

Analisis Unit Cost Tindakan Appendiktomi Menggunakan Metode Activity Based Costing

Asa Muqarrib Hidayat^{1*}, Firman Pribadi², Triyani Marwati³

Program Studi Manajemen Rumah Sakit, Program Pascasarjana,

Universitas Muhammadiyah Yogyakarta

Jalan Lingkar Selatan, Tamantirto, Kasihan, Bantul, DIY 55183

*Penulis Korespondensi: dokterpenuhsemangat@gmail.com

Riwayat Artikel: Riwayat artikel: Diterima 12 April 2016; Direvisi 22 Mei 2016; Dipublikasikan 17 Juni 2016

ABSTRACT

Background: Rapid development of information technology with coincide increasing global competition makes all kinds of companies, including hospital, to manage the company effectively. Fare calculation using traditional method are considered unable to overcome the difficulties in determining fares in the hospital. One method that considered can provide more accurate information about the fares is an activity based costing (ABC) method. Appendectomy is one of the most frequently surgery in 2014 so researcher think analysis of appendectomy procedur unit cost using ABC method is needed.

Method : This descriptive quantitative study analyze appendectomy prosedure unit cost using ABC method in RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta.

Results and Discussion: Based on the calculation using ABC method, unit cost of laparotomy appendectomy is Rp 5,459,803.16 and unit cost of laparoscopic appendectomy is Rp 6,626,222.00.

Conclusion: Based on the calculation using ABC method, unit cost of appendectomy prosedure (laparotomy and laparoscopy) is worth less than real cost of RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta.

Keywords : appendectomy procedure, activity based costing

PENDAHULUAN

Perusahaan dapat dikategorikan dalam tiga kelompok berdasarkan proses produksinya, yakni perusahaan dagang, manufaktur, dan pelayanan jasa. Perusahaan dagang menjual barang yang mereka beli dari perusahaan lain tanpa mengolahnya, sedangkan perusahaan manufaktur mengolah bahan yang mereka beli kemudian menjualnya. Perusahaan pelayanan jasa adalah perusahaan yang bentuk produksinya menyediakan layanan jasa, dan salah satu contoh dari perusahaan ini adalah rumah sakit.¹

Perkembangan teknologi informasi yang cepat ditambah dengan kompetisi global yang semakin ketat menuntut semua jenis perusahaan, termasuk rumah sakit, agar dapat mengelola perusahaannya secara efektif.² Penentuan tarif dengan metode tradisional dianggap tidak mampu mengatasi berbagai kesulitan dalam menentukan tarif di rumah sakit.³ Terdapat tiga pengembangan yang dapat diadopsi rumah sakit agar tetap memiliki keuntungan kompetitif dibandingkan penyedia layanan jasa kesehatan lain, yakni meningkatkan *cost-effectiveness* tanpa mengurangi kualitas layanan, memiliki aliran data dan informasi yang membantu dalam pengoptimalan sumber daya, serta menciptakan pilihan baru dalam peningkatan kualitas layanan.¹

Activity based costing (ABC) adalah salah satu metode alternatif yang melingkupi ketiga pengembangan tersebut. Metode ABC adalah metode yang menggunakan aktifitas sebagai dasar penggolongan biaya untuk menentukan tarif. Metode ABC membebankan *activitycost* ke produk atau jasa berdasarkan konsumsi yang digunakan sehingga memberikan informasi tarif yang lebih akurat.¹

RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta merupakan salah satu rumah sakit swasta yang terdapat di kota Yogyakarta. Salah satu unit di RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta dengan pendapatan tertinggi sepanjang tahun 2014 adalah instalasi bedah sentral. Instalasi bedah sentral menghasilkan Rp 14.089.990.180,00 atau setara dengan 13,05% dari total pendapatan rumah sakit. Salah satu tindakan bedah yang paling banyak dilakukan di instalasi bedah sentral tersebut adalah appendiktomi. Sepanjang tahun 2014, terdapat 221 tindakan appendiktomi baik yang dilakukan secara laparotomi maupun laparoskopi.

Dari data tersebut, peneliti merasakan perlunya melakukan analisis *unit cost* menggunakan metode ABC pada tindakan appendiktomi secara laparotomi dan appendiktomi secara laparoskopi di RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta.

