaya tradisional tidak banyak memerlukan alat-alat dan teknik-teknik yang canggih dalam sistem informasi dibandingkan pada lingkungan teknologi maju.
9. Sistem akuntansi biaya tradisional kurang menekankan pentingnya daur hidup produk.

Pada Halaman berikutnya terdapat artikel tentang studi kasus penerapan metode ABC di salah satu rumah sakit mohon dipelajari!

**Analisis Perhitungan *Unit Cost* Pada Tindakan Tonsilektomi
dengan Metode *Activity Based Costing*
(Studi Kasus di Rumah Sakit PKU Muhammadiyah Yogyakarta)**

Elga Ria Vinensa¹, Ietje Nazarudin², Triyani Maryati³

Fakultas Kedokteran dan Ilmu Kesehatan

Universitas Muhammadiyah Yogyakarta

ABSTRAK

Latar belakang : Rumah sakit swasta harus berjuang untuk memiliki kemampuan teknis dalam mengelola dan menghitung biaya yang baik berdasarkan kondisi dan fasilitas rumah sakit sehingga dapat mempergunakan Indonesian Case Based Group (INA CBG) dengan tepat. Pelayanan kesehatan RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta sebagai salah satu rumah sakit swasta yang ikut serta mendukung program pemerintah Sistem Jaminan Sosial Nasional. Penghitungan *unit cost* tonsilektomi ini dilakukan sebagai kajian kesesuaian antara biaya pelayanan dan klaim jamkesmas.

Metode penelitian : Jenis penelitian ini adalah deskriptif kualitatif dengan rancangan studi kasus. Perhitungan biaya satuan tonsilektomi menggunakan metode *activity based costing*(ABC) dengan tujuan mendapat selisih antara *unit cost* yang ditambah margin dengan klaim INA CBG pada tahun 2012.

Hasil: Berdasarkan perhitungan didapatkan *unit cost* tindakan tonsilektomi dengan metode *activity based costing* adalah Rp.2.265.732. Perhitungan *unit cost* ABC menghasilkan biaya yang lebih besar dibandingkan klaim INA CBG sehingga mendapatkan selisih biaya sebesar Rp. 785.034.

Kesimpulan : Terdapat selisih negatif antara perhitungan tindakan tonsilektomi metode ABC dengan klaim INA CBG. Sehingga perlu dilakukan efisiensi biaya oleh rumah sakit.

Kata kunci : Tonsilektomi, INA CBG, *Activity Based Costing*

ABSTRACT

Background : Private hospitals should strive to have the technical capability to manage and calculate costs based on the condition that both hospitals and facilities that can use the Indonesian Case Based Group (INA CBG) appropriately. RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta as one of the private hospitals that participate and support the government's program of the Sistem Jaminan Sosial Nasional. Calculating the unit cost of a tonsillectomy was done as a study of the correspondence between the cost of services and a health claim

Methods :The study was a descriptive qualitative case study design. Tonsillectomy unit cost calculation using activity based costing (ABC) with the goal difference obtained unit costs plus a margin to claim CBG INA in 2012.

Result : Based on the calculation, the unit cost of services tonsillectomy with activity-based costing method is Rp. 2.265.732. ABC unit cost calculations result in a greater cost than the claims of INA CBG so get the difference in cost of Rp. 785.034.

Conclusions : There is a negative difference between the calculation of service bi tonsillectomy ABC method with INA CBG claim. So that needs to be done by the hospital cost efficiency.

Key Word : Tonsillectomy, INA CBG, Activity Based Costing.

PENDAHULUAN

Biaya pelayanan kesehatan akan semakin meningkat terus. Rumah sakit sebagai penyelenggara layanan kesehatan mempunyai beban tersendiri untuk bisa memberikan pelayanan kesehatan yang bermutu dan adil bagi masyarakat. Hal ini mendorong seluruh elemen baik pihak rumah sakit maupun *stakeholder* (*provider* atau pemerintah) untuk menghitung secara tepat berapa biaya pelayanan yang dibutuhkan.

Ada dua kekuatan utama dalam penentuan biaya layanan kesehatan: 1. pengembangan kelompok yang terkait grup berdasarkan kemiripan kasus (*cased based groups*) dengan rencana pembayaran kapitasi yang terkait dan 2. pembukaantekanan kompetitif dalam industri yang telah meningkatkan perubahan struktur utama menjadi perawatan terkelola¹.

Lahirnya Undang Undang Sistem Jaminan Sosial Nasional (UU SJSN) Nomor 40 Tahun 2004

bersumber dari amanat Undang Undang Dasar (UUD) 1945 menunjukkan rencana pemerintah untuk menetapkan Jaminan Kesehatan Nasional bagi seluruh warga Indonesia. Sistem jaminan ini akan mulai diberlakukan pada tahun 2014. Sesuai Undang Undang Nomor 24 Tahun 2011 program ini akan diselenggarakan oleh Badan Penyelenggara Jaminan Sosial (BPJS) yang merupakan penyatuan dari beberapa Badan Umum Milik Negara (BUMN) yang ditunjuk, yaitu: PT. Jamsostek, PT. Askes, PT. Taspen, dan PT. Asabri².

