

# ANALISIS PERHITUNGAN UNIT COST TINDAKAN FAKOEMULSIFIKASI DENGAN PENYULIT MENGGUNAKAN METODE ACTIVITY BASED COSTING (STUDI KASUS DI RS PKU MUHAMMADIYAH YOGYAKARTA)

Baiq Reski Setiagarini, Firman Pribadi

Program Studi Pascasarjana Manajemen Rumah Sakit, Fakultas Kedokteran dan Ilmu Kesehatan  
Universitas Muhammadiyah Yogyakarta  
Yogyakarta, Indonesia  
Email: baiqreskisetiagarini@gmail.com

**Abstrak-Tindakan** fakoemulsifikasi termasuk kedalam tarif paket INA CBG's yang ditetapkan pemerintah, dimana katarak merupakan penyebab utama kebutaan, sehingga tindakan operasi katarak menjadi tindakan yang paling banyak dilakukan oleh dokter spesialis mata di rumah sakit. Dengan adanya tarif yang telah ditetapkan maka rumah sakit perlu melakukan penyesuaian dengan tarif tersebut. Untuk itu perlu dilakukan analisa biaya terhadap pelayanan fakoemulsifikasi agar rumah sakit tidak mendapatkan kerugian.

Desain penelitian ini adalah penelitian deskriptif kualitatif dengan pendekatan studi kasus. Pada penelitian ini bertujuan untuk menganalisis unit cost tindakan fakoemulsifikasi dengan penyulit menggunakan metode ABC (*Activity Based Costing*) di RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta.

Berdasarkan hasil penelitian, unit cost fakoemulsifikasi dengan penyulit menggunakan metode ABC adalah Rp. 6.489.553,67 dan Real Cost Fakoemulsifikasi dengan penyulit yang ditetapkan pihak RS PKU Muhammadiyah adalah Rp. 7.591.200,00 lebih besar dibandingkan dengan unit cost yang didapatkan. Adapun selisih yang didapatkan adalah Rp. 1.101.646,33 atau sebesar 17%.

**Kata kunci :** Unit Cost, Fakoemulsifikasi, Activity Based Costing (ABC)

## PENDAHULUAN

Berdasarkan<sup>1</sup> pemerintah telah memberikan perlindungan sosial untuk menjamin seluruh rakyat agar dapat memenuhi kebutuhan dasar hidupnya yang layak. Sistem Jaminan Sosial Nasional pada dasarnya merupakan program Negara yang bertujuan memberi kepastian perlindungan dan kesejahteraan sosial bagi seluruh rakyat Indonesia.

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's). INA CBG adalah versi Depkes RI untuk sistem pembiayaan berdasarkan pendekatan sistem *casemix*. Tarif INA-CBG's adalah besaran pembayaran klaim oleh BPJS Kesehatan kepada Fasilitas Kesehatan Rujukan Tingkat Lanjut atas paket layanan yang didasarkan kepada pengelompokan diagnosis penyakit dan prosedur. *Casemix* merupakan sistem pengelompokan penyakit yang menggabungkan jenis penyakit yang dirawat di sebuah rumah sakit dengan biaya yang terkait<sup>2</sup>.

Penghitungan *unit cost* dengan *activity based costing* (ABC) merupakan akuntansi biaya berbasis aktivitas yaitu mengendalikan biaya melalui penyediaan informasi tentang aktivitas yang menjadi penyebab timbulnya biaya. 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 akurat<sup>3</sup>.

Katarak merupakan penyebab utama kebutaan, sehingga tindakan bedah katarak menjadi tindakan bedah yang paling banyak dilakukan oleh dokter spesialis mata di rumah sakit. Teknik operasi katarak terus berkembang untuk mendapatkan hasil operasi terbaik, teknik yang banyak digunakan akhir-akhir ini adalah fakoemulsifikasi karena lebih efisien dan lebih sedikit komplikasi yang mungkin ditimbulkan<sup>4</sup>.

