

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **A. TINJAUAN PUSTAKA**

##### **1. Rumah Sakit**

Perwujudan kehadiran pemerintah untuk meningkatkan derajat kesehatan masyarakat setinggi-tingginya adalah dengan adanya rumah sakit yang memadai. Rumah sakit merupakan organisasi yang memberikan layanan kesehatan dengan standar pelayanan tertentu untuk masyarakat, serta selalu berkembang oleh kemajuan sains bidang kesehatan, perkembangan teknologi dan kehidupan sosio-ekonomi masyarakat. Rumah sakit harus mampu secara konsisten untuk mengembangkan kualitas pelayanan yang lebih berkualitas dan terjangkau. Menurut UU No. 44 Th.2009 tentang Rumah Sakit, rumah sakit mempunyai tugas memberikan pelayanan kesehatan perorangan secara paripurna. Pelayanan kesehatan paripurna adalah pelayanan kesehatan yang meliputi *promotive*, *preventive*, *curative*, dan *rehabilitative*, fungsi dari rumah sakit antara lain sebagai berikut

- a. Penyelenggaraan layanan kesehatan kuratif untuk pemulihan kesehatan sesuai standar pelayanan rumah sakit.
- b. Peningkatan kesehatan individu dengan pelayanan secara holistik dan tuntas sesuai indikasi medis.
- c. Peningkatan pengetahuan dan keterampilan tenaga kesehatan melalui penyelenggaraan pelatihan SDM.
- d. Pengembangan pelayanan kesehatan dengan mendorong proses penelitian serta aplikasi teknologi bidang kesehatan untuk mewujudkan peningkatan pelayanan kesehatan dengan memperhatikan etika ilmu pengetahuan bidang kesehatan.

## **2. Pembiayaan Tindakan / Pengobatan di Rumah Sakit**

Biaya adalah nilai yang dikonsumsi untuk mendapat barang dan jasa yang diharapkan memberi manfaat sekarang atau masa depan pada suatu institusi atau pengorbanan yang dilakukan sedemikian rupa untuk memperoleh barang atau jasa yang bermanfaat. Biaya suatu produk (*output*) dapat diketahui dengan menghitung sejumlah *input* yang dibutuhkan. Faktor produksi yang dipakai untuk menghasilkan suatu produk nantinya akan dipakai sebagai pertimbangan menentukan biaya (Munawir, 2002).

Produk bisa disebut juga sebagai output, yaitu berupa barang, selain itu produk sebagian besar juga bisa berupa jasa yaitu jasa pelayanan medis misalnya penyuluhan, pemeriksaan medis, pemeriksaan komponen kebugaran jasmani dan sebagainya. Produk (*output*) dapat dihasilkan dengan memetakan *input* (faktor produksi) yang dinilai atau dikonversi dalam bentuk uang atau nilai. Input yang dimaksud dapat secara langsung dimanfaatkan dan dikonsumsi oleh pasien, seperti jasa dari tenaga medis, alat-alat kesehatan, penggunaan obat dan produk layanan lain, dan bisa juga input yang tidak langsung dikonsumsi pasien, namun tetap diperlukan untuk menyokong pelayanan, sebagai contoh yaitu bangunan, ATK (alat tulis kantor), perabotan, listrik, air, relasi dengan institusi layanan kesehatan lain, dan sebagainya (Gondodiputro, 2007).

Secara umum biaya dapat dikelompokkan ke dalam dua kategori terpisah sebagai berikut (Mulyadi, 2015):

- a. Biaya langsung jasa atau produk (*direct cost*), yaitu pembiayaan yang bisa dibebankan secara langsung ke produk atau jasa. Biaya ini dibebankan sebagai nilai produk atau jasa melalui aktivitas yang menghasilkan produk atau jasa yang bersangkutan.

b. Biaya tidak langsung jasa atau produk (*indirect cost*), yaitu pembiayaan yang metode pembebanannya tidak dilakukan secara langsung kepada produk atau jasa. Jenis pembiayaan ini dikategorikan menjadi dua kelompok, yaitu:

- 1) Biaya langsung untuk aktivitas, yaitu pembiayaan yang pembebanannya bisa dilakukan langsung kepada aktivitas-aktivitas yang dimaksud menggunakan metode *direct tracing*.
- 2) Biaya tidak langsung untuk aktivitas, yaitu biaya yang pembebanannya tidak bisa dilakukan langsung kepada aktivitas-aktivitas. Metode pembebanan aktivitas dapat dilakukan dengan pendekatan sebagai berikut :
  - a) *Driver tracing*, yaitu aktivitas yang pembebanan biayanya dilakukan dengan *resource driver*, yaitu pendekatan yang memperlihatkan korelasi kausatif antara aktivitas dengan konsumsi sumber daya yang digunakan.
  - b) *Allocation*, yaitu aktivitas yang pembebanann biayanya dilakukan dengan pendekatan secara bebas.

Untuk menentukan ukuran atas sumber daya yang dikonsumsi oleh objek biaya, perlu dilakukan penelusuran biaya aktual yang dapat

digunakan (Honsen and Mowen, 2009). Didalam penelusuran ini ada beberapa metode, yaitu:

a. Penelusuran Langsung

Suatu proses pengidentifikasian dan pembebanan biaya yang berkaitan secara khusus dan fisik dengan suatu objek. Metode ini dilakukan dengan pengamatan secara fisik.

b. Penelusuran Penggerak

Pembebanan objek biaya ini menggunakan driver atau penggerak. Driver adalah komponen penyebab yang mampu diteliti dan faktor penyebab yang dapat dilihat seberapa besar konsumsinya akan sumber daya objek biaya. Sehingga *driver* ini adalah salah satu komponen yang mampu membuat penggunaan sumber daya biaya menjadi berubah dan mempunyai korelasi kausatif dengan biaya yang berhubungan dengan objek biaya.

c. Pembebanan Biaya Secara Tidak Langsung

Berbeda dengan pembiayaan langsung, bagian dari biaya tidak langsung tidak bisa dilakukan pembebanan pada objek biaya meskipun pembebanannya dilakukan menggunakan penelusuran langsung ataupun menggunakan *driver*. Keterbatasan pembebanan ini disebabkan tidak ada korelasi kausatif antara biaya yang

dihitung dengan objek biaya yang ada. Dilihat dari sudut pandang ekonomis, penelusuran ini tidak sesuai untuk dilakukan perhitungan. Istilah alokasi adalah biaya tidak langsung yang dibebankan pada objek biaya. Pengalokasian biaya tidak langsung didasarkan pada kemudahan atau beberapa asumsi yang berhubungan oleh karena tidak terdapat hubungan sebab-akibat.

