

BAB IV

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

A. Gambaran Umum Rumah Sakit PKU Muhammadiyah Yogyakarta

1. Profil Rumah Sakit PKU Muhammadiyah Yogyakarta

Rumah Sakit Pembina Kesejahteraan Umum (PKU) Muhammadiyah Yogyakarta Unit I merupakan salah satu rumah sakit swasta tipe B yang beralamat di Jln. KH. Ahmad Dahlan no.20 Yogyakarta. RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta pada awalnya hanya berupa klinik dan poliklinik pada tanggal 15 Februari 1923 dengan lokasi pertama di kampung Jagang Notoprajan no. 72 Yogyakarta. Pada awalnya nama klinik dan poliklinik tersebut adalah PKO (Penolong Kesengsaraan Oemoem) yang dimaksudkan untuk menyediakan pelayanan kesehatan bagi kaum dhuafa kemudian seiring berjalannya waktu berubah menjadi PKU (Pembina Kesejahteraan Umum).

Pendiri Rumah Sakit Pembina Kesejahteraan Umum (PKU) Muhammadiyah Yogyakarta merupakan inisiatif dari H.M Sudjak yang didukung sepenuhnya oleh KH.Ahmad Dahlan yang merupakan Ketua Persyarikatan Muhammadiyah sekaligus guru dari H.M Sudjak. Rumah Sakit Pembina Kesejahteraan Umum (PKU) Muhammadiyah Yogyakarta sempat beberapa kali mengalami perpindahan lokasi, pada

tahun 1928 Rumah Sakit Pembina Kesejahteraan Umum (PKU) Muhammadiyah Yogyakarta berlokasi di Jalan Ngabean No.12 B Yogyakarta (sekarang Jalan K.H. Ahmad Dahlan), kemudian tahun 1936 pindah ke Jalan K.H. Dahlan No. 20 Yogyakarta hingga saat ini.

Adanya perkembangan pada berbagai bidang amal usaha yang dimiliki oleh Muhammadiyah termasuk didalamnya pada bidang kesehatan, mendorong pimpinan pusat Muhammadiyah untuk mengatur gerak dan langkah dari setiap amal usaha yang dimiliki. Berdasarkan Surat Keputusan Pimpinan Pusat Muhammadiyah No 86/SK-PP/IV-B/1.c/1998 tentang Qaidah Amal Usaha Muhammadiyah Bidang Kesehatan, maka RS PKU Muhammadiyah didorong untuk membantu meningkatkan kesehatan masyarakat untuk mencapai tujuan kehidupan yang sejahtera dan sakinah sesuai dengan hal yang dicita-citakan Muhammadiyah. Hal yang kemudian menjadi tonggak utama bagi RS PKU Muhammadiyah dalam menjalankan setiap kegiatan usahanya.

2. Falsafah, Visi, Misi, Tujuan, dan Motto

RSU PKU Muhammadiyah Yogyakarta Unit I memiliki falsafah, visi, misi, dan motto sebagai berikut :

a. Falsafah :

- 1) Misi dakwah islam amar ma'ruf nahi munkar
- 2) Keyakinan dasar dalam pelayanan kesehatan

- 3) Peningkatan mutu pelayanan yang berkelanjutan dengan mengutamakan keselamatan pasien
- 4) Perwujudan Iman dan amal shaleh Sebagai tugas sosial

b. Visi :

Menjadi rumah sakit Muhammadiyah rujukan terpercaya dengan kualitas pelayanan yang Islami, bermutu dan terjangkau.

c. Misi :

- 1) Memberikan pelayanan kesehatan paripurna bagi semua lapisan masyarakat sesuai dengan peraturan/ketentuan perundang-undangan.
- 2) Menyelenggarakan upaya peningkatan mutu Sumber Daya Insani melalui pendidikan dan pelatihan secara profesional yang sesuai ajaran Islam
- 3) Melaksanakan da'wah Islam, amar ma'ruf nahi munkar melalui pelayanan kesehatan, yang peduli pada kaum dhuafa'.

d. Motto :

Rumah Sakit PKU Muhammadiyah Yogyakarta memiliki

Motto:

- 1) “ AMANAH “(Antusias, Mutu, Aman, Nyaman, Akurat, Handal)
- 2) Melayani Setulus Hati

3. Fasilitas pelayanan

Pelayanan di RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta meliputi :

- a. Pelayanan Gawat Darurat
- b. Pelayanan Rawat Jalan, meliputi:

Klinik Penyakit Dalam, Klinik Penyakit Jantung, Klinik Penyakit Syaraf, Klinik Penyakit Jiwa, Klinik Penyakit Mata, Klinik Penyakit THT, Klinik, Penyakit Gigi dan Mulut, Klinik Penyakit Kulit & Kelamin, Klinik Penyakit Paru, Klinik Rematologi, Klinik Penyakit Anak, Klinik Bedah Umum, Klinik Bedah Tulang, Klinik Bedah Urologi, Klinik Bedah Syaraf, Klinik Bedah Plastik, Klinik Bedah Gigi & Mulut, Klinik Bedah Anak, Klinik Kebidanan dan Kandungan, Klinik Rehabilitasi Medik, Klinik Tumbuh Kembang Anak, Klinik Alergi, Klinik VCT HIV / AIDS, Pelayanan Medical Check Up, Pelayanan One day care, Konsultasi Psikologi, Pelayanan vaksinasi dan imunisasi , Pelayanan Konsultasi Gizi.