Tarif untuk layanan Fakoemulsifikasi juga termasuk kedalam tarif paket INA CBG's yang telah ditetapkan pemerintah, pada tahun 2014 terdapat sebanyak 53 pasien katarak yang menjalani operasi katarak dengan teknik Fakoemulsifikasi di Rumah Sakit PKU Muhammadiyah Yogyakarta, 34 diantaranya menggunakan jaminan kesehatan, dan 18 diantaranya disertai dengan riwayat penyakit diabetes mellitus. Dengan adanya tarif yang telah diterapkan maka rumah sakit perlu melakukan penyesuaian dengan tarif tersebut. Untuk itu perlu dilakukan nya analisa biaya terhadap pelayanan layanan Fakoemulsifikasi dengan penyulit sehingga rumah sakit tidak mendapatkan kerugian. Berdasarkan latar belakang masalah di atas maka dapat dirumuskan permasalahan sebagai berikut:

1. Berapakah *unit cost* tindakan Fakoemulsifikasi dengan penyulit menggunakan metode ABC (*Activity Based Costing*) di RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta?
2. Adakah selisih antara perhitungan biaya satuan (*unit cost*) tindakan Fakoemulsifikasi dengan penyulit menggunakan metode ABC (*Activity Based Costing*) dengan biaya satuan yang di terapkan oleh RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta.

Tujuan penelitian yang ingin dicapai adalah sebagai berikut

1. Tujuan Umum
  - a. Untuk menganalisis *unit cost* pada tindakan Fakoemulsifikasi dengan penyulit menggunakan metode ABC (*Activity Based Costing*) di RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta.
  - b. Untuk mengetahui selisih antara biaya satuan (*unit cost*) Fakoemulsifikasi dengan penyulit menggunakan metode ABC (*Activity Based Costing*) dengan biaya satuan yang diterapkan di RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta.
2. Tujuan Khusus
 

Untuk mengetahui komponen-komponen biaya yang diperhitungkan rumah sakit dalam menentukan besarnya biaya tindakan Fakoemulsifikasi dengan penyulit di RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta.

Manfaat Penelitian

1. Aspek Teoritis
 

Sebagai bahan referensi untuk penelitian yang serupa, memberikan pengetahuan dan pemahaman lebih mendalam tentang penentuan *unit cost* sebagai dasar penerapan tarif tindakan fakoemulsifikasi dengan penyulit menggunakan metode *Activity Based Costing* (ABC).
2. Aspek Praktis
 

Sebagai bahan kajian dalam melakukan evaluasi terhadap perencanaan lebih lanjut dalam upaya mengevaluasi biaya yang ada serta melakukan efisiensi biaya tindakan fakoemulsifikasi dengan penyulit di RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta.

## METODE PENELITIAN

Jenis penelitian ini adalah penelitian deskriptif kualitatif dengan rancangan studi kasus. Pada penelitian ini akan dilakukan analisa perhitungan *unit cost* tindakan fakoemulsifikasi dengan penyulit menggunakan metode *Activity Based Costing* (ABC) di RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta.

Penelitian ini telah dilakukan pada bulan September-Desember 2015 di RS PKU Muhammadiyah

Yogyakarta, bertempat di poliklinik Mata, bangsal Multazam, dan Instalasi Bedah Sentral.

Subjek dalam penelitian ini adalah semua pihak yang terkait dalam prosedur Fakoemulsifikasi dengan penyulit di RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta. Obyek penelitian ini adalah aktivitas yang dilakukan untuk menghasilkan produk layanan jasa dipelayanan Fakoemulsifikasi dengan penyulit di RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta. Aktivitas yang dimaksud adalah semua aktivitas biaya yang terjadi pada tindakan Fakoemulsifikasi dengan penyulit di RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta baik langsung maupun penunjang yang mendukung tindakan Fakoemulsifikasi.

Pada penelitian ini *variabel* penelitiannya adalah *unit cost* akomodasi yang terjadi pada pasien yang mendapatkan layanan Fakoemulsifikasi dengan penyulit dan aktivitas di unit rawat jalan Mata, Rawat Inap Multazam, Instalasi Bedah Sentral, Gizi, Instalasi Laboratorium, Bagian Keuangan dan kasir.