Jaminan kesehatan mengacu kepada kendali mutu dan kendali biaya dengan menerapkan prinsip *managed care* agar terjadi pembiayaan yang efisien dengan mutu yang tetap terjamin sesuai indikasi medis. Salah satu kontrol pembiayaan yang efektif dan efisien dengan menggunakan pola pembayaran prospektif yaitu kapitasi dan *Indonesian Case Based Groups* (INA CBG)³.

Analisis biaya per unit ini (*unit cost*) dapat dipergunakan

rumah sakit untuk pengukuran kinerja sebagai dasar penyusunan anggaran, subsidi, dan alat negosiasi pembiayaan kepada *stakeholder*. Penghitungan *unit cost* dengan *activity based costing* (ABC) dapat mengukur secara cermat biaya keluar dari setiap aktivitas. Hal ini disebabkan karena banyaknya *cost driver* yang digunakan dalam pembebanan biaya *overhead* sehingga dapat meningkatkan ketelitian dalam perincian biaya dan ketepatan pembebanan biaya lebih akurat⁴.

Tonsilektomi tidak bebas dari morbiditas dan mortalitas sehingga perlu untuk menyadari bahwa tindakan ini sama seperti tindakan pembedahan lainnya dan sebaiknya perlu dilakukan secara optimal⁵. Di Amerika Serikat tonsilektomi digolongkan operasi mayor karena kekhawatiran terjadi komplikasi, sedangkan di Indonesia tonsilektomi digolongkan sebagai operasi sedang karena durasi yang pendek dan tidak sulit^{5,6}.

Tarif paket INA CBG yang diterapkan juga mengatur tarif dalam tindakan tonsilektomi. Tonsilektomi merupakan kasus pelayanan bedah yang paling banyak pada bidang ilmu Telinga Hidung dan Tenggorok yang ditangani oleh rumah sakit. Tonsilektomi merupakan pelayanan tindakan yang menempati urutan ke 15 dengan jumlah pelayanan sebesar 67 tindakan pada tahun 2012 di Rumah Sakit Pembina Kesejahteraan Umat (RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta). RS PKU Muhammadiyah adalah satu rumah sakit swasta di Yogyakarta yang turut mendukung program SJSN dibidang kesehatan. RS PKU Muhammadiyah terletak di Jln. KHA Ahmad Dahlan Yogyakarta dengan 12 bidang pelayanan bertipe B.

Isu tentang efisiensi dan peran penting biaya dalam proses pelayanan kesehatan dan tindakan prosedur tonsilektomi di atas menyebabkan peneliti memandang perlu adanya penelitian mengenai analisa perhitungan *unit cost*

tonsilektomi dengan metode CBG di Rumah Sakit PKU Muhammadiyah Yogyakarta. Dari latar belakang yang diuraikan di atas, maka dapat dirumuskan permasalahan sebagai berikut:

1. Berapakah *unit cost* tonsilektomi dengan menggunakan metode ABC di RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta?
2. Berapa selisih tarif tonsilektomi antara metode ABC di RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta dengan tarif INA CBG?

BAHAN DAN CARA

Jenis Penelitian

Penelitian dilakukan dengan menggunakan metode deskriptif kualitatif dengan melakukan studi kasus di RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta. Perhitungan *unit cost* dilakukan dengan menggunakan metode *activity based costing* (ABC).

Subyek dan Obyek Penelitian

Subjek penelitian ini adalah Kepala Bagian Keuangan, Dokter Spesialis Telinga Hidung dan Tenggorok (THT), Kepala Rekam Medis, Perawat klinik THT, Bagian Administrasi, Kepala Instalasi Laboratorium, Kepala Instalasi Radiologi, Kasir, Perawat Bangsal, Dokter Spesialis Anestesi, Kepala Ruang Instalasi Bedah Sentral, Kepala Instalasi Gizi, *Laundry, Cleaning Service* untuk memperoleh data yang komprehensif di RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta.

Objek penelitian ini adalah semua aktivitas yang terjadi saat pasien masuk rumah sakit hingga pulang. Tonsilektomi pada pasien pengguna asuransi kesehatan pemerintah Jamkesmas dengan diagnosa penyakit tonsillitis kronis dan diagnosa tindakan tonsilektomi di RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta

Variabel Penelitian

Variabel dari penelitian ini adalah *unit cost* tonsilektomi dan aktivitas di unit klinik THT,

Bangsas kelas III, Insatalasi Bedah Sentral, Bagian Admisi.

Instrumen Penelitian

1. Studi dokumen yaitu untuk memeriksa dokumen-dokumen yang ada kaitannya dengan analisis biaya tindakan tonsilektomi
2. Pedoman wawancara
Wawancara merupakan salah satu metode pengumpulan data dengan cara bertanya langsung atau berkomunikasi langsung dengan responden.

3. Panduan observasi menggunakan *clinical pathway* dengan pengamatan secara langsung pada objek penelitian. Pengamatan dilakukan pada masing-masing jenis pemeriksaan sebanyak satu kali.
4. *Stopwatch* adalah alat pengukur lamanya waktu setiap aktivitas yang dilakukan, mulai dari pasien mendaftar sampai pasien pulang.