- c. Pelayanan Rawat Inap :

Kelas Perawatan VIP, Kelas Perawatan Kelas I, Kelas Perawatan Kelas II, Kelas Perawatan Kelas III, Ruang Isolasi, Ruang ICU/CCU (Intensive Care Unit/Intensive Cardiac Care Unit), Ruang IMC (Intermediate Medical Care), Ruang Perawatan Bayi (Kamar Bayi).

d. Pelayanan Kamar Operasi

Disediakan sarana fasilitas dan peralatan kamar operasi yang memadai dan memungkinkan pelaksanaan kegiatan bedah umum, spesialistik maupun sub spesialistik

e. Pelayanan Kamar Bersalin

f. Pelayanan Penunjang Medik, meliputi :

Farmasi (24 jam), Laboratorium (24 jam), Bank Darah, Radiologi (24 jam), Gizi, Rehabilitasi Medik, EKG, EEG, USG, Laparaskopi, Hemodialisa, Treadmill, Trancient Urethro Resection, CT-Scan, Audiometri, Spirometri, Pelayanan perawatan kulit (skin care), Senam hamil.

g. Pelayanan Penunjang Umum meliputi :

Pembinaan Kerohanian Islam, Perpustakaan dan ruang pertemuan, Ambulance dan mobil jenazah, Kegiatan Kemasyarakatan, Rukti jenazah islami paripurna, Kantin dan Swalayan, Home care, Khitanan Massal, Persadia, Dana Sehat Muhammadiyah, Asuransi Swasta.

Tabel 4. 1 Data Pasien Ekokardiografi di RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta

Data	2017
Jumlah pasien yang melakukan pemeriksaan ekokardiografi di poliklinik	148
Jumlah pasien yang melakukan pemeriksaan ekokardiografi di rawat inap	58

B. Hasil Penelitian

1. Pada penelitian ini didapatkan hasil wawancara dengan Kepala Bagian Keuangan, Bagian Ruang Radiologi, bagian Ruang Pemasaran di Rumah Sakit Muhammadiyah Yogyakarta. Masing-masing subjek penelitian dipersilahkan untuk mengungkapkan pendapat tentang pelayanan ekokardiografi yang ada. Berdasarkan hasil wawancara pada Bagian Keuangan RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta, dalam perhitungan tarif yang dikenakan pada pasien yang melakukan pemeriksaan ekokardiografi yaitu metode konvensional yakni berdasarkan bahan habis pakai dan dari biaya tenaga kerjanya.
2. Tahapan-tahapan aktivitas pada pemeriksaan ekokardiografi yang ada di RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta berdasarkan *Clinical Pathway* yang ada di RS dan telah dikonsultasikan dengan Dokter Penanggung Jawab bagian Jantung.
3. Gambaran Alur pemeriksaan ekokardiografi pada Pasien di RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta

Berdasarkan hasil wawancara dengan bagian rekam medis RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta, pasien Jantung selama tahun 2014 sebanyak 206 pasien. Adapun alur pasien yang akan melakukan pemeriksaan ekokardiografi sebagai berikut:

a. Poliklinik

Pasien jantung datang ke poliklinik, kemudian dilakukan pemeriksaan oleh Dokter Spesialis yang bertugas. Kemudian dilakukan pemeriksaan fisik dan dilanjutkan dengan pemeriksaan ekokardiografi.

4. *Unit cost* (biaya satuan) Pelayanan Ekokardiografi dengan metode ABC

Adapun langkah-langkah proses perhitungan biaya satuan (*unit cost*) pasien rawat jalan dengan melakukan pemeriksaan ekokardiografi menggunakan metode *activity based costing* adalah sebagai berikut (Baker,1998):

a. Menentukan kegiatan yang berkaitan dengan biaya dari masing-masing kategori.

Cost Driver adalah faktor yang dapat menerangkan konsumsi biaya-biaya *overhead* dan merupakan suatu kejadian yang menimbulkan biaya. Hasil wawancara dan observasi yang telah dilakukan untuk pelayanan pasien yang melakukan pemeriksaan Ekokardiografi di rumah sakit PKU MUhammadiyah Yogyakarta, didapatkan *activity center* yang ada di bagian poliklinik pada table 4.2 adalah sebagai berikut:

Tabel 4. 2 Activity Center di Poliklinik RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta

Tempat aktivitas	<i>Activity Center</i>	<i>First stage cost drivers</i>	<i>Second stage cost drivers</i>
Poliklinik	Pendaftaran pasien	Waktu	Jumlah pasien datang
	Penerimaan pasien	Waktu	Jumlah pasien datang
	Pemeriksaan awal pasien	Waktu	Jumlah pasien datang
	Pemeriksaan pasien oleh dokter	Waktu	Jumlah pasien
	Pemeriksaan vital sign	Waktu	Jumlah pemeriksaan
	Penulisan Rekam medis pasien	Waktu	Jumlah pengisian Rekam medis
	Pemeriksaan Ekokardiografi	Waktu	Jumlah pemeriksaan
	Pengisian surat kontrol poliklinik jantung	Waktu	Jumlah Aktivitas
	Pengisian surat lanjutan tindakan ekokardiografi	Waktu	Jumlah Aktivitas
	Mengantar pasien pulang	Waktu	Jumlah Aktivitas

- b. Membebankan biaya langsung yang dikonsumsi pada pasien Rawat Jalan Pasien Jantung yang akan melakukan Ekokardiografi

Pelayanan tindakan Ekokardiografi pada penelitian ini biaya langsung yang dihabiskan untuk tindakan tersebut dihitung berdasarkan perjalanan alamiah untuk penyakit Jantung. Adapun biaya langsung yang dimaksud adalah biaya yang muncul ketika suatu pelayanan dilakukan dan disebabkan secara langsung ke produk atau jasa. Biaya dibebankan sebagai *cost* produk atau jasa melalui aktivitas yang menghasilkan produk atau jasa yang bersangkutan.

Pada pasien jantung yang datang ke poliklinik mengeluhkan nyeri dada ataupun rasa tidak nyaman pada dadanya, setelah itu akan dilakukan pemeriksaan klinis oleh dokter spesialis, pemberian pengobatan awal, serta pemeriksaan radiologi yaitu ekokardiografi jika dibutuhkan dan juga pemeriksaan darah rutin jika dibutuhkan, kemudian dilakukan persiapan untuk ke ruang pemeriksaan ekokardiografi, hingga perawat menyiapkan seluruh kebutuhan yang akan diperlukan dokter spesialis saat tindakan ekokardiografi berlangsung. Pada penelitian ini pasien yang di rawat di bangsal tidak di ikutkan. Adapun biaya langsung yang muncul dapat dilihat pada table 4.3 dibawah ini:

Tabel 4. 3 Biaya Langsung pada Pasien Jantung yang Melakukan Tindakan Ekokardiografi di PKU Muhammadiyah Yogyakarta Tahun 2017

Kategori Biaya	Satuan	Jumlah Satuan (b)	Biaya Satuan (c)	Jumlah (a)
Poliklinik Jantung				
1. Pendaftaran	Aktivitas	1	12.500	12.500
2. Pemeriksaan Dokter Spesialis Jantung	Tindakan	1	45.500	45.500
3. Ekokardiografi	Tindakan	1	136.100	136.100
Pelayanan Poli				
1. Handscoen	Pcs	2	330	660
2. Masker	Pcs	1	2.150	2.150
3. Tissue	Pcs	5	120	600
4. Kertas baca	Pcs	1	2.100	2.100
5. Jelly	Gr	2	1.500	3.000
6. Elektroda	Pcs	3	2.680	8.040

7.Amplop	Pcs	1	400	400
8.Disinfektan	spray	4	200	800
9.Kertas foto	Pcs	1	3.000	3.000
Total Biaya Langsung				214.850
Ket: $a=bx$, a=biaya total b=satuan c=harga satuan				

- c. Menentukan nilai biaya *direct resource overhead* dan *indirect resource overhead* dari unit aktivitas dengan menggunakan proporsi waktu pada unit terkait yaitu Poliklinik Jantung.

Untuk menghitung biaya *overhead* dapat dibedakan menjadi dua yaitu biaya *indirect resource overhead* dan biaya *direct resource overhead*. Terdapat empat kategori dari biaya *overhead* yaitu *labor related*, *equipment related*, *space related*, dan *service related*.

1) Biaya *Indirect Resource Overhead*

Perhitungan biaya *indirect resource overhead* pada awalnya dihitung untuk mengetahui biaya *indirect resource overhead* rumah sakit PKU Muhammadiyah Yogyakarta secara keseluruhan yang menjadi beban dari rumah sakit. Biaya *indirect resource overhead* terdiri dari *labour related* yang meliputi biaya pegawai, *Equipment related* yang meliputi biaya alat dan mesin, biaya depresiasi mesin dan instalasi, biaya depresiasi perabot kantor. *Space related* meliputi biaya pemeliharaan dan perbaikan gedung non fungsional. Biaya Pemakaian barang pengadaan, biaya kantor dan langganan, biaya air, biaya listrik, dan biaya telepon serta

biaya kebersihan merupakan komponen-komponen *Service-related*. Untuk jumlah biaya *indirect resource overhead* yang menjadi beban RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta adalah

Tabel 4. 4 Biaya *Indirect Resource Overhead* RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta Tahun 2017

Biaya <i>Indirect Resource Overhead</i>	Biaya (Rp)
<i>Labour-related</i>	
Biaya Pegawai	12.077.399.881
<i>Equipment-related</i>	
Biaya alat dan mesin	1.034.078.473
Biaya depresiasi mesin dan instalasi	61.954.057
Biaya depresiasi perabot kantor	156.416.473
<i>Spaced-related</i>	
Biaya Pemeliharaan dan Perbaikan gedung	250.655.230
Biaya Depresiasi Gedung Non fungsional	38.602.974
<i>Service-related</i>	
Biaya Pemakaian Barang Pengadaan	1.846.833.242
Biaya Kantor dan langganan	1.132.655.461
Biaya Listrik	357.250.686
Biaya Telepon	37.384.676
Biaya Air	1.671.221
Biaya Kebersihan	151.676.542
Total	17.146.578.915

Biaya *indirect resource overhead* RS PKU

Muhammadiyah Yogyakarta adalah sebesar Rp. 17.146.578.915

yang dibebankan kepada unit fungsional RS PKU

Muhammadiyah Yogyakarta yang menggunakan dasar proporsi

pendapatan di masing-masing unit fungsional.