Tehnik pengumpulan data pada penelitian ini adalah :

1. Penelusuran dokumentasi yaitu memeriksa dokumen yang terkait pelayanan Fakoemulsifikasi dengan penyulit yang dimiliki RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta seperti rekam medis pasien, penetapan biaya pasien, data keuangan, dan data pengadaan rumah sakit.
2. wawancara merupakan salah satu metode pengumpulan data dengan cara bertanya langsung atau berkomunikasi langsung dengan pihak terkait, baik yang berhubungan langsung maupun tidak langsung untuk memperoleh informasi mengenai isu yang diteliti. Pihak yang terkait yang dimaksud diantaranya adalah dokter spesialis mata, kepala bangsal multazam, kepala instalasi bedah sentral, petugas bagian keuangan, petugas bagian rekam medik, petugas bagian penetapan biaya, petugas bagian farmasi, dan petugas bagian pengadaan.

Penelitian ini mengumpulkan data primer dan data sekunder. Dari hasil pengumpulan data primer dan sekunder di atas, langkah selanjutnya adalah pengolahan data biaya langsung dan tidak langsung pada layanan Fakoemulsifikasi dengan penyulit yang merupakan alokasi biaya dari unit-unit (pelayanan, penunjang dan non medis). Data yang diperoleh kemudian dianalisis dengan metode *activity based costing*, hasil analisis kemudian dideskripsikan menjadi:

1. Menentukan *activity centers* pada unit yang terkait.
2. Menentukan kategori biaya dan *cost driver* masing masing kategori biaya
3. Membebankan biaya langsung yang dikonsumsi pada tindakan layanan Fakoemulsifikasi dengan komplikasi.
4. Menentukan besarnya biaya *direct resource overhead* dan *indirect resource overhead* yang dikonsumsi masing-masing aktivitas dengan menggunakan proposi waktu pada unit terkait yaitu rawat jalan

Mata, Instalasi Bedah Sentral, rawat inap Bangsal Multazam

5. Menentukan *activity centers* terkait layanan Fakoemulsifikasi dengan penyulit yang terdapat pada *Clinial Pathways*.
6. Membebaskan biaya *overhead* kedalam masing masing *activity centers* dalam *clinical pathway*.
7. Menjumlahkan biaya langsung dan *overhead* yang terdapat dalam *clinical pathway*.

## HASIL

Dari Proses perhitungan didapatkan *unit cost* tindakan Fakoemulsifikasi dengan penyulit menggunakan metode *Activity Based Costing* di RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta adalah sebesar Rp. 6.489.553,67 Beban biaya tersebut terdiri dari biaya langsung dan biaya *overhead* dengan perincian sebagai berikut :

- I. Beban biaya langsung dalam perhitungan unit cost tindakan fakoemulsifikasi dengan penyulit

Beban biaya langsung pada tindakan ini adalah sebesar Rp. 5.326.923,80 atau 82,08% dari total beban biaya tindakan secara keseluruhan. Penggunaan biaya langsung paling banyak digunakan untuk konsumsi obat dan barang habis pakai, yakni sebesar Rp. 2.982,950 atau 55,9% dari total biaya langsung.

Sedangkan untuk jasa medis dokter spesialis menghabiskan biaya sebesar Rp. 1.662.500,00 atau 31,2% dari total biaya langsung. Penggunaan biaya lainnya adalah untuk pemeriksaan penunjang sebesar Rp. 256.000,00 atau 4,8% dari total biaya langsung, serta beberapa aktivitas lainnya seperti pendaftaran, steril, laundry, dan biaya sewa kamar, yakni sebesar Rp. 425.473,80 atau 7,9% dari total biaya langsung.