### 3. Analisis biaya dengan *Activity Based Costing* (ABC)

Tarif (*cost*) adalah harga yang harus dibayar oleh konsumen berupa nilai atau uang untuk mendapatkan atau memanfaatkan suatu komoditas baik berupa produk barang atau pelayanan. Tarif dari sudut pandang rumah sakit bisa dilihat sebagai harga suatu jasa dan layanan yang ada di rumah sakit yang dalam kasus ini dalam bentuk uang, berdasarkan harga itu rumah sakit bersedia memberi jasa dan layanan pada klien (Gani, 2002). Penentuan tarif pelayanan rumah sakit ini dapat ditentukan menggunakan metode *Activity Based Costing* (ABC).

ABC adalah sistem informasi biaya yang terfokus pada aktivitas-aktivitas yang dilakukan untuk menghasilkan produk atau jasa. Sistem ini dapat memotivasi sumber daya manusia untuk melakukan pengelolaan aktivitas sehingga dapat menyebabkan

terjadinya pengurangan biaya (Mulyadi, 2015). *Activity based costing* merupakan pendekatan penentuan biaya produk atau jasa berdasarkan konsumsi sumber daya yang disebabkan karena aktivitas (Yulianti, 2010).

Inti dari pendekatan ABC adalah pada aktivitas. Aktivitas yang dimaksud adalah tindakan yang dilaksanakan tenaga medis beserta penggunaan alat-alat penunjang untuk pemenuhan kebutuhan klien. Aktivitas merupakan tindakan yang menghabiskan sumber daya suatu instansi. Pendekatan *Activity Based Costing* ini mampu digunakan sebagai alat untuk memperhitungkan, mengontrol, dan mengevaluasi suatu usaha, dengan memfokuskan perhitungan dari aktivitas, daripada memperhitungkan fungsi departemen.

Manfaat sistem ABC adalah:

a. Memperbaiki mutu pengambilan keputusan

Perumusan keputusan yang keliru oleh manajemen bisa diminimalisasi oleh karena data-data biaya produk/jasa yang lebih detail dan akurat. Data-data biaya produk/jasa yang detail ini berperan penting sebagai bahan pertimbangan manajemen instansi untuk bersaing pada lingkungan persaingan yang ketat (Supriyono, 1999).

- b. Menciptakan kondisi manajemen untuk melaksanakan evaluasi secara kontinyu untuk mengurangi biaya *cost driver*.

Pendekatan ABC ini dilakukan untuk menentukan biaya *cost driver* dengan aktivitas yang mengkonsumsi suatu biaya. *Cost driver* yang dibebankan harus mepresentasikan jumlah permintaan jumlah konsumsi *cost driver* oleh setiap produk/jasa. Tidak semua *cost driver* memiliki variasi jumlah unit yang dibuat. Alasan tersebut berarti menunjukkan pendekatan ABC ini mengakui bahwa penggunaan biaya berbasis unit dan non unit *cost driver* mampu dilakukan penelusuran kepada masing-masing objek secara lebih tepat (Supriyono, 1999).

- c. Peenentuan biaya-biaya yang nyata menjadi lebih mudah

Manajemen akan lebih mudah dalam memperoleh informasi yang relevan dengan pengambilan keputusan yang menyangkut berbagai kegiatan bisnis oleh karena sistem ABC menyediakan informasi biaya yang relevan yang dihubungkan dengan berbagai kegiatan untuk menghasilkan produk (Supriyono, 1999).

Sedangkan manfaat sistem *activity based costing* secara umum adalah sebagai berikut (Mulyadi, 2015) :



- a. Memberikan data-data lebih banyak mengenai kegiatan yang dipergunakan instansi untuk membuat produk atau jasa.
- b. Memberikan layanan yang lebih cepat untuk membuat anggaran berdasarkan kegiatan.
- c. Memberikan data-data untuk mengawasi penerapan program efisiensi biaya manajemen.
- d. Memberikan perhitungan biaya produk instansi yang lebih tepat dari berbagai sudut pandang.

*Activity based costing* sebagai sistem biaya yang kontemporer memiliki manfaat sebagai berikut (Harnanto and Zulkifli, 2003):

- a. Untuk menyajikan biaya produk yang lebih akurat dan informatif, yang mengarahkan kepada pengukuran profitabilitas produk yang lebih akurat dan keputusan strategik yang lebih baik tentang penentuan harga jual, lini produk, pasar, dan pengeluaran modal.
- b. Memmbantu manajemen untuk mengembangkan kualitas produk dan proses dengan membuat keputusan yang lebih baik tentang desain produk dan pengendalian biaya secara lebih baik oleh karena sistem ABC menyajikan pengukuran yang lebih akurat tentang biaya yang dipicu oleh adanya aktivitas (*cost driver*).

- c. Memudahkan manajemen dalam memberikan informasi tentang biaya relevan untuk pembuatan keputusan bisnis.