Rumusan masalah dari penelitian ini adalah:

1. Berapakah *unit cost* appendiktomi secara laparotomi dan appendiktomi secara laparoskopi menggunakan metode ABC di RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta?⁹
2. Apakah perbedaan antara *unit cost* appendiktomi secara laparotomi dan appendiktomi secara laparoskopi yang dihitung menggunakan metode ABC dengan biaya yang diterapkan RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta saat ini?⁹

LANDASAN TEORI

Rumah sakit adalah institusi dengan tempat tidur, yang memberikan pelayanan kepada pasien dalam bentuk observasi, penegakan diagnosis, pemberian terapi, dan rehabilitasi baik jangka pendek maupun panjang.⁵ Terdapat tiga faktor yang membedakan rumah sakit dengan perusahaan dagang dan manufaktur sehingga menyebabkan proses penentuan tarif rumah sakit menjadi lebih rumit.¹ Pertama, terdapat perbedaan pada sistem akuntansi rumah sakit. Rumah sakit menjual barang dagang, seperti obat kepada pasien karena barang tersebut merupakan bagian dari produk layanan yang diberikan kepada pasien. Kedua, sangat sulit untuk menggambarkan hasil dari perusahaan layanan jasa dibandingkan perusahaan industri. Produk yang ditawarkan oleh rumah sakit adalah sebuah paket layanan yang terdiri dari observasi, penegakan diagnosis, pemberian terapi, dan rehabilitasi, dimana tiap pasien memiliki kebutuhan yang berbeda. Keadaan inilah yang menyebabkan perbedaan bentuk layanan dari satu pasien ke pasien lain. Ketiga, proses produksi layanan rumah sakit sangat rumit. Rumah sakit memiliki pilihan tingkat layanan yang luas, mulai dari kelas tiga hingga kelas *Very Important Person* (VIP), sehingga menyebabkan perbedaan biaya dan harga meski dalam satu rumah sakit. Proses penentuan tarif di rumah sakit menjadi semakin rumit karena kurangnya data yang dibutuhkan. Sistem rekam medis yang terdapat di rumah sakit tidak cukup untuk mendukung proses penentuan tarif.⁶

Appendiktomi merupakan tindakan bedah yang dilakukan pada kasus appendisitis. Appendisitis adalah peradangan pada appendix vermiformis, atau yang sering dikenal dengan usus buntu. Appendisitis umumnya terjadi karena proses peradangan bakteri.

Penatalaksanaan yang paling tepat pada appendisitis adalah appendiktomi. Appendiktomi adalah tindakan pembedahan yang bertujuan untuk memotong appendix vermiformis. Appendiktomi dapat dilakukan dengan dua cara, yaitu secara terbuka dan secara laparoskopi.

Adapun langkah-langkah tindakan appendiktomi secara terbuka adalah sebagai berikut:

1. Pasien berbaring terlentang dalam anatesi umum atau regional. Kemudian dilakukan aseptis dan antisepsis pada daerah perut bawah.
2. Dibuat sayatan menurut Mc Burney sepanjang kurang lebih 10 cm dan otot-otot dinding perut dibelah secara tumpul menurut arah serabutnya, berturut-turut m. oblikus abdominis eksternus, m. abdominis internus, m. transversus abdominis, sampai akhirnya tampak peritonium.
3. Peritoneum disayat sehingga cukup lebar untuk eksplorasi.
4. Sekum beserta appendix diluksasi keluar.
5. Mesoappendiks dibebaskan dan dipotong dari appendix secara biasa, dari puncak ke arah basis.
6. Semua perdarahan dirawat.
7. Disiapkan tabac sac mengelilingi basis appendix dengan sutra, basis appendix kemudian dijahit dengan catgut.
8. Dilakukan pemotongan appendix apikal dari jahitan tersebut.
9. Puntung appendix diolesi dengan betadine.
10. Jahitan tabac sac disimpulkan dan puntung dikuburkan dalam simpul tersebut. Mesoappendiks diikat dengan sutra.
11. Dilakukan pemeriksaan terhadap rongga peritoneum dan alat-alat didalamnya, semua perdarahan dirawat.
12. Sekum dikembalikan ke dalam abdomen.
13. Sebelum ditutup, peritoneum dijepit dengan minimal 4 klem dan didekatkan untuk memudahkan penutupannya. Peritoneum ini dijahit jelujur dengan chromic catgut dan otot-otot dikembalikan.
14. Dinding perut ditutup/dijahit lapis demi lapis, fascia dengan sutera, subkutis dengan catgut dan akhirnya kulit dengan sutera.
15. Luka operasi dibersihkan dan ditutup dengan kasa steril.