Tabel I. Biaya Langsung Pelayanan Fakoemulsifikasi dengan penyulit RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta Tahun 2014

Kategori Biaya	Satuan	Jumlah Satuan <sup>(b)</sup>	Biaya Satuan <sup>(c)</sup> (Rp)	Jumlah <sup>(a)</sup> (Rp)
<b>Pelayanan Poli</b>				
Pendaftaran	Aktivitas	1	12.500	12.500
Jasa Medis Periksa Dokter Spesialist Mata	Tindakan	1	19.250	19.250
Pemeriksaan Biometri	Tindakan	1	150.000	150.000
Pemeriksaan Tonometri	Tindakan	1	20.000	20.000
Jasa Medis Konsultasi Dokter Spesialis Penyakit Dalam	Tindakan	1	19.250	19.250
Total Pelayanan Poli				221.000
<b>Pelayanan IBS</b>				
Jasa Medik Dokter Spesialis Mata	Tindakan	1	1.400.000	1.400.000
Laundry	Kg	6	5.000	30.000
Sterilisasi alat	Alat	1	76.973	76.973
<b>Material (obat &amp; Bahan Habis Pakai)</b>				
Laureate casset	Box	1	880.000	880.000
Kasa Lipat 5 X 13 X 12 ply	Pcs	20	983	19.660
Handscoend 7,5 Biogel	Pcs	2	18.700	37.400
IOL	Pcs	1	357.500	357.500
Underpads	Pcs	1	3600	3600
Betadin	Cc	100	37	3700
Sprit Terumo 10 CC	Pcs	2	6200	12.400
Sprit Terumo 5 Cc	Pcs	1	4750	4750

Sprit Inj I CC 80 UI Terumo	Pcs	5	5.850	29.250
Hyron	Pcs	1	218.500	218.500
Ixium	Pcs	1	550.000	550.000
TQM Blue	Pcs	1	47.025	47.025
TQM/Carbachol/Aurovist	Pcs	1	47.025	47.025
Stab Knife 15°	Pcs	1	143.000	143.000
Keratome/Clear Cut SB 2,75 ang	Pcs	1	165.000	165.000
Cendo Pantocain 0,5%	Botol	1	13.400	13.400
Eye drape	Pcs	1	110.000	110.000
BSS 500 ml	Fib	1	149.500	149.500
Dop mata	Pcs	1	7.700	7.700
Topi operasi	Pcs	1	750	750
Total Pelayan IBS				4.307.133
<b>Pelayanan Multazam</b>				
Materai	Barang	1	6.000	6.000
Honor Medis Visite Dokter Spesialis Mata	kunjungan	2	56.000	112.000
Honor Medis Visite dokter spesialis Penyakit Dalam	kunjungan	2	56.000	112.000
Bed kelas II Multazam		2	150.000	300.000
<b>Penunjang</b>				
Gula Darah Strip	tindakan	2	18.000	36.000
Hbsag (Rapid) Tes	tindakan	1	50.000	50.000
Sprit 3cc Terumo	Pcs	1	4.000	4.000
<b>Obat</b>				
Cendo LFX	Botol	1	83.500	83.500
Cendo Polydex MD	Botol	1	32.100	32.100
Cendo Efrisel TM	Botol	1	16.800	16.800
Cendo Mydriatyl 0,5%	Botol	1	31.800	31.800
Metil prednisolon 4 mg	Tab	10	370	3.700
Levofloxacin 500 mg	Tab	5	1.200	6.000
Metformin 500 mg	Tab	15	182	2.730
Glibenclamid 5mg	Tab	30	72	2.160
Total Pelayanan Multazam				798.790
<b>Total</b>				<b>5.326.923</b>

Ket: a=bx c, a=biaya total, b=satuan, c=harga satuan

Sumber : Rumah Sakit PKU Muhammadiyah Yogyakarta tahun 2014

2. Beban biaya *overhead* dalam perhitungan *unit cost* tindakan fakoemulsifikasi dengan penyulit

Beban biaya *overhead* pada tindakan ini adalah sebesar Rp. 1.162.629,87 atau 17,9% dari total beban biaya tindakan secara keseluruhan. Beban biaya tersebut terbagi menjadi, biaya *overhead* di

linik Mata sebesar Rp. 37.302,07 (0,6%), biaya *overhead* di Bangsal Multazam sebesar Rp.179.013,06 (2,7%), dan biaya *overhead* di instalasi bedah sentral sebesar Rp. 946.314,74 (14,6%). Biaya *overhead* terbesar berasal dari instalasi bedah sentral, hal ini dapat disebabkan

karena instalasi bedah sentral merupakan unit dengan nilai investasi yang tinggi, terutama dari segi peralatan.