ABC dapat menyajikan informasi yang lebih baik untuk mengendalikan biaya kapasitas, sehingga manajemen dapat memberi keputusan dan kembali yang lebih baik. Beberapa manfaat penggunaan *cost driver* di atas dapat disimpulkan bahwa penggunaan *cost driver* bagi manajemen lebih menguntungkan karena dapat diketahui aktivitas-aktivitas yang tidak menambah nilai sehingga membuat penentuan harga pokok menjadi tinggi, yang akhirnya menjadikan harga jual menjadi mahal dan produk kalah bersaing dari segi harga produk pesaing.

ABC adalah metodologi yang mengukur biaya dan kinerja dari aktivitas, sumber daya, dan cost objects. *Activity-Based Costing* (ABC) memiliki dua elemen mayor, yaitu : *cost measures* dan *performance measures*. Sumber daya yang diberikan untuk aktivitas, dimana aktivitas diberikan untuk *cost object* berdasarkan penggunaannya. ABC mengakui hubungan cost driver terhadap aktivitas. Konsep dasar ABC yaitu aktivitas mengkonsumsi sumberdaya untuk memproduksi output (Baker, 1988).

ABC adalah kausal, berdasarkan sebab dan akibat. *Driver* adalah penyebab aktivitas dan aktivitas mengungkapkan akibat dari driver. Ciri khas ABC yaitu fokus terhadap aktivitas sebagai obyek biaya fundamental. Biaya aktivitas ini ditugaskan untuk *cost object* yang lain, misalnya pelayanan, pasien, atau pembayar. Dua pandangan dasar ABC, yaitu : 1) *Cost assignment* dan 2) Proses (Baker, 1988).

*Cost assignment* terdiri dari dua tahapan, tahapan pertama merupakan dari sumberdaya ke aktivitas, tahapan kedua dari aktivitas ke *cost object*. Sumber daya merupakan elemen ekonomi yang di aplikasikan atau digunakan dalam pelaksanaan aktivitas. Gaji dan persediaan, sebagai contoh sumber daya digunakan dalam kelangsungan aktivitas. Aktivitas merupakan pengumpulan tindakan yang dilakukan dalam sebuah organisasi yang digunakan untuk metode ABC. *Cost object* adalah tiap pasien, produk, jasa, kontrak, proyek, atau unit kerja lain untuk memisahkan pengukuran biaya yang diinginkan (Baker, 1988).

Pandangan dasar yang kedua adalah proses. Sudut pandang proses memberikan laporan baik apa yang terjadi atau apa yang akan terjadi. Definisi dari aktivitas sama dengan *cost assignment*. *Cost*

*driver* ialah tiap faktor yang menyebabkan perubahan di dalam biaya dari suatu aktivitas (Baker, 1988).

Metode ABC memiliki tujuh baris item dalam perhitungan, yaitu :

- a. Material dan persediaan, yaitu biaya langsung
- b. Tenaga kerja langsung, yaitu biaya langsung
- c. Pendukung penulisan, merupakan bagian dari departemen *overhead*
- d. Pengaturan, merupakan bagian dari departemen *overhead*
- e. Alat-alat dan perlengkapan, merupakan bagian dari departemen *overhead*
- f. Pemeliharaan, merupakan bagian dari alokasi *overhead* dari luar departemen
- g. Proses persediaan dan distribusi, merupakan bagian dari alokasi *overhead* dari luar departemen

Langkah - langkah yang digunakan dalam perhitungan ABC (Baker, 1988), yaitu :

a. *Activity analysis*

Analisis aktivitas dilakukan dengan cara menentukan aktivitas, mengklasifikasikan aktivitas, membuat peta aktivitas, dan melengkapi analisis.

b. *Activity Costing*

Tahapan yang digunakan dalam *activity costing* ditunjukkan sebagai berikut:

1) Menentukan *cost object*

Dapat menggunakan sistim CBGs yang sudah terdapat prosedur pelayanan atau *clinical pathway*. Aktivitas yang terjadi harus tersusun dalam *activity centers*.

2) Menghubungkan biaya ke aktivitas menggunakan *cost driver*

Merupakan konsep dari *tracing* dan *allocating* dalam metodologi ABC. *Tracing* yaitu biaya dibebankan kepada aktivitas yang memperlihatkan korelasi kausatif yaitu konsumsi sumber daya dengan kegiatan yang bersangkutan. *Allocation* yaitu pembebanan biaya kepada kegiatan berdasarkan perhitungan yang bersifat bebas (*arbitrary*). Hal ini menyebabkan pembebanan biaya tidak akurat.

Biaya langsung mudah diidentifikasi dengan sesuatu yang dibiayai melalui penelusuran langsung (*direct tracing*). Biaya tidak langsung dibebankan dalam berbagai macam *activity centers* yang menggunakan beragam *cost driver*. *First Cost driver* pada *direct cost* dapat langsung ditelusuri,

sedangkan pada *indirect cost* harus menggunakan alokasi yang bermacam macam. *Second stage cost driver* digunakan dalam penghitungan biaya tidak langsung termasuk *overhead*. *Second stage cost driver* diukur dari banyaknya aktivitas sumberdaya yang digunakan oleh *cost object* seperti prosedur yang berbeda beda pada setiap pasien. Aktivitas harus terinci dalam *activity centers*.

- 3) Menentukan *activity centers* pada unit yang terkait.
- 4) Membebankan Biaya Langsung.
- 5) Menentukan besarnya konsumsi biaya *overhead* pada masing-masing aktivitas dengan menggunakan proposi waktu.
- 6) Menentukan aktivitas aktivitas yg terdapat pada *clinical pathway*.
- 7) Membebankan biaya *cost driver* kedalam masing masing aktivitas dalam *clinical pathway*.
- 8) Mengelompokan biaya *overhead* masing-masing aktivitas kedalam *activity center*.
- 9) Menjumlahkan biaya sesuai prosedur yang terdapat dalam *clinical pathway* ke masing-masing *activity center*.

- 10) Membandingkan biaya yang menggunakan penghitungan ABC dengan biaya yang ditetapkan pemerintah.