Appendiktomi dengan laparoskopi adalah pengangkatan usus buntu yang dilakukan dengan menggunakan laparoskopi (teleskop mini). Prosedur ini memberikan hasil yang sama dengan bedah terbuka namun dengan kemungkinan kerusakan struktur tubuh lebih sedikit. Appendiktomi secara laparoskopi tidak dapat dilakukan apabila terdapat penyulit pada kasus appendisitis tersebut. Pada kasus appendisitis dengan penyulit akan dilakukan appendiktomi secara laparotomi.

Adapun langkah-langkah tindakan appendiktomi secara laparoskopi adalah sebagai berikut:

1. Sebelum tindakan operasi, dilakukan pembiusan umum.
2. Dalam posisi terlentang, dokter memulai operasi dengan terlebih dahulu membuat ruang rongga perut lebih besar dengan memasukkan gas CO₂ melalui jarum yang dimasukkan ke dalam rongga perut.
3. Selanjutnya dokter akan membuat sayatan kecil berukuran 5-10 mm di daerah pusar dan dua hingga tiga buah sayatan berukuran 5 mm lainnya di daerah perut bagian bawah.
4. Kamera teleskop biasanya dimasukkan melalui sayatan di pusar, sehingga dokter dapat melihat seluruh organ di dalam perut melalui layar monitor.
5. Selanjutnya instrumen operasi dimasukkan melalui sayatan yang dibuat di perut bagian bawah dan tindakan dilakukan sesuai dengan keadaan pasien.

METODE PENELITIAN

Jenis penelitian ini adalah penelitian deskriptif kuantitatif. Pada penelitian ini peneliti menganalisis *unit cost* appendiktomi secara laparotomi dan appendiktomi secara laparotomi menggunakan metode *activity based costing* (ABC) di RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta.

Subjek penelitian ini adalah semua pihak yang terkait dalam pelayanan appendiktomi baik secara laparotomi maupun laparotomi di RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta. Objek penelitian ini adalah seluruh aktivitas dan biaya yang terjadi di dalam pelayanan appendiktomi secara laparotomi dan appendiktomi secara laparotomi di RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta.

Penelitian ini dilakukan pada bulan September hingga Desember 2015 di RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta.

Penelitian ini menggunakan data primer dan sekunder. Data primer adalah informasi langsung yang didapat dari responden, sedangkan data sekunder adalah informasi yang didapat dari penelusuran dokumen berupa rekam medis pasien, serta biaya yang ditimbulkan dari seluruh aktivitas yang terjadi.

Teknik pengumpulan data pada penelitian ini adalah:

1. Wawancara pada pihak terkait, baik yang berhubungan secara langsung maupun tidak langsung. Pihak terkait yang dimaksud di antaranya adalah dokter spesialis bedah, kepala Bangsal Marwah, kepala instalasi bedah sentral, petugas bagian keuangan, petugas bagian rekam medik, petugas bagian penetapan biaya, petugas bagian farmasi, dan petugas bagian pengadaan.
2. Penelusuran dokumen, yaitu memeriksa dokumen yang terkait dengan analisis biaya seperti rekam medis pasien, penetapan biaya pasien, data keuangan, dan data pengadaan rumah sakit.

Metode analisis biaya yang digunakan adalah metode ABC. Biaya yang digunakan adalah biaya langsung, yaitu biaya yang terdapat pada aktivitas yang berhubungan langsung dengan pelayanan appendiktomi baik secara laparotomi maupun laparotomi, serta biaya tidak langsung, yaitu biaya yang berhubungan secara tidak langsung dengan pelayanan appendiktomi laparotomi dan appendiktomi secara laparotomi.

Adapun langkah-langkah penghitungan *unit cost* dengan metode ABC adalah sebagai berikut:

1. Menentukan *activity center* pada unit terkait, dan *cost driver* masing-masing kategori biaya.
2. Membebankan biaya langsung yang dikonsumsi pada pelayanan appendiktomi.
3. Menentukan besarnya biaya *indirect resource overhead* dan *direct resource overhead* pada setiap aktivitas di unit terkait.
 - a. Menghitung biaya *indirect resource overhead*
 - b. Menghitung biaya *direct resource overhead*
 - c. Menghitung biaya *overhead* tiap aktivitas di masing-masing unit terkait
 - d. Membebankan biaya *overhead* pada setiap *activity center*
4. Menjumlahkan biaya langsung dan biaya *overhead*.