Tahapan Penelitian

Tabel 1 Tahapan Penelitian Analisis Perhitungan *Unit Cost*

Tindakan Tonsilektomi di RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta

Nama Kegiatan	Bulan							
	Juni 2013	Juli 2013	Ags 2013	Sep 2013	Okt 2013	Nov 2013	Des 2013	Jan 2014
Mengurus perijinan penelitian	■							
Pembuatan proposal penelitian	■	■						
Ujian proposal penelitian		■						
Pelaksanaan penelitian		■	■	■				
Menghitung dan menganalisis data					■	■		
Ujian hasil penelitian							■	
Revisi								■

Data yang dikumpulkan merupakan data sekunder dari bagian keuangan dan rekam medis periode Januari hingga Desember tahun 2012. Pengambilan data dilakukan selama bulan Mei hingga Desember 2013.

Analisis Data

Analisis data sekunder tindakan tonsilektomi periode Januari hingga Desember tahun 2012 di RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta.

1. Menentukan *activity centers* dan *cost driver* pada unit yang terkait.
2. Membebankan biaya langsung yang dikonsumsi pada tindakan tonsilektomi.
3. Menentukan besarnya biaya *direct resource overhead* dan *indirect resource overhead* yang dikonsumsi masing-masing aktivitas per proposi waktu

pada Klinik THT, Instalasi Bedah Sentral, Bangsal Arafah

4. Menentukan *activity center* terkait tindakan tonsilektomi yang terdapat pada *Clinical Pathways* Tonsilektomi.
5. Membebankan biaya *overhead* kedalam masing masing *activity centers* dalam *clinical pathway* Tonsilektomi.
6. Menjumlahkan biaya langsung dan *overhead* yang terdapat dalam *clinical pathway* Tonsilektomi.
7. Membandingkan *unit cost* tonsilektomi metode ABC dengan tarif INA CBG yang ditetapkan oleh pemerintah

HASIL

Gambaran Subyek Penelitian

Berdasarkan hasil wawancara dengan bagian rekam medis jumlah tindakan tonsilektomi selama tahun 2012 sebanyak 67 tindakan. Tindakan tonsilektomi terbagi menjadi tiga bagian besar yaitu: Tindakan Klinik Telinga Hidung dan Tenggorok, Tindakan

di Bangsal Arafah dan Tindakan di Instalasi Bedah Sentral

dan *cost driver* masing masing kategori biaya

Penyajian Data Dalam Tindakan

Tonsilektomi

1. Menentukan *activity centers* pada unit yang terkait, biaya

2. Membebankan biaya langsung yang dikonsumsi pada tindakan tonsilektomi.

Tabel 2 Biaya Langsung Tindakan Tonsilektomi RS PKU

Muhammadiyah Yogyakarta Tahun 2012

Kategori Biaya	Satuan	Jmlh ^(b))	Biaya Satuan ^(c)	Jumlah ^(a)
Pelayanan Poli				
Pendaftaran	Aktivitas	1	12.500	12.500
Konsultasi spesialis THT	Tindakan	1	27.500	27.500
Pelayanan IBS				
Tindakan dokter spesialis THT	Tindakan	1	300.000	300.000
Tindakan dokter spesialis Anestesi	Tindakan	1	120.000	120.000
Alat	Alat	1	87.190	87.190
Sterilisasi alat	Alat	1	108.000	108.000
Laundry	Kg	6.3	5.000	31.500
Obat dan bahan habis pakai				
Braunol Sol	Cc	50	110	5.520
Kasa Lipat 5 X 7 X 16ply	Pcs	24	673	16.160
Handskoend St 6,5 Gamex	Pcs	1	14.880	14.880
Handskoend St 7,5 Gamex	Pcs	2	14.880	29.760
Catgut Pln 1 Resorba	M	2	13.960	27.920
Aquadest Opls 25cc	Flb	2	2.200	4.400
Sput Terumo 2,5 Cc	Pcs	1	2.960	2.960
Sput Terumo 5 Cc	Pcs	1	3.520	3.520
Ringer Lactate 500ml	Flb	1	9.520	9.520
Ondansetron 4mg/2ml Inj	Ampul	1	7.760	7.760
Ett Non Kingking 7 Rusch 0.3	Pcs	1	72.960	72.960
Fentanyl 0,05mg/1ml/2ml	Ampul	1	32.400	32.400
Ketorolac 30mg Inj	Vial	1	26.800	26.800
Recofol 20mg/1ml 0.65	Vial	1	63.680	63.680

Atracurium Hammeln 2,5mg/5ml	Vial	1	75.920	75.920
Tramadol Inj	Ampul	1	6.480	6.480
Forane 250 Ml	Cc	1	144.000	144.000
N2o 25 Kg	Cc	200	97	19.360
O2 Kap 6	Cc	200	11	2.160
Cefotaxime 1 G	Ampul	4	7.700	30.800
Ketorolac 30mg Inj	Vial	5	13.376	66.880
Aquadest Opls 25cc# 2Flb	Flb	2	2.200	4.400

Pelayanan Arafah				
Materai	barang	1	12.500	12.500
Visite dokter spesialis anestesi	kunjungan	2	35.000	70.000
Visite dokter spesialis THT	kunjungan	2	35.000	70.000
Gizi (makan dan snack)	makan	2	25.200	50.400
Laundry	Kg	2	5.000	10.000
Admisitrasi rawat inap	aktivitas	1	58.500	58.500
Penunjang				
Darah Rutin	tindakan	1	44.000	44.000
Ppt	tindakan	1	45.600	45.600
Aptt	tindakan	1	45.600	45.600
Gula Darah Strip	tindakan	1	14.400	14.400
Hbsag (Rapid) Tes	tindakan	1	40.000	40.000
Thorax	tindakan	1	64.000	64.000
Obat				
Ringer Lactate 500ml	Flb	3	9.493	28.480
Cefixime Tab 100mg	Tab	10	2.880	28.800
Tramadol Cap 50mg	Tab	10	336	3.360
Total				1.934.070