#### **4. Pembebanan Biaya *Overhead* pada sistem *Activity Based Costing***

Yang dimaksud dengan biaya produksi tidak langsung (*overhead cost*) atau disebut juga sebagai biaya *overhead (factory overhead cost)* adalah pembiayaan yang berasal dari komponen-komponen secara tidak langsung. Selain itu tenaga kerja yang berperan juga tidak langsung. Biaya produksi ini semuanya tidak bisa dibebankan secara langsung kepada produk (Matz and Usry, 1980). Biaya *overhead* produksi meliputi seluruh biaya produksi kecuali biaya material langsung dan biaya tenaga kerja langsung. Biaya *overload* produksi adalah biaya yang menggunakannya atau yang mengkonsumsinya. Sedangkan, biaya produksi langsung merupakan biaya yang secara langsung ditentukan pada konsumsi produk. Secara garis besar, biaya *cost driver* produksi digolongkan sebagai berikut :

- a. Biaya Tenaga Kerja Tidak Langsung (*Labour Related*)

Pemahaman dari istilah biaya tenaga kerja tidak langsung adalah biaya yang diperhitungkan dari tenaga kerja namun tidak dapat dihubungkan pada produk secara langsung. Kasus ini

misalnya biaya honor supervisi, kontrol kualitas, karyawan administrasi dan karyawan lain yang berperan pada kerja pemeliharaan yang notabene tidak ada kaitan langsung terhadap proses produksi.

b. Biaya Peralatan (*Equipment Related*)

Biaya peralatan tidak langsung adalah biaya alat yang dibutuhkan pada pembuatan produksi, namun produksi yang dimaksud bukanlah biaya yang merupakan bahan baku langsung. Biaya barang tersebut tergantung dari umur ekonomis barang tersebut, termasuk di dalamnya biaya depresiasi atau penusutan barang atau alat.

c. Biaya Ruangan atau Gedung (*Space Relate*)

Biaya ruangan atau gedung merupakan biaya pemakaian gedung yang secara tidak langsung digunakan dalam aktivitas pembuatan produksi dan juga meliputi biaya depresiasi atau penyusutan gedung yang sesuai dengan umur ekonomisnya.

d. Biaya Pemeliharaan (*Service Related*)

Biaya perbaikan dan perawatan merupakan biaya yang diperhitungkan untuk program perbaikan dan program perawatan alat-alat seperti mesin dan pemakaian suku cadang.



Prosedur pembebanan biaya cost driver dengan sistem ABC melalui 4 tahap untuk mengumpulkan biaya dalam *cost pool* yang memiliki aktivitas yang sejenis atau homogeni (Mulyadi, 2015).

- 1) Menentukan dan mengklasifikasikan biaya ke dalam aktivitas-aktivitas.
- 2) Menggolongkan biaya ke dalam berbagai aktivitas.

Step yang kedua adalah penggolongan biaya ke dalam aktivitas. Aktivitas yang dimaksud dapat dibagi menjadi 4 kelompok yaitu aktivitas biaya berlevel unit, aktivitas biaya berlevel *batch*, aktivitas biaya berbasis keberlanjutan produk, dan aktivitas biaya berlevel fasilitas. Level tersebut dapat dijelaskan sebagai berikut:

- a) Aktivitas berbasis level unit

Penggolongan aktivitas dilaksanakan pada tiap unit produksi. Biaya aktivitas berlevel unit ini memiliki proporsi yang seimbang pada total unit produksi. Misalnya adalah penyediaan tenaga untuk mengoperasikan mesin dan alat, oleh sebab tenaga itu memiliki kecenderungan dimanfaatkan dengan proporsi seimbang dengan total unit yang dibuat.

b) Aktivitas berbasis level *batch*

Pada basis ini, proses aktivitas dilaksanakan setiap *batch* dengan tidak memperhitungkan jumlah unit yang ada pada *batch* itu. Sebagai contoh, aktivitas menyusun urutan produksi dan mengatur kiriman konsumen dapat dianggap sebagai aktivitas berlevel *batch*.

c) Aktivitas berbasis level produk

Metode ini menempatkan aktivitas yang dikaitkan dengan produk tertentu dan secara umum dilakukan dengan tidak memperhitungkan jumlah *batch* dan unit yang dibuat atau dijual. Misalnya rancangan produk, promosi, dan iklan.

d) Aktivitas berbasis level fasilitas

Aktivitas berlevel fasilitas merupakan kegiatan yang menyokong teknis suatu instansi tetapi jumlah aktivitas tidak berkaitan dengan volume. Aktivitas ini dikonsumsi bersamaan dengan macam-macam produk yang berbeda-beda. Kelompok ini termasuk kegiatan bersih-bersih ruangan, menyediakan koneksi komputer dan lain-lain.

3) Mengidentifikasi *cost driver*

Identifikasi ini dibuat untuk mempermudah instansi menentukan tarif per unit *cost driver*.

4) Menentukan tarif per unit *cost driver*

Biaya per unit *cost driver* yang dihitung untuk suatu aktivitas. Tarif per unit *cost driver* dapat dihitung dengan rumus :

$$\text{Tarif per unit } \textit{cost driver} = \frac{\text{Total biaya (aktivitas)}}{\text{Total } \textit{cost driver}}$$

Tahap berikutnya yaitu biaya *overhead* setiap kelompok aktivitas dilacak ke berbagai jenis produk dengan menggunakan tarif kelompok yang dikonsumsi oleh setiap produk. Pembebanan biaya *cost driver* pada produk dihitung dengan rumus berikut :

BOP yang dibebankan =

tarif per unit CD x unit CD yang digunakan

Karena tarif kelompok terdiri atas tarif tetap dan tarif variabel, maka besarnya biaya *cost driver* yang dibebankan sebesar :

$$(\text{Tarif tetap} \times \textit{Cost driver}) + (\text{Tarif variabel} \times \textit{Cost driver})$$

## 5. *Cost driver*

Identifikasi pemicu biaya atau *cost driver* untuk setiap aktivitas merupakan hal penting sebagai landasan untuk menghitung biaya berdasarkan aktivitas. Identifikasi pemicu biaya yang tidak tepat akan mengakibatkan ketidak tepatan pada pengklasifikasian biaya, sehingga menimbulkan kekeliruan bagi manajemen dalam mengambil keputusan. Jumlah *overhead* yang ditimbulkan oleh masing-masing jenis produk harus diidentifikasi melalui *cost driver* oleh karena perusahaan bisa saja memiliki beberapa jenis produk yang berbeda, sehingga efeknya ditimbulkan secara bersamaan oleh seluruh produk (Mulyadi, 2015).