HASIL DAN PEMBAHASAN

1. Beban biaya dalam perhitungan *unit cost* tindakan appendiktomi secara laparotomi

Dari perhitungan di atas didapatkan *unit cost* tindakan appendiktomi secara laparotomi adalah sebesar Rp 5.459.803,16. Beban biaya tersebut terdiri dari biaya langsung dan biaya *overhead* dengan perincian sebagai berikut:

- a. Beban biaya langsung dalam perhitungan *unit cost* tindakan appendiktomi secara laparotomi

Beban biaya langsung pada tindakan ini adalah sebesar Rp 4.275.858,04 atau 78,32% dari total biaya tindakan secara keseluruhan. Penggunaan biaya langsung paling banyak digunakan untuk konsumsi obat dan bahan habis pakai, yakni sebesar Rp 2.361.109,24 atau 43,25% dari total biaya secara keseluruhan. Dari penelusuran data didapatkan bahwa obat yang diberikan sudah sesuai dengan *clinical pathway* yang berlaku. Kepatuhan dokter dalam memberikan obat sesuai dengan *clinical pathway* akan sangat berpengaruh terhadap mutu pelayanan dan efisiensi biaya di rumah sakit.

Sedangkan untuk jasa medis dokter menghabiskan biaya sebesar Rp 600.250,00 atau 10,99% dari total biaya secara keseluruhan. Penggunaan biaya lainnya adalah untuk akomodasi bangsal, yakni sebesar Rp 600.000,00 (10,99%), dan juga untuk pemeriksaan penunjang sebesar Rp 500.000,00 (9,16%).

- b. Beban biaya *overhead* dalam perhitungan *unit cost* tindakan appendiktomi secara laparotomi

Beban biaya *overhead* pada tindakan ini adalah sebesar Rp 1.183.945,12 atau 21,68% dari total biaya tindakan secara keseluruhan. Beban biaya ini terdiri dari biaya *overhead* di unit gawat darurat sebesar Rp 52.567,06 (0,96%), biaya *overhead* di Bangsal Marwah sebesar Rp 426.466,03 (7,81%), dan biaya *overhead* di instalasi bedah sentral sebesar Rp 704.912,03 (12,91%). 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 *indirect resource overhead* dan *direct resource overhead*. Total biaya *indirect resource overhead* adalah sebesar Rp 540.338,70 atau 9,9% dari total biaya keseluruhan dengan perincian biaya *indirect resource overhead* di unit gawat darurat adalah Rp 8.835,00 (0,16%), Bangsal Marwah sebesar Rp 114.021,58 (2,09%), dan instalasi bedah sentral sebesar Rp 417.482,12 (7,65%). Total biaya *direct resource overhead* adalah sebesar Rp 643.606,42 atau 11,79% dari total biaya keseluruhan dengan perincian biaya *direct resource overhead* di unit gawat darurat adalah Rp 43.732,06 (0,80%), Bangsal Marwah sebesar Rp 312.444,45

(5,72%), dan instalasi bedah sentral sebesar Rp 287.429,91 (5,26%).

Dari data di atas diketahui bahwa konsumsi terbanyak biaya *overhead* berasal dari *labour related* baik untuk *indirect resource overhead* maupun *direct resource overhead*. Jumlah pegawai di RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta adalah 570 orang dimana 134 orang diantaranya berada di *unit cost center* dengan 436 orang lainnya berada di unit *profit center*. Jumlah perawat di RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta adalah 241 orang yang apabila

dibandingkan dengan jumlah tempat tidur rumah sakit yang berjumlah 205 maka didapat perbandingan lebih dari 1:1 dimana itu sudah sesuai dengan peraturan pemerintah yang berlaku. Penting bagi pihak rumah sakit untuk mengetahui apakah jumlah pegawai yang dimiliki sudah cukup sesuai dengan kebutuhan rumah sakit atau tidak.

Perincian perbandingan biaya *unit cost* menggunakan metode ABC dengan *real cost* yang digunakan di RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta adalah sebagai berikut:

Tabel 1. Perbandingan *Unit Cost* Appendiktomi Secara Laparotomi Menggunakan Metode ABC dengan *Real Cost* RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta

Jenis Biaya	<i>Unit cost</i> (Rp)	<i>Real Cost</i> (Rp)
Tindakan Unit Gawat Darurat		
<i>Indirect resource overhead</i>	8.835,00	
<i>Direct resource overhead</i>	43.732,06	
<i>Direct cost</i>		
Pendaftaran	20.000,00	20.000,00
periksa dokter		35.000,00
jasa medis periksa dokter	12.250,00	
Tindakan		
injeksi 3x		33.000,00
honor medik 3x	5.250,00	
material 3x	15.375,00	
pasang infus		15.000,00
honor medik	2.500,00	
Material	8.000,00	
obat dan bahan habis pakai	144.400,00	144.400,00
Total	260.342,06	247.400,00
Tindakan Bangsal Marwah		
<i>Indirect resource overhead</i>	114.021,58	
<i>Direct resource overhead</i>	312.444,45	
<i>Direct cost</i>		
akomodasi bangsal 5 hari	600.000,00	600.000,00
administrasi bangsal		76.390,76
visite dokter spesialis bedah 3x		210.000,00
jasa medis visite dokter spesialis bedah 3x	73.500,00	
visite dokter spesialis anestesi		70.000,00
jasa medis visite dokter spesialis anestesi	24.500,00	
Tindakan		
injeksi 4x		44.000,00
honor medik 4x	7.000,00	
material 4x	20.500,00	
pengobatan luka sedang		15.000,00
honor medik	1.750,00	
Material	9.150,00	
obat dan bahan habis pakai	722.809,24	722.809,24
pemeriksaan penunjang		
USG atas dan bawah	236.000,00	236.000,00

Tabel 1. Perbandingan *Unit Cost* Appendiktomi Secara Laparotomi Menggunakan Metode ABC dengan *Real Cost* RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta (sambungan)

Jenis Biaya	<i>Unit cost</i> (Rp)	<i>Real Cost</i> (Rp)
darah rutin	66.000,00	66.000,00
PPT	69.000,00	69.000,00
APTT	69.000,00	69.000,00
HBSAG (rapid) tes	60.000,00	60.000,00
Total	2.385.675,27	2.238.200,00
Tindakan Instalasi Bedah Sentral		
<i>Indirect resource overhead</i>	417.482,12	
<i>Direct resource overhead</i>	287.429,91	
<i>Direct cost</i>		
tindakan appendiktomi dengan laparotomi		2.922.500,00
jasa medis tindakan appendiktomi dengan laparotomi dokter spesialis bedah	350.000,00	
jasa medis tindakan anestesi dokter spesialis anestesi	140.000,00	
Steril	76.973,80	
Laundry	48.000,00	
obat dan bahan habis pakai	1.493.900,00	1.493.900,00
Total	2.813.785,83	4.416.400,00
Jumlah	5.459.803,16	6.902.000,00

Terdapat selisih sebesar Rp 1.442.196,84 antara tarif RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta saat ini dengan *unit cost* yang didapat menggunakan metode ABC dimana *unit cost* tersebut bernilai lebih rendah dibandingkan tarif RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta saat ini.

2. Beban biaya dalam perhitungan *unit cost* tindakan appendiktomi secara laparotomi

Dari perhitungan di atas didapatkan *unit cost* tindakan appendiktomi secara laparotomi adalah sebesar Rp 6.626.222,00. Beban biaya tersebut terdiri dari biaya langsung dan biaya *overhead* dengan perincian sebagai berikut:

- a. Beban biaya langsung dalam perhitungan *unit cost* tindakan appendiktomi secara laparotomi

Beban biaya langsung pada tindakan ini adalah sebesar Rp 5.252.674,92 atau 79,27% dari total biaya tindakan secara keseluruhan. Penggunaan biaya langsung paling banyak digunakan untuk konsumsi obat dan bahan habis pakai, yakni sebesar Rp 2.112.676,12 atau 31,88% dari total biaya secara keseluruhan. Dari penelusuran data didapatkan bahwa obat yang diberikan sudah sesuai dengan *clinical pathway* yang berlaku. Kepatuhan dokter dalam memberikan obat sesuai dengan *clinical pathway* akan sangat berpengaruh terhadap mutu pelayanan dan efisiensi biaya di rumah sakit.

Sedangkan untuk jasa medis dokter menghabiskan biaya sebesar Rp 1.090.250,00 atau 16,45% dari total biaya secara keseluruhan. Penggunaan biaya lainnya adalah untuk sewa alat yakni sebesar 977.500,00 (14,75%), akomodasi bangsal sebesar Rp 480.000,00 (7,24%), dan juga untuk pemeriksaan penunjang sebesar Rp 402.400,00 (6,07%).