Ket: $a = b \times c$, a=biaya total, b=satuan, c=harga satuan

Sumber: RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta Tahun 2012

- Menentukan besarnya biaya *direct resource overhead* dan *indirect resource overhead* yang dikonsumsi masing-masing per waktu pada Klinik THT, Instalasi Bedah Sentral, dan Bangsal Arafah.
- Menentukan *activity centers* terkait tindakan tonsilektomi yang terdapat pada *clinical pathways* dan

membebankan biaya *overhead*
kedalam masing masing

activity centers dalam *clinical*
pathway

Tabel 3 Biaya *Indirect Resource Overhead* Tindakan Tonsilektomi Klinik THT

Aktivitas Klinik THT	Jumlah Transaksi ^(a)	Cost Driver	Biaya <i>Indirect Resource Overhead</i> Per Aktivitas	
			Harga Satuan ^(b)	Jumlah Biaya ^(c)
Penerimaan pasien	1	pasien	650	650
Pemeriksaan tanda vital	1	aktivitas	1.084	1.084
Anamnesis, pemeriksaan fisik, diagnosis, penjelasan medis, isi form , instruksi dokter	1	aktivitas	6.504	6.504
Pemberian resep dokter	1	aktivitas	1.084	1.084
Pengisian administrasi pasien yang akan rawat inap	1	aktivitas	3.252	3.252
Melakukan konsulan ke bagian dokter spesialis lain	1	aktivitas	3.252	3.252
Mengantar pasien yang akan menjalani rawat inap	1	pasien	4.336	4.336
Total Biaya <i>Overhead</i>				20.162

Ket : $c=a*b$, a=jumlah transaksi, b=harga satuan, c=jumlah biaya

Tabel 4Biaya *Direct Resource Overhead* Tindakan Tonsilektomi Klinik THT

Aktivitas Klinik THT	Jumlah Transaksi ^(a)	Cost Driver	Biaya <i>Direct Resource Overhead</i> Per Aktivitas	
			Harga Satuan ^(b)	Jumlah ^(c)
Penerimaan pasien	1	Pasien	127	127
Pemeriksaan tanda vital	1	aktivitas	212	212
Anamnesis, pemeriksaan fisik, diagnosis, penjelasan medis, Isi form, instruksi dokter	1	aktivitas	1.273	1.273
Pemberian resep dokter	1	aktivitas	212	212

Pengisian administrasi pasien yang akan rawat inap	1	aktivitas s	637	637
Melakukan konsulan ke bagian dokter spesialis lain	1	aktivitas s	637	637
Mengantar pasien yang akan menjalani rawat inap	1	pasien	849	849
Jumlah biaya <i>overhead</i>				3.947
Ket : $c=a*b$, a=jumlah transaksi, b=harga satuan, c=jumlah biaya				

Tabel 5 Biaya *Indirect Resource Overhead* Tindakan Tonsilektomi Arafah

Aktivitas Bangsal Arafah	Jumlah Transaksi ^(a)	Biaya <i>Indirect Resource Overhead</i> Peraktivitas		
		Cost Driver	Harga Satuan ^(b)	Jumlah ^(c)
Persiapan ruangan	1	kegiatan	6.426	6.426
Menerima pasien baru	1	kegiatan	2.142	2.142
Serah terima berkas	1	kegiatan	1.285	1.285
Orientasi ruangan	1	kegiatan	6.426	6.426
Pemasangan gelang identitas	1	kegiatan	2.142	2.142
Pemeriksaan tanda vital	5	kegiatan	2.142	10.710
Pengkajian riwayat alergi, nyeri, resiko jatuh	5	kegiatan	6.426	32.130
Pemasangan <i>intra vena line</i>	1	kegiatan	6.426	6.426
Mengisi Rekam Medis (asuhan keperawatan)	5	kegiatan	2.142	10.710
persiapan pre operasi	1	kegiatan	8.568	8.568
Penyiapan dan pemberian obat	3	kegiatan	6.426	19.278
Observasi perdarahan	3	kegiatan	2.142	6.426
Merawat luka	3	kegiatan	6.426	19.278
Melakukan <i>balance</i> cairan	4	kegiatan	2.142	8.568
Pengkajian fungsi saluran cerna	3	kegiatan	2.142	6.426
<i>Personal hygiene</i>	5	kegiatan	8.568	42.839
pengisian rekam medis	5	kegiatan	2.142	10.710
Melepas infus dan gelang identitas	1	kegiatan	2.142	2.142
Mengembalikan kelebihan obat ke farmasi	1	kegiatan	6.426	6.426
Kelengkapan pasien pulang	1	kegiatan	4.284	4.284
Memberikan surat pengantar penyelesaian administrasi	1	kegiatan	2.142	2.142

Mengantar Pasien Pulang	1 kegiatan	6.426	6.426
Total			221.908
Ket : $c=a*b$, a=jumlah transaksi, b=harga satuan, c=jumlah biaya			

Tabel 6 Biaya *Direct Resource Overhead* Tindakan Tonsilektomi Arafah.