Biaya *overhead* pada tiap unit terbagi menjadi *direct resource overhead* dan *indirect resource overhead* yang dikonsumsi masing-masing aktivitas dengan menggunakan proposi waktu pada unit terkait yaitu Klinik Mata, Instalasi Bedah Sentral, dan Bangsal Multazam.

Biaya seluruh *indirect resource overhead* RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta adalah sebesar Rp. 17.146.578.914,91 yang dibebankan kepada unit fungsional RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta dengan menggunakan dasar proporsi jumlah pendapatan di masing-masing unit fungsional.

Untuk biaya *indirect resource overhead* rawat jalan mendapatkan beban sebesar Rp. 1.517.866.124,55 (8,85%) yang akan dibebankan kepada seluruh pasien rawat jalan. Untuk itu jika seluruh pasien rawat jalan selama 2014 adalah 92.206 pasien maka untuk pembebanan biaya *indirect resource overhead* adalah Rp. 16.461,68.

Untuk seluruh unit rawat inap mendapat pembebanan terbesar untuk biaya *indirect resource overhead*, yaitu sebesar Rp. 2.057.150.622,00 (12%) Berdasarkan proporsi yang didasarkan pada jumlah tempat tidur, unit Bangsal Multazam yang memiliki jumlah tempat tidur 14 buah tempat tidur yang dibandingkan dengan seluruh tempat tidur yang ada di unit rawat inap sebesar 205 tempat

tidur maka unit Bangsal Multazam mendapat pembebanan biaya *indirect resource overhead* sebesar Rp.140.488.335,00 Biaya *indirect resource overhead* yang dibebankan pasien akan diproporsikan menjadi pembebanan biaya *indirect resource overhead* per setiap hari rawat (LOS). Bangsal Multazam sendiri pada tahun 2014 jumlah hari rawat sebesar 4.489 hari rawat, sehingga untuk setiap hari rawat maka pasien akan mendapatkan pembebanan biaya *indirect resource overhead* sebesar Rp. 31.296,13.

Dan untuk Instalasi Bedah Sentral pembebanan biaya *indirect resource overhead* sebesar Rp. 2.238.260.802,00 (13,05%) akan dibebankan kepada seluruh pasien Instalasi Bedah Sentral, dimana tindakan fakoemulsifikasi adalah salah satu tindakan yang termasuk dalam operasi khusus. Jika didasarkan pada jumlah tindakan operasi khusus maka untuk setiap tindakan operasi khusus akan mendapatkan pembebanan biaya *indirect resource overhead* sebesar Rp. 556.642,83.

Biaya *direct resource overhead* merupakan suatu pembebanan biaya tidak langsung ke aktivitas melalui hubungan sebab akibat antara sumber daya yang dikonsumsi dengan aktivitas yang ditimbulkan. Untuk total biaya *direct resource overhead* adalah sebesar Rp. 1.162.629,87, dengan perincian biaya *direct resource overhead* di klinik mata Rp. 20.840,39, Bangsal Multazam Rp. 147.716,93, dan instalasi bedah sentral sebesar Rp. 389.671,91.

Tabel 2. Total Biaya Overhead

Unit Rumah Sakit	Biaya Overhead		Total Biaya Overhead <sup>(c)</sup> (Rp)
	Indirect Resource <sup>(a)</sup> (Rp)	Direct Resource <sup>(b)</sup> (Rp)	
Klinik Mata	16.461,68	20.840,39	37.302,07
Bangsal Multazam	31.296,13	147.716,93	179.013,06
Instalasi Bedah Sentral	556.642,83	389.671,91	946.314,74
Total			1.162.629,87

ket : c=a+b, a= *indirect resource*, b= *direct resource*, c= total biaya overhead

Sumber: Rumah Sakit PKU Muhammadiyah Yogyakarta Tahun 2014

Tabel 3. Unit Cost Tindakan Fakoemulsifikasi dengan Penyulit Rumah Sakit PKU Muhammadiyah Yogyakarta Tahun 2014