- b. Beban biaya *overhead* dalam perhitungan *unit cost* tindakan appendiktomi secara laparotomi

Beban biaya *overhead* pada tindakan ini adalah sebesar Rp 1.373.547,08 atau 20,73% dari total biaya tindakan secara keseluruhan. Beban biaya ini terdiri dari biaya *overhead* di unit gawat darurat sebesar Rp 52.567,06 (0,79%), biaya *overhead* di Bangsal Marwah sebesar Rp 381.097,30 (5,75%), dan biaya *overhead* di instalasi bedah sentral sebesar Rp 939.882,72 (14,18%). 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 *indirect resource overhead* dan *direct resource overhead*. Total biaya *indirect resource overhead* adalah sebesar Rp 667.369,45 atau 10,07% dari total biaya keseluruhan dengan perincian biaya *indirect resource overhead* di unit gawat darurat adalah Rp 8.835,00 (0,13%), Bangsal Marwah sebesar Rp 101.891,62 (1,54%), dan instalasi bedah sentral sebesar Rp 556.642,83 (8,4%). Total biaya *direct resource overhead* adalah sebesar Rp 706.177,63 atau 10,66% dari total biaya keseluruhan dengan perincian biaya *direct resource overhead* di unit gawat darurat adalah Rp 43.732,06 (0,66%), Bangsal Marwah sebesar Rp 279.205,68 (4,21%), dan instalasi bedah sentral sebesar Rp 383.239,89 (5,78%).

Dari data di atas diketahui bahwa konsumsi terbanyak biaya *overhead* berasal dari *labour related* baik untuk *indirect resource overhead* maupun *direct resource overhead*. Jumlah pegawai di RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta adalah 570 orang dimana 134 orang diantaranya berada di *unit cost center* dengan 436 orang lainnya berada di *unit profit center*.

Jumlah perawat di RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta adalah 241 orang yang apabila dibandingkan dengan jumlah tempat tidur rumah sakit yang berjumlah 205 maka didapat perbandingan lebih dari 1:1 dimana itu sudah sesuai dengan peraturan pemerintah yang berlaku. Penting bagi pihak rumah sakit untuk

mengetahui apakah jumlah pegawai yang dimiliki sudah cukup sesuai dengan kebutuhan rumah sakit atau tidak.

Perincian perbandingan biaya *unit cost* menggunakan metode ABC dengan *real cost* yang digunakan di RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta adalah sebagai berikut:

Tabel 2. Perbandingan *Unit Cost* Appendiktomi Secara Laparoskopi Menggunakan Metode ABC dengan *Real Cost* RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta

Jenis Biaya	<i>Unit cost</i> (Rp)	<i>Real Cost</i> (Rp)
Tindakan Unit Gawat Darurat		
<i>Indirect resource overhead</i>	8.835,00	
<i>Direct resource overhead</i>	43.732,06	
<i>Direct cost</i>		
Pendaftaran	20.000,00	20.000,00
periksa dokter		35.000,00
jasa medis periksa dokter	12.250,00	
Tindakan		
Injeksi		11.000,00
honor medik	1.750,00	
Material	5.125,00	
pasang infus		15.000,00
honor medik	2.500,00	
Material	8.000,00	
obat dan bahan habis pakai	78.400,00	78.400,00
Total	180.592,06	159.400,00
Tindakan Bangsal Marwah		
<i>Indirect resource overhead</i>	101.891,62	
<i>Direct resource overhead</i>	279.205,68	
<i>Direct cost</i>		
akomodasi bangsal 4 hari	480.000,00	480.000,00
administrasi bangsal		82.423,88

Tabel 2. Perbandingan *Unit Cost* Appendiktomi Secara Laparoskopi Menggunakan Metode ABC dengan *Real Cost* RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta (sambungan)

Jenis Biaya	Unit cost (Rp)	Real Cost (Rp)
visite dokter spesialis bedah 3x		210.000,00
jasa medis visite dokter spesialis bedah 3x	73.500,00	
visite dokter spesialis anestesi		70.000,00
jasa medis visite dokter spesialis anestesi	24.500,00	
Tindakan		
injeksi 4x		44.000,00
honor medik 4x	7.000,00	
material 4x	20.500,00	
obat dan bahan habis pakai	456.376,12	456.376,12
pemeriksaan penunjang		
thorax dewasa S-CR	112.000,00	112.000,00
darah rutin	66.000,00	66.000,00
sputum terumo 3 cc 1 pieces	4.400,00	4.400,00
PPT	69.000,00	69.000,00
APTT	69.000,00	69.000,00
HBSAG (rapid) tes	60.000,00	60.000,00
gula darah strip	22.000,00	22.000,00
Total	1.845.373,42	1.745.200,00
Tindakan Instalasi Bedah Sentral		
<i>Indirect resource overhead</i>	556.642,83	
<i>Direct resource overhead</i>	383.239,89	
<i>Direct cost</i>		
tindakan appendiktomi dengan laparoscopi		3.900.000,00
jasa medis tindakan appendiktomi dengan laparoscopi dokter spesialis bedah	700.000,00	
jasa medis tindakan anestesi dokter spesialis anestesi	280.000,00	
Steril	76.973,80	
sewa alat	977.500,00	
obat dan bahan habis pakai	1.577.900,00	1.577.900,00
Total	4.600.256,52	5.477.900,00
Jumlah	6.626.222,00	7.382.500,00

Terdapat selisih sebesar Rp 756.278,00 antara tarif RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta saat ini dengan *unit cost* yang didapat menggunakan metode ABC dimana *unit cost* tersebut bernilai lebih rendah dibandingkan tarif RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta saat ini.