Aktivitas Bangsal Arafah	Jumlah Transaksi ^(a)	Biaya <i>Direct Resource Overhead</i> Peraktivitas		
		Cost Driver	Harga Satuan ^(b)	Jumlah ^(c)
Persiapan ruangan	1	kegiatan	634	634
Menerima pasien baru	1	kegiatan	211	211
Serah terima berkas	1	kegiatan	127	127
Orientasi ruangan	1	kegiatan	634	634
Pemasangan gelang identitas	1	kegiatan	211	211
Pemeriksaan tanda vital	5	kegiatan	211	1.056
Pengkajian riwayat alergi, nyeri, resiko jatuh	5	kegiatan	634	3.168
Pemasangan intra vena line	1	kegiatan	634	634
Mengisi Rekam Medis (asuhan keperawatan)	5	kegiatan	211	1.056
persiapan pre operasi	1	kegiatan	845	845
Penyiapan dan pemberian obat	3	kegiatan	634	1.901
Observasi perdarahan	3	kegiatan	211	634
Merawat luka	3	kegiatan	634	1.901
Melakukan <i>balance</i> cairan	4	kegiatan	211	845
Pengkajian nyeri	3	kegiatan	211	634
Pengkajian fungsi saluran cerna	5	kegiatan	845	4.224

Pemberian obat-obat post operasi	5	kegiata n	211	1.056
<i>Personal hygiene</i>	1	kegiata n	211	211
Pengisian rekam medis	1	kegiata n	634	634
Melepas infus dan gelang identitas	1	kegiata n	422	422
Mengembalikan kelebihan obat ke farmasi	1	kegiata n	211	211
Kelengkapan pasien pulang	1	kegiata n	634	634
Memberikan surat pengantar penyelesaian administrasi	1	kegiata n	194	194
Mengantar pasien pulang	1	kegiata n	581	581
Total				22.654
Ket : $c=a*b$, a=jumlah transaksi, b=harga satuan, c=jumlah biaya				

Tabel 7 Biaya *Indirect Resource Overhead* Tindakan Tonsilektomi IBS

Aktivitas Instalasi Bedah Sentral	Jumah Transaksi ^(a)	Biaya <i>Indirect Resource Overhead</i> Peraktivitas		
		<i>Cost Driver</i>	Harga Satuan ^(b)	Jumlah ^(c)
Identifikasi pasien	1	kegiata n	1.004	1.004
Serah terima pasien dan berkas RM	1	kegiata n	1.004	1.004
Cek persiapan alat dan bahan tindakan operasi	1	kegiata n	1.004	1.004
Cek list pre operasi	1	kegiata n	602	602
Cek persiapan alat dan bahan anastesi	1	kegiata n	3.011	3.011
Melakukan <i>time in, durante, time out</i>	1	kegiata n	3.011	3.011
Melaksanakan pembiusan oleh dokter spesialis anastesi	1	kegiata n	3.011	3.011
Melaksanakan operasi	1	kegiata n	6.022	6.022
Menulis laporan operasi	1	kegiata	1.004	1.004

	1	n		
Menulis instruksi post operasi	1	n	1.004	1.004
Pemantauan pasien setelah operasi	1	n	6.022	6.022
Keputusan keluar dari <i>recovery room</i> oleh dokter spesialis anestesi	1	n	1.004	1.004
Melakukan pemanggilan ke ruangan untuk menjemput pasien	1	n	401	401
Serah terima pasien dan berkas RM	1	n	1004	1004
Total				29.106
Ket : $c=a*b$, a=jumlah transaksi, b=harga satuan, c=jumlah biaya				

Tabel 8 Biaya *Direct Resource Overhead* Tindakan Tonsilektomi IBS

Aktivitas Instalasi Bedah Sentral	Jumlah Transaksi ^(a)	Biaya <i>Direct Resource Overhead</i> Peraktivitas		
		Cost Driver	Harga Satuan ^(b)	Jumlah ^(c)
Identifikasi pasien	1	n	1.168	1.168
Serah terima pasien dan berkas RM	1	n	1.168	1.168
Cek persiapan alat dan bahan tindakan operasi	1	n	1.168	1.168
Cek list pre operasi	1	n	701	701
Cek persiapan alat dan bahan anestesi	1	n	3.505	3.505
Melakukan time in, durante, time out	1	n	3.505	3.505
Melaksanakan pembiusan oleh dokter spesialis anestesi	1	n	3.505	3.505
Melaksanakan operasi	1	n	7.011	7.011
Menulis laporan operasi	1	n	1.168	1.168
Menulis instruksi post op	1	n	1.168	1.168
Pemantauan pasien setelah operasi	1	n	7.011	7.011

Keputusan keluar dari <i>recovery room</i> oleh dokter spesialis anestesi	1	kegiata n	1.168	1.168
Melakukan pemanggilan ke ruangan untuk menjemput pasien	1	kegiata n	467	467
Serah terima pasien dan berkas RM	1	kegiata n	1.168	1.168
Total				33.885