Tabel 4. 5 Pembebanan Biaya *Indirect Resource Overhead* RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta Tahun 2017

Unit Fungsional	Jumlah Pendapatan	Proposi (Persen)	Biaya (Rp)
Rawat Inap	12.949.890.399 ^(a)	12,00 ^(c)	2.057.150.622 ^(d)
Rawat Jalan	9.555.061.131 ^(a)	8,85 ^(c)	1.517.866.125 ^(d)
Instalasi Bedah Sentral	14.089.990.180 ^(a)	13,05 ^(c)	2.238.260.802 ^(d)
Instalasi Gawat Darurat	2.437.973.616 ^(a)	2,26 ^(c)	387.283.505 ^(d)
Unit Penunjang	68.393.921.695 ^(a)	63,36 ^(c)	10.864.694.160 ^(d)
Kamar Bersalin	511.937.730 ^(a)	0,47 ^(c)	81.323.701 ^(d)
Total	107.938.774.751^(b)	100	17.146.578.915^(e)

Ket : (c=a:b*100%), (d=c*e), a=jumlah pendapatan/unit, b=jumlah total pendapatan, c=proposisi(persen), d=biaya masing masing instalasi, e=total biaya

Setelah mengetahui proporsi pembebanan unit non fungsional kepada masing-masing unit fungsional, maka langkah selanjutnya dapat dilakukan menghitung pembebanan setiap satu pasien yang mendapat tindakan ekokardiografi.:

a) Rawat Jalan.

Untuk biaya *indirect resource overhead* rawat jalan mendapatkan beban sebesar Rp. 1.517.866.125 yang akan dibebankan kepada seluruh pasien rawat jalan. Untuk itu jika seluruh pasien selama 2017 adalah 82.350 pasien maka untuk rata-rata pembebanan biaya *indirect resource overhead* adalah Rp 18.891.

2) Biaya *direct resource overhead*.

Perhitungan biaya *direct resource overhead* dapat dilakukan dengan mengetahui biaya *direct resource overhead* di

masing-masing unit terkait pada tindakan ekokardiografi di rumah sakit PKU Muhammadiyah Yogyakarta yang menjadi beban dari unit yang terkait tindakan ekokardiografi dirumah sakit. Untuk jumlah biaya *direct resource overhead* yang menjadi beban rumah sakit RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta dapat dilihat pada unit berikut:

a) Poliklinik

Pasien jantung datang ke poliklinik, kemudian dilakukan pemeriksaan oleh Dokter Spesialis yang bertugas. Kemudian dilakukan pemeriksaan fisik dan dilanjutkan dengan pemeriksaan ekokardiografi. Dalam hal perhitungan biaya *direct resource overhead* juga sama seperti *biaya overhead indirect resource* yaitu dibagi menjadi 4 kategori, yaitu *labor-related, equipment-related, space-related* dan *service-related*. Pada tahun Poliklinik RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta tahun 2017 mempunyai 82.350 pasien. Berikut biaya yang dikeluarkan Poliklinik RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta tahun 2017.

Tabel 4. 6 Kategori Biaya *Indirect Resource Overhead* RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta Tahun 2017

Jenis Biaya	Biaya (Rp)
<i>Labour related</i>	
Pegawai	1.949.199.096
<i>Equipment Related</i>	
Biaya depresiasi di poliklinik	97.457.720
<i>Space Related</i>	
Biaya pemeliharaan (alat dan kebersihan)	1.359.069.932
<i>Service related</i>	
Biaya Pemakaian Barang Habis Pakai	1.517.741.122
Biaya Listrik	1.175.541.558
Biaya Telepon	111.008.995
Biaya Air	18.373.800
Total	6.228.392.223

(1). *Labour related.*

RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta pada tahun 2017 mengeluarkan biaya pegawai Poliklinik sebesar Rp. 1.949.199.096 untuk jumlah 19 pegawai dalam satu tahun. Sehingga jumlah tersebut jika akan dibebankan kepada seluruh pasien Poliklinik selama 2017 yang berjumlah 82.350, maka rata-rata pasien mendapatkan biaya pembebanan sebesar Rp. 23.670.