Penentuan tarif yang akurat menjadi sesuatu yang sangat penting di era Jaminan Kesehatan Nasional. Tarif rumah sakit banyak yang ditentukan menggunakan metode tradisional sehingga berpotensi menghasilkan tarif yang tidak akurat. Penggunaan metode ABC dalam proses penentuan tarif diharapkan dapat memberikan hasil yang lebih tepat dan sesuai.⁷

Peraturan Menteri Kesehatan Republik Indonesia nomor 59 tahun 2014 tentang Standar Tarif Tindakan dalam Penyelenggaraan Program Jaminan Kesehatan menyebutkan, tarif INA-CBG's rumah sakit tipe B di regional 1 untuk tindakan kelas 3 tindakan appendik ringan adalah sebesar Rp 3.729.000,00.

Sedangkan untuk tindakan appendik sedang sebesar Rp 6.253.000,00, dan untuk tindakan appendik berat Rp 6.956.500,00.⁸ Istilah ringan, sedang, dan berat dalam deskripsi kode INA-CBG's bukan menggambarkan kondisi klinis pasien maupun diagnosis dan prosedur, melainkan menggambarkan tingkat keparahan (*severity level*) yang dipengaruhi oleh diagnosis sekunder (komplikasi dan komorbiditi).⁹

Dari data di atas dapat disimpulkan bahwa tarif INA-CBG's dari tindakan appendik sedang dan tindakan appendik berat masih lebih besar dibandingkan *unit cost* appendiktomi secara laparotomi. Sedang untuk *unit cost* appendiktomi secara laparoscopi, hanya tindakan appendik berat saja yang bernilai lebih besar. Perincian perbedaan *unit cost* tindakan appendiktomi menggunakan metode ABC dibandingkan dengan tarif INA-CBG's untuk tindakan appendik adalah sebagai berikut:

Tabel 3. Perbedaan *Unit Cost* Tindakan Appendiktomi Menggunakan Metode ABC dengan Tarif INA-CBG's

Tarif INA-CBG's	Selisih tarif dengan appendiktomi laparotomi (Rp) 5.459.803,16	Selisih tarif dengan appendiktomi secara laparoskopi (Rp) 6.626.222,00
Tindakan appendik ringan (Rp 3.729.000,00)	-1.730.803,16	-2.897.222,00
Tindakan appendik sedang (Rp 6.253.000,00)	793.196,84	-373.222,00
Tindakan appendik berat (Rp 6.956.500,00)	1.496.696,84	330.278,00

Manfaat penggunaan metode ABC di rumah sakit adalah dapat menghitung biaya yang digunakan dalam suatu tindakan secara akurat sehingga pihak rumah sakit dapat menentukan tarif dengan lebih tepat. Metode ABC juga memberikan gambaran aktivitas serta konsumsi biaya yang ditimbulkan sehingga pihak rumah sakit dapat meningkatkan mutu dalam membuat keputusan, menyempurnakan perencanaan yang strategis, serta dapat meningkatkan kemampuan yang lebih baik untuk mengelola aktivitas yang dilakukan.

Meskipun secara teori metode ABC sangatlah baik namun pada penerapannya banyak sekali ditemukan hambatan dan kegagalan terutama pada perusahaan berskala besar. Ditambah lagi dengan sulitnya melakukan pembaharuan data apabila terdapat perubahan pada tindakan atau komponen yang mendukung tindakan tersebut.³

Penggunaan metode ABC di rumah sakit seringkali terkendala oleh sulitnya menyediakan data yang diperlukan dalam penentuan tarif. Kebanyakan sistem informasi rumah sakit tidak dirancang untuk menyediakan data yang dibutuhkan dalam suatu analisis biaya.¹⁰ Hal ini membuat rumah sakit perlu melakukan perbaikan dan penyesuaian sistem informasi rumah sakit apabila hendak menerapkan metode ABC dalam penentuan tarif.¹¹