Penerapan sistem ABC ini, identifikasi *cost driver* merupakan hal terpenting karena kejadian atau aktivitas yang muncul dapat menjadi beban keluarnya biaya. Ada 3 poin bermakna untuk menentukan *cost driver* secara akurat adalah sebagai berikut.

### a. Tingkat korelasi (*degree of correlation*)

Pengalokasian setiap biaya harus dilakukan secara akurat dengan mempertimbangkan tingkatan hubungan antara konsumsi aktivitas dan konsumsi *cost driver*. Pengalokasian ini penting karena basis perhitungan ABC merupakan pembebanan biaya dari setiap

kegiatan pada produk bergantung pada besarnya konsumsi *cost driver*.

*b. Cost measurement*

Pengukuran jumlah biaya ini memerlukan perancangan sistem informasi berupa *cost benefit trade offs*. Biaya implementasi dapat menjadi lebih besar apabila total *activity cost pool* yang ada pada suatu pendekatan ABC lebih banyak membutuhkan *cost driver*. Tetapi hubungan erat antara *cost driver* dan konsumsi sebenarnya dari setiap aktivitas menimbulkan penentuan nilai utama yang makin tepat.

*c. Behavioural effects*

Sistem informatika memiliki potensi tidak cuma untuk menyokong pembuatan keputusan, namun mendukung kebijakan pengambilan keputusan. Tepat atau tidak tepat keputusan ini efeknya bergantung dari perilaku.

Ada dua jenis biaya *cost driver* yang dapat menerangkan konsumsi biaya-biaya. Faktor ini menunjukkan suatu penyebab utama tingkat aktivitas yang akan menyebabkan biaya dalam aktivitas (Mulyadi, 2015), yaitu:

a. *Cost driver* berbasis unit

Pembebanan *cost driver* berbasis unit melibatkan biaya *cost driver* suatu produk dengan menggunakan tarif *cost driver* secara tunggal oleh seluruh bagian instansi. Permisalan *cost driver* berbasis unit di instansi penyedia jasa adalah luas lantai, total klien, total ruangan yang fungsional bisa digunakan.

b. *Cost driver* berbasis non-unit

*Cost driver* berbasis non unit adalah faktor-faktor penyebab selain unit yang menjelaskan penggunaan *cost driver*.

## 6. Penatalaksanaan Kasus Abortus di Rumah Sakit

Abortus merupakan pengeluaran hasil konsepsi sebelum janin dapat hidup di luar kandungan yaitu berat badan kurang dari 500 gram atau usia kehamilan kurang dari 20 minggu (Cunningham *et al.*, 2010). Penatalaksanaan abortus secara spesifik disesuaikan dengan jenis abortusnya yaitu:

a. Abortus imminens

Tirah baring dianjurkan untuk membatasi aktivitas agar meminimalkan kemungkinan rangsangan prostaglandin. Regimen progesteron dydrogesteron oral 40 mg lalu 10 mg dilanjutkan sampai 16 minggu, pervaginam 25-90 mg sampai 14 hari berhenti

berdarah, dan dydrogesteron oral 10 mg dilanjutkan sampai 1 minggu setelah berhenti berdarah.

b. Abortus insipiens

Abortus yang sedang terjadi dapat ditangani dengan cara memberikan misoprostol untuk mempermudah pengeluaran hasil konsepsi. Setelah janin lahir, kuretase mungkin diperlukan untuk membersihkan sisa-sisa konsepsi (Cunningham *et al.*, 2010).

c. Abortus inkomplit

Abortus dengan perdarahan ringan dan kehamilan <16 minggu, dapat dilakukan pengeluaran hasil konsepsi yang terjepit pada serviks dengan jari atau forceps cincin. Bila perdarahan sedang-berat dan usia kehamilan <16 minggu, dilakukan evakuasi hasil konsepsi dari uterus dengan pilihan aspirasi vakum. Indikasi aspirasi vakum manual misalnya pada kasus abortus insipien atau inkomplit <16 minggu.

Volume intravaskuler efektif harus dipertahankan untuk memberikan perfusi jaringan yang adekuat. Infeksi harus dikendalikan dengan antibiotik yang tepat. Hasil konsepsi dalam uterus harus dievakuasi, bila perlu dilakukan laparotomi eksplorasi, sampai pengangkatan rahim.