(2)*Equipment related*

Pada RS PKU Muhammadiyah dalam hal biaya untuk biaya peralatan mempunyai beberapa ketentuan yaitu peralatan yang tidak termasuk dalam pengadaan jika

peralatan tersebut tidak habis dalam satu tahun dan jika peralatan tersebut merupakan alat medis maka harga alat medis tersebut harus diatas Rp. 5.000.000,00 atau jika peralatan tersebut adalah peralatan non medis maka harga peralatan harus diatas Rp. 2.500.000,00. Untuk nilai ekonomis sendiri mempunyai tiga kategori, yaitu untuk peralatan yang termasuk alat mempunyai nilai ekonomis empat tahun, untuk mesin mempunyai nilai ekonomis 10 tahun dan untuk gedung mempunyai nilai ekonomis 20 tahun. Pada *equipment-related*, biaya yang dikeluarkan di Poliklinik dibagi menjadi biaya alat dan mesin, biaya depresiasi alat medis, biaya depresiasi mesin dan instalasi serta biaya depresiasi perabot kantor. Untuk *equipment-related* Poliklinik adalah Rp. 97.457.720 yang akan dibebankan kepada seluruh pasien Poliklinik yaitu 82.350 pasien sehingga satu pasien mendapat pembebanan *Equipment-related* sebesar Rp.1.183.

(3)*Spaced related.*

Untuk Poliklinik sendiri kategori *spaced related* akan berisi biaya perbaikan dan pemeliharaan gedung serta depresiasi gedung. Untuk biaya perbaikan dan pemeliharaan

Poliklinik selama tahun 2017 menghabiskan biaya sebesar Rp. 1.359.069.932 yang akan dibebankan kepada seluruh pasien Poliklinik tahun 2017 yaitu 82.350 pasien, sehingga masing-masing pasien akan mendapat pembebanan biaya *Spaced related* sebesar Rp. 16.500.

(4) *Serviced related*.

Untuk biaya *serviced related* di Poliklinik, biaya akan dikategorikan menjadi biaya pemakaian barang habis pakai, biaya listrik, biaya air, dan biaya telepon. Keseluruhan biaya *service-related* Poliklinik dapat dilihat pada tabel 4.7 berikut:

Tabel 4.7 Biaya *Service Related* Poliklinik RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta Tahun 2017

Jenis Biaya	Biaya (Rp)
Biaya Pemakaian Barang Habis Pakai	1.517.741.122
Biaya Listrik	1.175.541.558
Biaya Telepon	111.008.995
Biaya Air	18.373.800
Total biaya	2.822.665.475

Sesuai dengan tabel diatas maka biaya *serviced related* sebesar Rp. 2.822.665.475 yang akan dibebankan kepada seluruh pasien Poliklinik, sehingga satu pasien Poliklinik akan mendapatkan pembebanan sebesar Rp. 34.276.

Setelah mengetahui masing-masing biaya *direct resource overhead* pada Poliklinik maka dapat diketahui jumlah biaya *direct resource overhead* di Instalasi Gawat Darurat (IGD) yaitu:

Tabel 4.8 Biaya *Direct Resource Overhead* Poliklinik RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta Tahun 2017

Biaya <i>Direct Resource Overhead</i>	Biaya
<i>Labour related</i>	23.670
<i>Equipment related</i>	1.183
<i>Space related</i>	16.500
<i>Service related</i>	34.276
Total	Rp 75.629

3) Total Biaya *Overhead*.

Setelah melakukan perhitungan *indirect resource overhead* dan *direct resource overhead* maka dapat diketahui biaya total *overhead* pada masing-masing unit yang dapat dilihat pada tabel 4.9.

Tabel 4.9 Total Biaya *Overhead* RS PKU Muhammadiyah Tahun 2017

Unit Rumah Sakit	Biaya <i>Overhead</i>		Total Biaya <i>Overhead</i>^(c) (Rp)
	<i>Indirect Resource</i>^(a) (Rp)	<i>Direct Resource</i>^(b) (Rp)	
Poliklinik	18.891	75.629	Rp 94.520

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

a) Biaya *overhead* per aktivitas Poliklinik.

Berdasarkan perhitungan yang telah dilakukan untuk biaya *indirect resource overhead* dan *direct resource overhead* untuk Poliklinik maka keseluruhan biaya *overhead* Poliklinik adalah sebagai berikut:

Tabel 4. 10 Pembebanan Biaya Overhead Per Aktivitas Poliklinik

<i>Activity Center</i>	<i>First stage cost (Menit)^(a)</i>	<i>Biaya Overhead</i>	
		<i>Indirect Resource Overhead^(c)</i>	<i>Direct Resource Overhead^(e)</i>
Pendaftaran pasien	3	886	3.545
Penerimaan pasien	3	886	3.545
Pemeriksaan awal pasien	5	1.476	5.909
Pemeriksaan pasien oleh dokter	10	2.952	11.817
Pemeriksaan vital sign	10	2.952	11.817
Penulisan Rekam medis pasien	5	1.476	5.909
Pemeriksaan Ekokardiografi	10	2.952	11.817
Pengisian surat kontrol poliklinik jantung	10	2.952	11.817
Pengisian surat lanjutan tindakan ekokardiografi	5	1.476	5.909
Mengantar pasien pulang	3	886	3.545
Total	64^(b)	Rp 18.891^(d)	Rp 75.629^(f)

Ket : $c=a:b*d$, $e=a:b*f$, a=waktu(menit), b=total waktu, c= *biaya indirect resource overhead* peraktivitas, d= total *biaya indirect resource overhead*, e= *biaya direct resource overhead* peraktivitas, f= total *biaya direct resource overhead*

b) Menentukan *activity centers* terkait tindakan ekokardiografi yang terdapat pada *clinical pathways* dan membebankan biaya

overhead kedalam masing masing *activity centers* dalam *clinical pathway*.