Struktur Biaya	Biaya (Rp)	
Biaya langsung fakoemulsifikasi	5.326.923,80	
Biaya Overhead	Indirect Resource Overhead	Direct Resource Overhead
Biaya overhead fakoemulsifikasi di Klinik Mata	16.461,68	20.840,39
Biaya overhead fakoemulsifikasi di Bangsal Multazam	31.296,13	147.716,93

Biaya <i>overhead</i> fakoemulsifikasi di IBS	556.642,83	389.671,91
<b>Total biaya</b>		<b>6.489.553,67</b>

Sumber : Rumah Sakit PKU Muhammadiyah Yogyakarta Tahun 2014

## PEMBAHASAN

Pembayaran tagihan BPJS kepada Rumah sakit berdasarkan paket INA CBG's, yakni berdasarkan diagnosis atau jenis penyakit dimana sudah ditentukan tarif masing-masing diagnosis penyakit tersebut, maka rumah sakit sebagai pemberi layanan pasien BPJS perlu mengadakan efisiensi di dalam pengelolaan pelayanan tersebut. Paket disini sudah termasuk dalam pemberian obat kepada pasien BPJS, baik rawat jalan maupun rawat inap<sup>5</sup>. Layanan Fakoemulsifikasi masuk dalam layanan BPJS pada system INA CBG's dengan tarif sebesar Rp.7.300.00,00 untuk rawat jalan di regional I rumah sakit tipe B seperti RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta. Sementara itu hasil perhitungan *unit cost* tindakan Fakoemulsifikasi dengan penyulit dengan metode *Activity Based Costing* adalah Rp. 6.489.553,67 dan dari perhitungan *real cost* menggunakan kebijakan manajemen rumah sakit diperoleh Rp.7.591.200,00.

Biaya obat dan bahan medis habis pakai adalah beban biaya yang paling besar dalam keseluruhan tindakan fakoemulsifikasi dengan penyulit, dimana biaya obat dan bahan habis pakai pada tarif paket tindakan fakoemulsifikasi sebesar Rp.2.982.950,00 (56% dari total biaya tindakan fakoemulsifikasi dengan penyulit). Berdasarkan informasi data dari bagian rekam medis RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta, dari 53 pasien fakoemulsifikasi selama tahun 2014 terdapat 34 pasien BPJS, dimana dari jumlah 34 pasien BPJS tersebut terdapat 18 pasien yang memiliki riwayat Diabetes Mellitus dengan *real cost* tiap pasien yang berbeda-beda. Perbedaan beban biaya tersebut terutama dari biaya obat dan bahan habis pakai. Menurut penulis, hal tersebut dikarenakan kondisi dan gejala dari tiap kasus pasien memiliki ke khas an masing masing, tidak sama persis satu sama lain. Dari hasil penelusuran penggunaan obat dan bahan habis pakai sudah sesuai dengan formularium nasional yaitu penggunaan obat generik. Dalam hal ini tidak dapat dilakukan efisiensi biaya karna pemberian obat harus tepat dosis, tepat waktu, dan tepat jumlah. Kepatuhan dokter dalam memberikan obat sesuai dengan formularium sangat berpengaruh terhadap mutu tindakan dan efisiensi biaya di rumah sakit<sup>4</sup>.

Selain obat dan barang habis pakai, jasa medis dokter spesialis juga mengkonsumsi beban biaya yang cukup besar yaitu jasa medis konsultasi di poliklinik mata, konsultasi di poliklinik penyakit dalam, *visite pre* operasi, *visite post* operasi, serta jasa medis dokter dalam melakukan tindakan fakoemulsifikasi di instalasi bedah sentral.

Beban biaya *overhead* pada tindakan fakoemulsifikasi dengan penyulit adalah sebesar Rp.

1.162.629,87 atau sebesar 17.9% dari total beban biaya fakoemulsifikasi dengan penyulit. Beban biaya tersebut terbagi dalam, biaya *overhead* fakoemulsifikasi klinik Mata yaitu sebesar Rp. 37.302,07 atau sebesar 0,6%, bangsal Multazam yaitu sebesar Rp. 179.013,06 atau sebesar 2,7%, dan IBS sebesar Rp. 946.314,74 atau sebesar 14,6% dari total biaya fakoemulsifikasi dengan penyulit.