Ket : $c=a*b$, a=jumlah transaksi, b=harga satuan, c=jumlah biaya

5. Menjumlahkan biaya langsung dan *overhead* yang terdapat dalam *clinical pathway*

Tabel9 *Unit Cost* Tindakan Tonsilektomi Tahun 2012

Struktur Biaya	Biaya (Rp)	
Biaya langsung tindakan Tonsilektomi		1.934.070
Biaya <i>Overhead</i>	<i>Indirect Resource Overhead</i>	<i>Direct Resource Overhead</i>
Biaya <i>overhead</i> Tonsilektomi Klinik THT	20.162	3.947
Biaya <i>overhead</i> Tonsilektomi Bangsal Arafah	221.908	22.654
Biaya <i>overhead</i> Tonsilektomi IBS tindakan	29.106	33.885
Total biaya		2.265.732

P

EMBAHASAN

1. Beban biaya dalam perhitungan *unit cost* tindakan tonsilektomi

Dari perhitungan diatas sehingga didapatkan *unit cost* tindakan tonsilektomi dengan metode ABC adalah sebesar Rp. 2.265.732. Beban biaya *unit cost* tindakan tonsilektomi terdiri dari

- a. Beban Biaya Langsung dalam perhitungan *Unit Cost* Tindakan Tonsilektomi Beban biaya langsung pada tindakan tonsilektomi adalah sebesar Rp. 1.934.070 atau sebesar 85 % dari total beban biaya tonsilektomi. Biaya obat dan bahan medis habis pakai adalah beban biaya yang

paling besar dalam keseluruhan tindakan tonsilektomi, namun bila ditelusur penggunaan obat dan bahan habis pakai sudah sesuai dengan formularium Jamkesmas yaitu penggunaan obat generik. Dalam hal ini tidak dapat dilakukan efisiensi biaya karena pemberian obat harus tepat dosis, tepat waktu, tepat jumlah. Kepatuhan dokter dalam memberikan obat sesuai dengan formularium Jamkesmas sangat berpengaruh terhadap mutu tindakan dan efisiensi biaya di rumah sakit⁷.

Selain obat dan barang habis pakai, jasa medis dokter spesialis THT dan spesialis anestesi juga mengkonsumsi beban biaya yang cukup besar yaitu jasa medis konsultasi di rawat jalan THT, *visite* pre operasi, *visite* post operasi, prosedur operasi

tonsilektomi dan anestesi di IBS. Rumah sakit hanya memberikan jasa dokter untuk tindakan Jamkesmas sebesar 50 % dari jasa medis pasien umum lainnya. Sehingga sudah tidak dapat dilakukan efisiensi dalam hal besarnya jasa medis

- b. Beban biaya *overhead* dalam perhitungan *unit cost* tindakan tonsilektomi

Beban biaya *overhead* pada tindakan tonsilektomi adalah sebesar Rp. 331.662 atau sebesar 15 % dari total beban biaya tonsilektomi. Beban biaya tersebut terbagi dalam, biaya *overhead* tonsilektomi Klinik THT yaitu sebesar Rp.24.109 atau sebesar 1%, rawat inap yaitu sebesar Rp. 144.562 atau sebesar 11%, dan operasi sebesar Rp.62.991 atau sebesar 3% dari total biaya tonsilektomi.

Biaya *overhead* pada masing-masing unit terbagi menjadi *indirect resource overhead* dan *direct resource overhead*. Pada unit klinik THT biaya *indirect resource overhead* yaitu sebesar Rp. 20.162 lebih besar dibandingkan *direct resource overhead* yaitu sebesar Rp. 3.947. Pada Bangsal Arafah biaya *indirect resource overhead* yaitu sebesar Rp. 221.908 lebih besar dibandingkan *direct resource overhead* yaitu sebesar Rp. 22.654. Pada unit IBS biaya *indirect resource overhead* yaitu sebesar Rp. 29.106 lebih kecil dibandingkan *direct resource overhead* yaitu sebesar Rp. 33.885. Kecilnya beban biaya *overhead* dibandingkan biaya langsung pada tonsilektomi dikarenakan konsumsi biaya depresiasi alat medis, non medis, dan

gedung yang sudah habis nilai ekonomisnya.

Biaya *overhead* tonsilektomi paling besar di konsumsi oleh biaya *indirect resource overhead* yang merupakan pembebanan biaya unit nonfungsional. Lebih besarnya biaya pada *indirect resource overhead* dibandingkan *direct resource overhead* mencerminkan besarnya biaya unit nonfungsional. Biaya *indirect resource overhead* nonfungsional yaitu direksi, diklat, penunjang, pengadaan, satpam, dll. Banyaknya biaya yang di konsumsi diakibatkan oleh banyaknya pegawai nonfungsional yang berada di RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta yaitu sebesar 264 pegawai dari 581 total pegawai atau sebesar 45% dari total pegawai.

Biaya yang dikonsumsi oleh *direct resource overhead* sebagian besar mencerminkan biaya pegawai yang langsung bersentuhan dengan pasien seperti perawat. Dalam perhitungan *unit cost* ini biaya *direct resource overhead* lebih kecil dibandingkan *indirect resource overhead* di klinik THT dan Bangsal Arafah. Apabila ditelusur lebih jauh maka jumlah perawat dibandingkan jumlah tempat tidur sudah 1:1, dengan rincian jumlah perawat 215 dan jumlah tempat tidur 207. Hal ini sesuai dengan peraturan pemerintah yaitu perbandingan perawat dan tempat tidur untuk RS tipe B adalah 1:1⁸.