Tahap selanjutnya dari perhitungan biaya satuan dengan metode ABC menurut Baker (1998) adalah membebankan biaya *overhead* ke masing-masing aktivitas. Hal tersebut dapat dilihat pada masing-masing unit yang terkait. yaitu sebagai berikut:

Tabel 4. 11 Biaya *Indirect Resource Overhead* Ekokardiografi Sesuai dengan *Clinical Pathway*

Aktivitas	Jumlah Transaksi ^(a)	<i>Second Stage Cost Driver</i>	<i>Biaya Indirect Resource Overhead Per Aktivitas</i>	
			Harga Satuan ^(b) (Rp)	Jumlah Biaya ^(c) (Rp)
Pendaftaran pasien	1	pasien	886	886
Penerimaan pasien	1	aktivitas	886	886
Pemeriksaan awal pasien	1	aktivitas	1.476	1.476
Pemeriksaan pasien oleh dokter	1	aktivitas	2.952	2.952
Pemeriksaan vital sign	1	aktivitas	2.952	2.952
Penulisan Rekam medis pasien	1	aktivitas	1.476	1.476
Pemeriksaan Ekokardiografi	1	aktivitas	2.952	2.952
Pengisian surat kontrol poliklinik jantung	1	aktivitas	2.952	2.952
Pengisian surat lanjutan tindakan ekokardiografi	1	aktivitas	1.476	1.476
Mengantar pasien pulang		pasien	886	886
Total Biaya <i>Overhead</i>			Rp 18.891	

Pembebanan biaya *indirect resource overhead* pada

Poliklinik secara total berdasarkan pemicu biaya, yaitu waktu dan aktivitas sebesar Rp. 18.891. sedangkan pembebanan

biaya *direct resource overhead* pada Poliklinik secara total berdasarkan pemicu biaya, yaitu waktu dan aktivitas dapat dilihat pada tabel 4.13 berikut:

Tabel 4. 12 Biaya *Direct Resource Overhead* Ekokardiografi Sesuai dengan *Clinical Pathway*

Aktivitas	Jumlah Tran- saksi ^(a)	<i>Second Stage Cost Driver</i>	<i>Biaya Direct Resource Overhead Per Aktivitas</i>	
			Harga Satuan ^(b) (Rp)	Jumlah Biaya ^(c) (Rp)
Pendaftaran pasien	1	pasien	3.545	3.545
Penerimaan pasien	1	aktivitas	3.545	3.545
Pemeriksaan awal pasien	1	aktivitas	5.909	5.909
Pemeriksaan pasien oleh dokter	1	aktivitas	11.817	11.817
Pemeriksaan vital sign	1	aktivitas	11.817	11.817
Penulisan Rekam medis pasien	1	aktivitas	5.909	5.909
Pemeriksaan Ekokardiografi	1	aktivitas	11.817	11.817
Pengisian surat kontrol poliklinik jantung	1	aktivitas	11.817	11.817
Pengisian surat lanjutan tindakan ekokardiografi	1	aktivitas	5.909	5.909
Mengantar pasien pulang		pasien	3.545	3.545
Total Biaya <i>Overhead</i>			Rp 75.629	

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

Tahap terakhir dari perhitungan biaya satuan perawatan Ekokardiografi dengan metode ABC menurut Baker (1998) adalah menjumlahkan semua biaya yang muncul yang dapat dilihat pada tabel 4.13 berikut:

Tabel 4. 13 Unit Cost Perawatan Ekokardiografi di RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta Tahun 2017

Struktur Biaya			Biaya (Rp)
Biaya Langsung Perawatan Ekokardiografi			Rp 214.850
Biaya Overhead	<i>Indirect Resource Overhead</i>	<i>Direct Resource Overhead</i>	
Biaya overhead Ekokardiografi di Poliklinik	18.891	75.629	Rp 94.520
Total Seluruh Biaya			Rp 309.370

Dari perhitungan diatas sehingga didapatkan *unit cost* tindakan perawatan Ekokardiografi di RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta dengan metode ABC adalah sebesar Rp. 309.370.

C. Pembahasan

Dari perhitungan dengan metode *Activity Based Costing* diatas didapatkan *unit cost* perawatan Ekokardiografi di RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta dengan metode ABC adalah sebesar Rp. 309.370. Beban Biaya *unit cost* perawatan Ekokardiografi tersebut terdiri dari:

1. Beban Biaya Langsung dalam Perhitungan Unit Cost Perawatan Ekokardiografi.

Dalam penelitian ini beban biaya langsung dihitung berdasarkan *Clinical Pathway* untuk perawatan pasien Ekokardiografi. *Clinical Pathway* seperti yang didefinisikan oleh *Queensland Health*

Clinical Pathways Boards 2002 (De Bleser et al., 2006) adalah rencana penatalaksanaan pasien yang bersifat multi disiplin, yang berisi detail langkah-langkah penanganan seorang pasien mulai masuk rumah sakit sampai dengan keluar rumah sakit. *Clinical pathway* merupakan langkah-langkah protokol terapi dan standar pelayanan pasien, dan merupakan pengingat (*reminder*) dan perangkat evaluasi untuk kemajuan pasien (Budiarto dan Sugiharto, 2012).