Bila evakuasi tidak bisa dilakukan, segera diberikan ergometrin 0,2 mg IM (boleh dilakukan pengulangan 15 menit setelahnya bila diperlukan) atau bisa menggunakan misoprostol 400µg peroral (bisa ulang 4jam setelahnya bila perlu). Pada wanita dengan usia hamil >16minggu, dilakukan induksi ekspulsi janin infus oksitosin 40 IU dalam 1 L kristaloid dengan kecepatan tetesan 40 tpm sampai ekspulsi hasil konsepsi terjadi. Bila diperlukan, dapat diberikan misoprostol 200µg per vaginam tiap 4jam hingga terjadi ekspulsi, dosis total tidak lebih dari 800 µg. Setelah itu, mengevakuasi sisa hasil konsepsi yang tersisa dari uterus (Cunningham *et al.*, 2010).

d. Abortus komplrit

Penanganan abortus komplrit adalah dengan memperbaiki keadaan umum dan tidak perlu evaluasi

e. *Missed abortion*

Bila gestasional <12 minggu, bisa langsung dilakukan dilatasi dan kuretase jika serviks memungkinkan. Bila gestasional >12 minggu / <20 minggu, dilakukan induksi (untuk mengeluarkan janin) dan diberi invus intravena cairan oksitosin untuk profilaksis (Cunningham *et al.*, 2010).



f. Abortus infeksi atau septik

Kuretase pada kasus abortus septik dapat dilakukan setelah 6 jam diberikan antibiotika yang adekuat. Pada infeksi berat, diberikan ampisilin intravena 2g setiap 6jam, gentamicin 5mg/kgBB intravena selama 24jam, dan metronidazole 500mg intravena setiap 8jam. Pada infeksi ringan, cukup diberikan amoxicillin oral 3 kali sehari selama 5 hari, metronidazole oral 400 mg 3 kali sehari selama 5 hari, dan gentamisin intravena 5 mg/kgBB bila perlu (Pernoll, 2001).

g. Blighted ovum

Penanganan blighted ovum adalah dengan cara dilatasi dan kuretase secara selektif.

## **7. Tindakan Kuretase di Rumah Sakit pada Kasus Abortus Inkomplet**

Kuret merupakan metode pembersihan hasil konsepsi menggunakan peralatan kuret (kerokan). Penolong/operator perlu melaksanakan pemeriksaan dalam untuk mengidentifikasi letaknya uterus, keadaan cerviks dan besar rahim sebelum dilakukan kuretase. Hal ini penting untuk pencegahan kemungkinan terjadi hal yang tidak diinginkan misal perforasi (Pernoll, 2001).

Adapun standar prosedur pada kasus abortus inkomplet yaitu:

- a. Menentukan besar uterus (berdasarkan taksiran usia gestasi), kemudian menilai setiap kemungkinan komplikasi (perdarahan hebat, shock, infeksi / sepsis)
- b. Pengeluaran hasil konsepsi dapat dilakukan secara digital atau cunam ovum jika hasil konsepsi terjebak pada cerviks dengan perdarahan
- c. Perdarahan yang muncul dievaluasi dengan ketentuan sebagai berikut :
  - 1) Jika perdarahan berhenti, pasien diberi ergometrin 0,2 mg IM atau Misoprostol 400mg peroral.
  - 2) Jika perdarahan terus berlangsung, dilakukan evakuasi sisa hasil konsepsi.
  - 3) Jika tidak ditemukan gejala infeksi, diberi antibiotik profilaksis
  - 4) Bila terjadi infeksi, pasien diberi ampicilin 1g dan metronidasol 500 mg setiap 8 jam.
  - 5) Bila pasien tampak anemia, diberikan sulfas ferosus 600 mg perhari selama 2 minggu (anemia sedang) atau transfusi darah (anemia berat)

d. Pengeluaran sisa jaringan dengan kuretase (Kerokan)

Kuretase merupakan cara metode untuk membersihkan hasil konsepsi dengan memakai alat kuretase. Prosedur yang dilakukan sebelum melakukan kuretase adalah penolong melakukan pemeriksaan dalam untuk letak uterus. Hal ini dilakukan untuk mencegah terjadinya bahaya kecelakaan misalnya perforasi.

- 1) Pasien dipersiapkan dengan melakukan pemeriksaan umum seperti tekanan darah, nadi, suhu, keadaan jantung. Kemudian memasang infus dextrose 5% atau RL yang mengandung 10 unit oksitosin
- 2) Alat-alat kuretase dipersiapkan dan dimasukkan ke dalam bak, alat harus dalam keadaan aseptik. Alat-alat kuret yang harus disiapkan ialah sebagai berikut :
  - a) Spekulum Sims 2 buah
  - b) Cunam tampon (tampon tang) 1 buah
  - c) Cunam peluru (tenakulum) 1 buah
  - d) Uterus sonde 1 buah
  - e) Busi Hegar (dilatator) 1 buah
  - f) Cunam Ovum (fenster) 1 buah
  - g) Sendok kuret 1 buah

- h) Jarum suntik 5 ml 2 buah
  - i) Mangkok logam berisi Bethadine
  - j) Kateter karet 1 buah
  - k) Sarung tangan DTT/steril 4 pasang
  - l) Baju kamar tindakan, apron, masker, google, sepatu boot
  - m) Kasa steril beberapa lembar
  - n) Penampung darah dan jaringan
  - o) Lampu sorot
  - p) Larutan chlorine 0,5%
- 3) Prosedur dilatasi kuretase.
- a) Duk steril dipasang pada bokong ibu
  - b) Antiseptik genetalia externa dan sekitarnya
  - c) Vesika urinaria dikosongkan dengan keteter
  - d) Spekulum dipasang dan portio dijepit dengan tenakulum
  - f) Masukkan sonde untuk mengetahui dalam dan arah cavum uteri.
  - g) Dilakukan dilatasi dengan dilitator hegar. Mulai dengan ukuran kecil sampai dengan ukuran yang dikehendaki

biasanya dilatator hegar nomor 8 sudah cukup untuk memasukkan kuret biasa.

- h) Jaringan hasil konsepsi dikeluarkan dengan tang abortus
- i) Kuretase dilakukan secara dengan kuret tumpul dan tajam.
- j) Setelah diyakini bersih dan tidak ada perdarahan lagi, tenakulum dilepas dan portio didep dengan kassa bethadine dan speculum dilepaskan
- k) Genitalia externa dan sekitarnya dibersihkan.

*Clinical Pathway* (alur pelayanan medik) merupakan suatu konsep pelayanan terpadu yang merangkum setiap langkah yang diberikan kepada pasien berdasarkan standar pelayanan medis, standar asuhan keperawatan, dan standar pelayanan tenaga kesehatan lainnya, yang berbasis bukti dengan hasil yang dapat diukur dan dalam jangka waktu tertentu selama di rumah sakit (Rahmanto, 2009).