2. Tarif tindakan tonsilektomi dengan metode ABC dan tarif INA CBG

Tabel 10 Perbandingan Antara Tarif Metode *Activity Based Costing* (ABC)+Laba ±10% dengan *Real Cost* dan INA CBG Klaim Jamkesmas

Hasil perhitungan *unit cost* tindakan tonsilektomi dengan menggunakan metode *activity based costing* (ABC) adalah Rp. 2.265.732 dan dari perhitungan tarif (*unit cost* + margin) menggunakan kebijakan manajemen dengan laba sebesar kurang lebih 10% diperoleh kisaran tarif Rp. 2.484.605. Sedangkan klaim dari Jamkesmas adalah sebesar Rp. 1.699.571 pada tahun 2012. Pada tahun 2014 klaim Jamkesmas untuk tindakan tonsilektomi adalah sebesar Rp. 2.301.463⁹.

Dalam penghitungan tarif tidak semua pencetus biaya menggunakan margin 10%, jenis pencetus biaya itu adalah materai dan pendaftaran. Materai dan pendaftaran tidak menghitung margin sama sekali.

Jenis Biaya	Unit Cost ABC ± Margin 10%	Real Cost	INA CBG
Pelayanan Klinik THT			
<i>Indirect Resource Overhead</i>	22.178	-	-
<i>Direct Resource Overhead</i>	4.342	-	-
<i>Direct Cost</i>			
Pendaftaran	12.500	12.500	-
Jasa medis	30.250	55.000	-
Materai	6.000	6.000	-
Pelayanan IBS			
<i>Indirect Resource Overhead</i>	32.017	-	-
<i>Indirect Resource Overhead</i>	37.274	-	-
<i>Direct Cost</i>			
Obat dan Bahan habis pakai	735.064	35.300	-
Tindakan Tonsilektomi	-	1.560.000	-
Jasa medis tindakan Tonsilektomi	330.000	-	-
Jasa medis tindakan anestesi	132.000	-	-
<i>Laundry</i>	34.650	-	-
Sterilisasi alat	118.800	-	-
Peralatan	95.909	-	-
Pelayanan Arafah			
<i>Indirect resource overhead</i>	244.099	-	-
<i>Indirect resource overhead</i>	24.919	-	-
<i>Direct cost</i>			
Biaya arafah	-	75.000	-
Aministrasi rawat inap	58.500	58.500	-
Obat dan Bahan habis pakai	66.704	75.800	-
Jasa medis visite dokter spesialis THT	77.000	140.000	-
Jasa medis visite dokter spesialis Anestesi	77.000	140.000	-
<i>Laundry</i>	11.000	-	-
Gizi (makan dan snack)	55.440	-	-
<i>Penunjang</i>			
Darah Rutin	48.400	55.000	-
Ppt	50.160	57.000	-
Aptt	50.160	57.000	-
Gula Darah Strip	15.840	18.000	-
Hbsag (Rapid) Tes	44.000	50.000	-

Thorax	70.400	80.000	-
Total Biaya	2.484.605	3.275.100	1.699.571

Tabel 11 Tabel Selisih Antara Tarif *Unit Cost* ABC +Margin $\pm 10\%$ dengan Tarif INA CBG Klaim Jamkesmas Tindakan Tonsilektom Tahun 2012

Unit Cost ABC$\pm 10\%$ (Rupiah)^(a)	Tarif Klaim Jamkesmas (Rupiah)^(b)	Selisih (Rupiah)^(c)	(%)^(d)
2.484.605	1.699.571	785.034	32%
Ket : c=a-b, d=c:a*100%, a= <i>unit cost</i> ABC $\pm 10\%$, b= tarif klaim jamkesmas, c= selisih, d= persen selisih			

Hal ini juga sesuai dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan sebelumnya¹⁰. Berdasarkan hasil penelitian mengenai kesesuaian biaya tindakan tindakan medik operatif terhadap tarif INA DRG pada Program Jamkesmas di Rumah Sakit Mohammad Husein Palembang. diperoleh kesimpulan bahwa biaya tindakan tindakan medik operatif yang dilakukan di Rumah Sakit Mohammad Husein Palembang 98.6% tidak sesuai dan lebih besar dari tarif INA DRG

Selisih yang terjadi antara *unit cost* yang dihitung

dengan menggunakan metode *Activity Based Costing* (ABC) dengan besaran klaim Jamkesmas disebabkan karena metode perhitungan yang digunakan tidak sama. Besarnya harga tarif klaim Jamkesmas yang diberikan oleh pemerintah didapatkan dari hasil perhitungan beberapa rumah sakit sesuai dengan tipe rumah sakit, Penentuan tarif jamkesmas dipengaruhi oleh adjustment faktor antara lain *BOR*, *hospital base rate*, tarif yang ekstrem, penyesuaian *severity level*, RS tipe B Pendidikan dan non-pendidikan, dan regionalisasi wilayah¹¹.