Beban biaya langsung pada perawatan Ekokardiografi adalah sebesar Rp 214.850 yaitu sebesar 69% dari total beban biaya perawatan diagnosis Ekokardiografi. Besarnya beban biaya langsung yang lebih dari setengah (50%) dari seluruh total biaya dihabiskan untuk bahan habis pakai dan obat-obatan, biaya pemeriksaan ekokardiografi yang dilakukan untuk penegakan diagnosis dan *followup*.

Adapun beban biaya yang paling besar dari biaya langsung dihabiskan untuk pemeriksaan ekokardiografi yaitu sebanyak Rp. 136.100 yaitu sekitar 63% dari total biaya langsung. Banyaknya biaya yang dihabiskan untuk pemeriksaan ekokardiografi ini sudah disesuaikan dengan *Clinical Pathway* untuk diagnosis ekokardiografi dan sudah disesuaikan dengan perjalanan alamiah penyakitnya yang ideal..

Beban biaya terbesar kedua dari biaya langsung dihabiskan untuk biaya pemeriksaan dokter spesialis jantung yaitu Rp. 45.500 sekitar 6% dari total biaya langsung.

2. Beban Biaya *Overhead* Dalam Perhitungan *Unit Cost* Perawatan Ekokardiografi.

Biaya *overhead* pada masing-masing unit terbagi menjadi *indirect resource overhead* dan *direct resource overhead*. Pada penelitian ini dihitung pada 1 unit poliklinik. Total biaya *overhead* untuk perawatan ekokardiografi yaitu sebesar Rp 94.520 yang terdiri dari biaya *indirect resource overhead* yaitu sebesar Rp. 18.891 dan *direct resource overhead* yaitu sebesar Rp. 75.629. Beban biaya *overhead* lebih kecil jika dibandingkan dengan biaya langsung pada perawatan diagnosis ekokardiografi yaitu sebesar 13% dari total biaya.

Dari perhitungan pada penelitian ini, biaya *indirect resource overhead* I lebih kecil jika dibandingkan dengan biaya *direct resource overhead*. Hal ini disebabkan karena besarnya biaya *indirect resource overhead* akan dibebankan kepada seluruh unit-unit fungsional yang ada di RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta sehingga beban biayanya menjadi lebih kecil. Sedangkan untuk biaya *direct resource overhead* hanya akan ditanggung oleh unit terkait.

3. *Unit Cost* Perawatan Ekokardiografi melalui Perhitungan *Activity Based Costing*, *Real Cost* Perawatan Ekokardiografi dan Tarif INA-CBG's di RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta.

Hasil perhitungan *unit cost* perawatan ekokardiografi dengan menggunakan metode *Activity Based Costing* adalah Rp. 309.370 dan dari perhitungan *real cost* menggunakan kebijakan manajemen diperoleh Rp. Rp. 343.000. Sedangkan klaim dari INA-CBG's untuk pasien dengan Ekokardiografi untuk Rumah Sakit tipe B yang berada di Regional I adalah sebesar Rp. 369.500. adanya selisih antara biaya yang dihitung dengan metode *Activity Based Costing* dengan *real cost* juga ditemukan pada penelitian yang dilakukan oleh Firdaus dan Pribadi (2015) yang menemukan bahwa nilai *real cost* tindakan yang ditentukan oleh RS PKU Muhammadiyah Bantul lebih besar dibandingkan *unit cost* yang dihitung berdasarkan metode *Activity-Based Costing*

Perhitungan *unit cost* perawatan ekokardiografi dengan metode ABC yaitu sebesar Rp. 309.370 dengan biaya langsung yaitu sebesar Rp. 214.850 dan biaya *overhead* sebesar Rp. 94.520 sedangkan *Real Cost* Rumah Sakit PKU Muhammadiyah sebesar Rp 343.000 sehingga didapatkan selisih positif biaya Rp. 33.630 yang berarti *Real Cost* yang ditetapkan oleh Rumah Sakit PKU Muhammadiyah sudah mampu

membayai beban biaya operasional (biaya langsung), sedangkan beban biaya *overhead* sebesar Rp. 94.520 juga sudah dapat dicukupi dari *real cost* rumah sakit.