*Clinical pathway* untuk kasus abortus tanpa penyulit yang memerlukan tindakan kuretase ditampilkan pada tabel 2.1

**Tabel 2.1 Clinical Pathway Tindakan Dilatasi dan Kuretase**

No	Aktivitas	Hari I	Hari II
I	Pendaftaran		
	1. Catat Identitas Pasien	V	
	2. Menyiapkan status	V	

II	Penegakan Diagnosis		
	1. Pencatatan pasien	V	
	2. Anamnesis dan Px tanda vital	V	
	3. Pemeriksaan obstetrik ginekologi	V	
	4. Konsultasi Internis	V	
	5. Pemeriksaan Darah (DL, GDS, CT, BT, Ureum, Creatinin)	V	
	6. Pemeriksaan USG obstetri	V	
III	Persiapan Tindakan		
	1. Visite dokter	V	
	2. Konsultasi Anestesi	V	
	3. Mengukur tanda vital	V	V
	4. Memberikan obat	V	V
	5. Memasang infuse	V	
	6. Mencukur daerah tindakan	V	
	7. Memasang kateter urin	V	
IV	Tindakan		V
	1. Kuretase		
	2. Asuhan Keperawatan		V
V	Pasca tindakan		
	1. Visite dokter		V
	2. Pemeriksaan penunjang		V
	3. Asuhan keperawatan		V
	4. Pemberian obat	V	V
	5. Diit makanan	V	V
	6. Administrasi pasien pulang		V
VI	Obat-obatan		
	1. Inj. Midazolam 2 mg i.v.		V
	2. Inj. Ondansetron 4 mg i.v.		V
	3. Inj. Metamizole 1 gr i.v.		V
	4. Inj. Ketorolac 30 mg i.v.		V
	5. Inj. Ketamine 20 mg		V
	6. Inj. Phentanyl 50 mcg i.v.		V
	7. Inj. Propofol 100 mcg i.v.		V
	8. Inj. Ceftriaxone 1gr/12jam	V	V
	9. Tab Asmef 3x 500 mg		V
	10. Tab Cefadroxil 2x500mg		V
	11. Nutrisi TKTP	V	V

## **B. PENELITIAN TERDAHULU**

Penelitian ini merupakan studi kasus tentang analisis perhitungan biaya tindakan kuretase di RSUD H. Badaruddin Tanjung. Penelitian ini bersifat deskriptif kualitatif dengan rancangan studi kasus dan untuk perhitungan analisis biaya menggunakan metode *Activity Based Costing System*. Sebagai pertimbangan keaslian penelitian yang dilakukan, terdapat beberapa topik penelitian sejenis, antara lain:

Tabel 2.2 Penelitian Terdahulu

Penulis	Judul	Tujuan	Metode	Hasil	Perbedaan
(Darmaheni, 2010)	Analisis Biaya Satuan di VIP dan VVIP Bersemah dengan Metode <i>Activity Based Costing</i> (ABC) sebagai Dasar Usulan Tarif RSUD Bersemah Kota Pagar Alam	Identifikasi <i>unit cost</i> pelayanan di ruang VIP dan VVIP berdasarkan aktivitas.	Penelitian ini merupakan penelitian deskriptif dengan menggunakan data kuantitatif didukung juga dengan data kualitatif.	Layanan akomodasi VIP Rp.340.313,- dan akomodasi VVIP Rp.425.806,-. ATP masyarakat untuk pelayanan kesehatan sebesar Rp.76.044.	Penelitian ini berbeda pada variabel yang diukur dan lokasi penelitian. Penelitian ini menggunakan metode <i>Activity Based Costing</i> yang bertujuan untuk menentukan <i>unit cost</i> tindakan Kuretase.
(Eryani, 2010)	Analisa biaya satuan pelayanan ( <i>unit cost</i> ) dengan metode <i>Activity Based Costing</i> (ABC) sebagai pembanding jasa sarana tarif pelayanan endoskopi studi pada RSUD kota	Mengidentifikasi <i>unit cost</i> pelayanan Endoskopi berdasarkan aktivitas yang telah berlangsung selama ini.	Penelitian deskriptif dengan studi kasus, analisis data menggunakan metode kuantitatif.	<i>Unit cost (EGD)</i> sebesar Rp.425.841,-, selisih lebih tinggi dari tarif Rp.75.841. <i>Unit cost</i> terapiutik <i>Ligasi Varises Eosofagus (LVE)</i> Rp.648.035,- selisish lebih	Penelitian ini berbeda pada variabel yang diukur dan lokasi penelitian. Penelitian ini menggunakan metode <i>Activity Based Costing</i> yang bertujuan untuk menentukan <i>unit cost</i> tindakan Kuretase di RSUD H. Badaruddin



	Yogyakarta		tinggi dari tarif	Tanjung	
(Ruci, 2011)	Analisis <i>Unit Cost</i> Akomodasi ICU dengan Metode <i>Activity Based Costing</i> (Studi Kasus di Rumah Sakit Muhammadiyah Bantul).	Mengidentifikasi <i>unit cost</i> pelayanan di akomodasi ICU berdasarkan aktivitas.	jenis penelitian adalah kuantitatif dengan rancangan penelitian studi kasus.	<i>unit cost</i> Rp.247.209 dan metode <i>double distribution</i> Rp.292.169. hal ini menunjukkan perbedaan <i>unit cost</i> sebesar Rp.44.960 atau <i>unit cost double distribution</i> 1,2 kali lebih tinggi dari <i>activity based costing</i> .	Penelitian ini berbeda pada variabel yang diukur dan lokasi penelitian. Penelitian menggunakan metode <i>ABC</i> yang bertujuan menentukan <i>unit cost</i> tindakan Kuretase di RSUD H. Badaruddin Tanjung

### C. LANDASAN TEORI

Berdasarkan teori-teori yang didapatkan dalam tinjauan pustaka, maka proses pengolahan data dalam penelitian ini, ingin mengetahui berapa *unit cost* pada tindakan Kuretase berdasarkan *activity-based costing system*. Biaya dihitung berdasarkan aktivitas tindakan Kuretase yang dilakukan. Aktivitas tersebut meliputi mempersiapkan pasien dan peralatan yang akan digunakan, *asepsis* dan *antisepsis*, anestesi, dan penguretan (Cunningham *et al.*, 2010) .