Penyebab lain dari sulitnya penerapan metode ABC adalah banyaknya variasi bahkan dalam tindakan yang sejenis. Hal ini disebabkan tindakan yang diberikan sangat bergantung pada kondisi pasien sehingga tindakan pada tiap pasien dengan kasus sejenis tidak selalu sama. Rumah sakit perlu membuat *clinical pathway* untuk setiap kasus yang ditangani agar variasi yang terjadi dapat diminimalisir. *Clinical pathway* adalah alur proses tindakan pasien yang spesifik untuk suatu penyakit atau tindakan tertentu, mulai dari pasien masuk sampai pasien pulang, yang merupakan integrasi dari tindakan medis, tindakan keperawatan, tindakan farmasi, dan tindakan kesehatan lainnya.¹

Meskipun demikian, metode ABC tetap merupakan sebuah metode yang baik. Berbagai hambatan dan kesulitan yang ada sebaiknya ditanggapi dengan terus berbenah agar rumah sakit menjadi lebih siap dalam menerapkan metode ini.

SIMPULAN

Biaya satuan (*unit cost*) tindakan appendiktomi secara laparotomi di RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta menggunakan metode *activity based costing* adalah sebesar Rp 5.459.803,16. Biaya ini bernilai lebih kecil dibandingkan *real cost* RS

PKU Muhammadiyah Yogyakarta yang berjumlah Rp 6.902.000,00 dengan selisih Rp 1.442.196,84.

Biaya satuan (*unit cost*) tindakan appendiktomi secara laparoskopi di RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta menggunakan metode *activity based costing* adalah sebesar Rp 6.626.222,00. Biaya ini bernilai lebih kecil dibandingkan *real cost* RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta yang berjumlah Rp 7.382.500,00 dengan selisih Rp 756.278,00.

Adapun saran bagi RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta dalam penelitian ini adalah pihak rumah sakit diharapkan dapat memperbaiki sistem perhitungan tarif saat ini dengan mempertimbangkan metode *activity based costing* sebagai alternatif perhitungan tarif operasi. Pihak rumah sakit diharapkan juga dapat memperbaiki sistem pencatatan keuangan serta inventarisasi peralatan medis maupun non medis sehingga dapat memenuhi kebutuhan informasi manajemen. Dan pihak rumah sakit diharapkan juga dapat menerapkan *clinical pathway* pada kasus appendisitis sehingga variasi pelayanan pada kasus ini dapat berkurang.

Adapun saran bagi pemerintah dalam penelitian ini adalah pemerintah diharapkan dapat menentukan tarif INA-CBG's dengan lebih akurat serta melakukan evaluasi tarif secara berkala.

DAFTAR PUSTAKA

- Yereli AN, 2009, 'Activity-based costing and its application in a Turkish University Hospital,' *AORN Journal*, vol.3, no.89, hh. 573-591.
- Popesco B & Novak P, 2011, 'Application of ABC method in hospital management,' *Economics and Management Transformation*, hh. 73-78.
- Chan YCL, 1993, 'Improving hospital cost accounting with activity-based costing,' *Health Care Management Review*, Winter, hh. 71-78.
- Aldogan M, Austill D, Kocakulah MC, 2014, 'The excellence of activity-based costing in cost calculation: case study of a private hospital in Turkey,' *Journal of Health Care Finance*, June, hh 1-27.
- World Health Organization, *Hospitals*, Diakses tanggal 9 September 2015, dari <http://www.who.int/topics/hospitals/en/>
- Kaplan RS & Anderson SR, 2004, 'Time-driven activity-based costing,' *Working Paper*, Harvard Business School, Boston.
- Javid H, Hadian M, Ghaderi H, Ghaffari S, Salehi M, 2015, 'Application of the activity-based costing

- method for unit-cost calculation in a hospital,' *Global Journal of Health Science*, vol.8, no.1, hh. 165-172.
8. Peraturan Menteri Kesehatan Republik Indonesia Nomor 59 Tahun 2014, *Standar Tarif Pelayanan Kesehatan Dalam Penyelenggaraan Program Jaminan Kesehatan*, 22 Agustus 2014, Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2014 Nomor 1287, Jakarta.
 9. Peraturan Menteri Kesehatan Republik Indonesia Nomor 27 Tahun 2014, *Petunjuk Teknis Sistem Indonesian Case Base Groups (INA-CBG's)*, 2 Juni 2014, Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2014 Nomor 795, Jakarta.
 10. Udpa S, 1996, 'Activity-based costing for hospitals,' *Health Care Management Review*, Summer, hh. 83-96.
 11. Yousif D & Yousif M, 2011, 'Activity based costing: is it still relevant?,' *Tesis*, Umea School of Business, Sweden.