Tabel 4. 14 Tabel Selisih Antara *Unit Cost* ABC, *Real Cost*, dan Tarif INA CBG Klaim Perawatan Ekokardiografi

<i>Unit Cost</i> ABC (Rupiah)	<i>Real Cost</i> (Rupiah)	Selisih (Rupiah)	(%)
309.370	343.000	33.630	10
<i>Unit Cost</i> ABC (Rupiah)	Tarif INA CBG (Rupiah)	Selisih (Rupiah)	(%)
309.370	369.500	60.130	16
<i>Real Cost</i> (Rupiah)	Tarif INA CBG (Rupiah)	Selisih (Rupiah)	(%)
343.000	369.500	26.500	7

Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan diketahui bahwa tarif perawatan ekokardiografi di RS PKU Muhammadiyah adalah sebesar Rp 343.000, sedangkan *unit cost* yang dihitung berdasarkan metode *Activity Based Costing* adalah sebesar Rp. 309.370. Perbedaan perhitungannya adalah *unit cost* lebih rendah Rp. 33.630 dari tarif rumah sakit. Tarif rumah sakit ini terhitung biaya *direct resource overhead* dan *indirect resource overhead* seperti biaya listrik, air, pengadaan alat, biaya depresi gedung dan lain-lain yang seharusnya dibebankan juga untuk kepada pasien yang secara langsung maupun tidak langsung yang berkaitan dengan perawatan pasien tersebut. Komponen *unit cost* yang di hitung adalah biaya langsung dan juga biaya *overhead* baik *indirect resource* maupun *direct resource* yang

meliputi biaya alat dan mesin, biaya depresiasi mesin dan instalasi, biaya depresiasi perabot kantor, *spaced related* yang meliputi biaya pemeliharaan dan perbaikan gedung, biaya depresiasi gedung non fungsional dan *service-related* yang meliputi biaya pemakaian pengadaan, biaya kantor dan langganan biaya listrik, biaya telepon, biaya air serta biaya kebersihan. Sehingga masing-masing pasien akan dibebankan biaya yang tidak langsung berhubungan dengan perawatan pasien selama dirawat. Pentingnya hal ini untuk dievaluasi kembali oleh RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta tentang tarif yang saat ini berlaku, apakah sudah mencakup biaya langsung dan tidak langsung yang juga seharusnya dibebankan kepada pasien. Jika hal ini tidak diperhatikan dan tidak terhitung maka unit-unit non fungsional tidak ada pihak-pihak yang menanggung sehingga rumah sakit bisa dapat mengalami kerugian.

Perbedaan antara *unit cost* yang dihitung menggunakan metode ABC sebesar Rp. 309.370, sedangkan tarif INA CBGs yang diklaim oleh BPJS pada tahun 2016 untuk rumah sakit tipe B kelas III dengan perawatan ekokardiografi adalah Rp. 369.500. Sehingga di dapatkan perbedaan dengan *unit cost* sebesar Rp. 60.130 atau sebesar 16 % lebih rendah dari tarif INA CBGs. *Unit cost* yang dihitung pada penelitian ini berdasarkan *clinical pathway* yang ada di rumah sakit. *Clinical pathway*

tersebut dapat digunakan sebagai acuan untuk pembiayaan kedepannya, sehingga rumah sakit tidak mengalami kerugian apabila memiliki pasien dengan perawatan ekokardiografi. Pada tahun 2017 *clinical pathway* perawatan ekokardiografi ini belum digunakan RS PKU Muhammadiyah, maka dengan mengetahui perhitungan *unit cost* dengan metode ABC tersebut diharapkan *Clinical Pathway* ini dapat digunakan. RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta juga harus memperbaharui dan melihat komponen-komponen pada *clinical pathway*, karena berdasarkan pengamatan dari peneliti *clinical pathway* dengan perawatan ekokardiografi ini tidak dapat digunakan apabila pasien dengan komplikasi penyakit lainnya. Hal ini akan jauh berbeda jumlah tarif INA CBGs nya apabila diagnosis yang tertera dengan komplikasi atau tidak. Hal ini dapat menjadi masukan juga Untuk RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta agar kedepannya *clinical pathway* yang telah dibuat dapat diberlakukan sehingga tercapailah efektif biaya namun dengan pengobatan yang maksimal.

Hasil perhitungan *unit cost* dengan menggunakan metode ABC dapat memberikan informasi mengenai perhitungan biaya yang lebih akurat, sehingga dapat digunakan oleh pihak manajemen dalam menentukan tarif dari produk atau jasa yang ditawarkan oleh rumah sakit, selain itu juga dapat digunakan mengambil keputusan yang akurat

dalam penganggaran dan perencanaan biaya. Adapun penggantian klaim dari BPJS sesuai dengan tipe rumah sakit dan diagnosis pasien tersebut adakah diagnosis primer atau diagnosis sekunder. Maka dari hal itu, masalah pengkodean juga sangat berpengaruh terhadap klaim dari BPJS tersebut.

Pemberlakuan *clinical pathway* dalam pelayanan kesehatan mutlak harus dilakukan karena merupakan protocol standar dari pengobatan penyakit sehingga diharapkan perawatan pasien menjadi maksimal dengan biaya yang efektif. Pada Rumah Sakit Muhammadiyah Yogyakarta *clinical pathway* dengan perawatan ekokardiografi belum digunakan pada tahun 2017. Sehingga hal-hal dalam penelitian ini dapat digunakan sebagai bahan acuan untuk penerapan *clinical pathway* pada tahun 2018.