Proses pengolahan data dalam *ABC system*. Langkah - langkah yang digunakan (Baker, 1988) yaitu :

1. *Activity analysis* Beker menggunakan 4 tahapan
  - a. Penentuan poin-poin aktivitas
  - b. Klasifikasi jenis-jenis aktivitas
  - c. Pembuatan peta aktivitas
  - d. Analisis
2. *Activity Costing* Tahapan yang digunakan
  - a. Penentuan *Cost Object* dapat menggunakan sistim CBGs yang sudah terdapat prosedur pelayanan atau *clinical pathway*. Aktivitas-aktivitas yang terjadi harus tersusun dalam *activity centers*.

- b. Menghubungkan biaya ke aktivitas dengan menggunakan *cost driver*. Merupakan konsep dari *tracing* dan *allocating* dalam metodologi ABC. *Tracing* yaitu biaya dibebankan kepada aktivitas yang menunjukkan hubungan sebab akibat (*causal relationship*) antara konsumsi sumber daya dengan aktivitas yang bersangkutan. *Allocation* yaitu biaya dibebankan kepada aktivitas melalui basis yang bersifat sembarang (*arbitrary*). Hal ini menyebabkan pembebanan biaya tidak akurat. Biaya langsung mudah diidentifikasi dengan sesuatu yang dibiayai melalui penelusuran langsung (*direct tracing*). Biaya tidak langsung dibebankan dalam berbagai macam *activity centers* yang menggunakan beragam *cost driver*. *First Cost driver* pada *direct cost* dapat langsung ditelusuri, sedangkan pada *indirect cost* harus menggunakan alokasi yang bermacam - macam. *Second stage cost driver* digunakan dalam penghitungan biaya tidak langsung termasuk *overhead*, *second stage cost driver* diukur dari banyaknya aktivitas sumber daya yang digunakan oleh *cost object* seperti prosedur yang berbeda beda pada setiap pasien. Aktivitas-aktivitas harus terinci dalam *activity centers*.

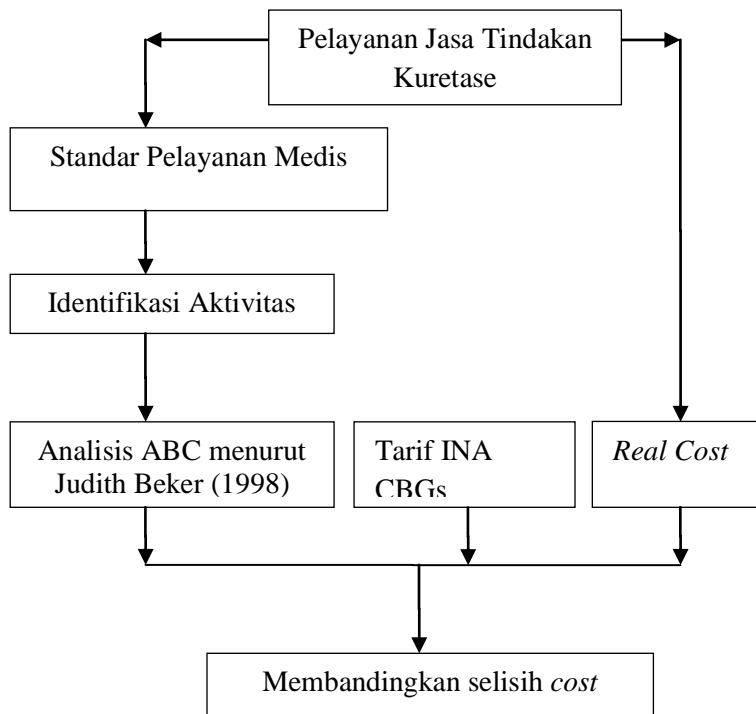
c. Penghitungan Biaya

- 1) Menentukan *activity centers* pada unit yang terkait.
- 2) Membebankan Biaya Langsung.
- 3) Menentukan besarnya konsumsi biaya *overhead* pada masing-masing aktivitas dengan menggunakan proposi waktu.
- 4) Menentukan aktivitas aktivitas yg terdapat pada *clinical pathway*.
- 5) Membebankan biaya *overhead* kedalam masing masing aktivitas dalam *clinical pathway*.
- 6) Mengelompokan biaya *overhead* masing masing aktivitas kedalam *activity center*.
- 7) Menjumlahkan biaya sesuai prosedur yang terdapat dalam *clinical pathway* ke masing masing *activity center*.
- 8) Membandingkan biaya *unit cost* menggunakan penghitungan ABC

Untuk mengetahui biaya satuan pada perawatan pasien maka peneliti harus mengetahui aktivitas yang dilakukan dalam tindakan pasien kuretase untuk mengetahui komponen biaya-biaya pada tindakan pasien kuretase. Setelah itu peneliti melakukan analisis biaya menggunakan metode *activity based costing*

sehingga dapat diketahui biaya satuan dari tindakan pasien kuretase. Kemudian setelah itu dilakukan perbandingan dengan real cost yang diterapkan di RSUD H. Badaruddin Tanjung.

#### D. KERANGKA KONSEP



Gambar 2.1.  
Kerangka Konsep Activity Based Costing Tindakan Dilatasi dan Kuretase  
(Baker, 1988)(Cunningham *et al.*, 2010)