Berdasarkan hal tersebut maka diperlukan adanya efisiensi biaya yang dikeluarkan. Sehingga pihak RS PKU Muhammadiyah perlu mengetahui struktur biaya apa yang kurang efisiensi sehingga dapat melakukan efisiensi biaya.

Analisis biaya satuan berdasarkan sistem *Activity Based Costing* belum lazim digunakan dalam bidang kesehatan namun sistem ini dinilai oleh para pakar ekonomi merupakan sistem yang efektif dan efisien dalam manajemen keuangan modern. Terdapat selisih antara *unit cost* tindakan fakoemulsifikasi dengan penyulit dengan metode ABC di RS PKU Muhammadiyah dan *real cost* tindakan fakoemulsifikasi dengan penyulit sebesar Rp. 1.101.646,33 (17%).

Struktur biaya kedua yang muncul adalah biaya *overhead*. *Overhead* terbagi menjadi dua yaitu: *indirect resource overhead* dan *direct resource overhead*<sup>6</sup>. Dalam biaya *overhead* struktur terbesar yang muncul adalah biaya gaji non fungsional, seperti gaji struktural ataupun gaji non fungsional lainnya. Perlu dilakukan penelitian lebih lanjut untuk mengetahui apakah untuk gaji pegawai non fungsional perlu dilakukan efisiensi atau tidak.

Pada biaya *overhead*, selain biaya gaji pegawai non fungsional, pengeluaran biaya yang cukup besar juga terdapat pada biaya kantor dan langganan. Dimana melalui wawancara yang telah dilakukan dengan Manajer Keuangan RS PKU Muhammadiyah, biaya kantor dan langganan adalah biaya yang mencakup biaya listrik, biaya telepon, biaya kebersihan, biaya air dan biaya langganan lainnya. Perlu adanya rincian biaya yang lebih terinci sehingga dapat diketahui tentang perlu adanya efisiensi biaya atau tidak.

Penerapan ABC System secara murni sesuai dengan teori yang ada masih sulit untuk diterakan di Rumah Sakit karena rumah sakit memiliki banyak pelayanan baik penyediaan barang maupun jasa sehingga dibutuhkan banyak sumber daya yang dapat melaporkan besarnya biaya di tiap-tiap unit pelayanan berdasarkan aktivitas yang dilakukan<sup>7</sup>.

## KESIMPULAN

Biaya satuan (*unit cost*) tindakan fakoemulsifikasi dengan penyulit RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta menggunakan metode *activity based costing* adalah Rp. 6.489.553,67 dan Nilai *real cost* tindakan fakoemulsifikasi dengan penyulit yang ditentukan oleh RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta adalah Rp. 7.591.200,00 dan klaim INA CBG's tindakan fakoemulsifikasi rawat jalan sebesar Rp.7.300.000.

## DAFTAR PUSTAKA

1. Undang Undang Republik Indonesia Nomer 40 Tahun 2004 Tentang Sistem Jaminan Sosial Nasional
2. Sulastomo, 2007, *Managemen Kesehatan*, Gramedia Pustaka Utama, Jakarta.
3. Mulyadi, 2007, *Activity Based Cost System*, Edk keenam, Cetakan 2, UPP STIM YKPN, Yogyakarta.
4. Khanna RC, Kaza S, Palamaner G, Shantha S and Sangwan VS, 2012, *Comparative Outcomes of Manual Small Incision Cataract Surgery and Phacoemulsification Performed by Ophthalmology Trainees in A Tertiary Eye Care Hospital in India: A Retrospective Cohort Design*. *BMJ Open*.
5. Alatas, Haidar, 2012. *peran dokter spesialis dalam efisiensi pelayanan pasien Jamkesmas rawat inap di Rumah Sakit Umum Daerah Banyumas*.
6. Baker JJ, 1998, '*Activity based costing and Activity-Based Management for Health Care*', Aspen Publisher, United States.
7. Munawaroh, F. 2014. *Analisis Biaya Perawatan Fraktur sebagai Pertimbangan dalam Penetapan Pembiayaan Kesehatan Berdasar INA-CBGs*, Tesis, Magister Manajemen Farmasi, Universitas Gadjah Mada, Yogyakarta.