Penentuan tarif tindakan kesehatan seperti rumah sakit sangatlah kompleks. Hal ini disebabkan banyaknya variabel atau faktor yang perlu dipertimbangkan sehingga sulit menemukan suatu rumus praktis untuk menghitungnya, bahkan dalam derajat tertentu, penentuan tarif rumah sakit juga menggunakan cara "*trial and error*"¹¹. Berapa tindakan RS yang hanya memiliki laba minimal atau bahkan tidak memiliki laba, tetapi karena tindakan di RS tersebut sangat kompleks dan produk jasa yang dijual beraneka ragam sehingga rumah sakit selalu menerapkan sistem subsidi silang untuk menutupi beberapa jenis tindakan yang minim laba, seperti contohnya adalah tindakan tonsilektomi agar operasional rumah sakit tetap berjalan

Berdasarkan hal tersebut maka diperlukan adanya efisiensi biaya yang

dikeluarkan. Efisiensi dalam ilmu ekonomi digunakan untuk merujuk pada sejumlah konsep yang terkait pada kegunaan pemaksimalan serta pemanfaatan seluruh sumberdaya dalam proses produksi barang dan jasa. Berdasarkan hal tersebut maka RS PKU Muhammadiyah perlu mengetahui struktur biaya apa yang tidak efisiensi sehingga dapat melakukan efisiensi biaya.

Kerangka peta kepesertaan BPJS menggambarkan bahwa tahun 2014 baru akan dimulainya pengalihan peserta Jamkesmas, Jamsostek, Askes PNS, Askes Sosial, Jaminan TNI dan POLRI ke SJSN dimana 148.2 juta peserta telah dijamin berbagai asuransi dan 90.4 juta belum terjamin oleh asuransi manapun. Tahun 2019 sebanyak 257.5 juta peserta (semua penduduk Indonesia) akan di kelola oleh BPJS kesehatan². Dengan adanya

BPJS ini Rumah sakit dituntut kesiapannya untuk mengelola tindakan sebaik mungkin bila tidak ingin merugi.

Pelaksanaan sistem jaminan nasional di RS swasta khususnya RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta belum berjalan semana yang diharapkan dikarenakan adanya perbedaan tarif antara rumah skait swasta dan pemerintah. Terdapatnya ketidaksesaian antara *unit cost* tonsilektomi RS PKU Muhamadiyah dan tarif INACBG Tonsilektonmi yang cukup besar yaitu Rp. 706.866 (31%) mengharuskan rumah sakit mengevaluasi ulang pelayan tonsilektomi. Pengevaluasian tersebut dengan berdasarkan *clinical pathway* agar dapat melihat dengan jelas *non value added* sehingga dapat mengurangi beban biaya.

KESIMPULAN

Biaya satuan (*unit cost*) tindakan tonsilektomi RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta dengan menggunakan metode *activity based Costing* adalah Rp.2.265.732

Nilai *unit cost* yang dihitung dengan metode *activity based costing* (ABC) RSU PKU Muhammadiyah Yogyakarta ditambah margin (laba 10%) lebih kecil dibandingkan tarif INA CBGtonsilektomi adapun selisih yang didapat sebesar Rp. 785.034 (32%).

DAFTAR PUSTAKA

1. Davis, K, Schoen, C, Schoenbaum, S, C, Audet, AMJ, Doty, M, Holgren, A, & Kris, J 2006, *Mirror on the wall an update on the quality of American health care Through the patient lens*, The Commentwealth Fund.
2. Depkes, RI 2011, Peraturan Menteri Kesehatan RI Nomor 903/Menkes/PerV/2011 *Pedoman Pelaksanaan Program Jaminan Kesehatan Masyarakat*, Departemen Kesehatan RI, Jakarta.
3. Sulastomo, 2007, *Managemen Kesahatan*, Gramedia Pustaka Utama, Jakarta.

4. Mulyadi, 2007, *Activity Based Cost System*, Edk keenam, Cetakan 2, UPP STIM YKPN, Yogyakarta.
5. Wanri, A 2007, *Tonsilektomi Telinga, Hidung dan Tenggorok*, Fakultas Kedokteran Universitas Sriwijaya, Palembang.
6. Hermawan, 2004, '*Tonsilektomi pada Anak dan Dewasa*', Health Tachnology Assesment (HTA), Indonesia.
7. Alatas, Haidar, 2012. peran dokter spesialis dalam efisiensi pelayanan pasien Jamkesmas rawat inap di Rumah Sakit Umum Daerah Banyumas.
8. Depkes, RI 2013, *Surat Keputusan Menteri Kesehatan Republik Indonesia Nomer 340/Menkes/SK/IX/2013 tentang Klasifikasi Rumah Sakit*, Departemen Republik Indonesia, Jakarta.
9. Peraturan Menteri Kesehatan Republik Indonesia Nomor 69 Tahun 2013 Tentang Standar Tarif Pelayanan Kesehatan Pada Fasilitas Kesehatan Tingkat Pertama Dan Fasilitas Kesehatan Tingkat Lanjutan Dalam Penyelenggaraan Program Jaminan Kesehatan
10. Septianis, Dwi. Alwi, Masnir. Misnaniarti, 2009, *Perbandingan Biaya Pelayanan Tindakan Medik Operatif Terhadap Tarif INA DRG pada Program Jamkesmas di Rumah Sakit Mohammad Husein Palembang*.
11. Chriswardani Suryawati, 2002, Dimensi kepuasan Pasien Dalam Mutu Pelayanan Rumah

Sakit, Persi Jateng Edisi 02, Semarang.