

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Telaah Pustaka

1. Rumah Sakit

a. Pengertian Rumah Sakit

Menurut SK Menteri Kesehatan RI No. 583/Menkes/ SK/VI/ tahun 1992 menyatakan batasan Gedung Pelayanan Kesehatan Umum merupakan tujuan kesehatan dalam menyelenggarakan pelayanan dengan mengoptimalkan penyembuhan dan pemulihan pasien untuk meningkatkan kesehatan yang dijalankan secara terpadu serta dapat dimanfaatkan untuk pendidikan dan penelitian tenaga kesehatan.

Dalam UU No 44 tahun 2009 tentang rumah sakit bahwa rumah sakit adalah institusi pelayanan kesehatan yang menyelenggarakan pelayanan kesehatan perorangan secara paripurna yang menyediakan pelayanan rawat inap, rawat jalan, dan gawat darurat. Rumah sakit mempunyai tugas memberikan pelayanan kesehatan perorangan secara paripurna yang dibedakan menjadi Rumah Sakit Pemerintah dan Rumah Sakit Swasta.

b. Fungsi Rumah Sakit

Berdasarkan Permenkes RI No.1045/Menkes/PER/XI/2006

Rumah Sakit mempunyai fungsi yaitu:

- 1) Penyelenggaraan pelayanan terdiri pelayanan medis dan penunjang medis, pelayanan perawatan dan asuhan keperawatan, pelayanan rehabilitasi, pelayanan pencegahan dan peningkatan kesehatan
- 2) Sebagai tempat pendidikan dan atau latihan tenaga medic dan paramedic
- 3) Sebagai tempat pelatihan dan pengembangan ilmu dan teknologi bidang kesehatan
- 4) Penyelenggaraan administrasi umum dan keuangan

Sedangkan berdasarkan Undang-Undang Nomor 44 Tahun 2009 untuk menjalankan tugas nya, rumah sakit mempunyai beberapa fungsi, yaitu:

- 1) Menyenggarakan pelayanan pengobatan dan pemulihan kesehatan sesuai standar pelayanan;
- 2) Merawat dan meningkatkan kesehatan melalui pelayanan jasa kesehatan sesuai kebutuhan medis;
- 3) Pengelolaan SDM untuk meningkatkan kemampuan pemberian pelayanan;

- 4) Penyelenggaraan penelitian dan pengembangan teknologi bidang kesehatan untuk peningkatan pelayanan dengan memperhatikan etika ilmu pengetahuan bidang kesehatan

Menurut Milton Roemer dan Frieman dalam Aditama (2006)

fungsi rumah sakit ialah :

- 1) Memiliki pelayanan jasa dengan berbagai fasilitas. Pelayanan meliputi keperawatan, gizi, farmasi, laboratorium, radiologi dan berbagai pelayanan diagnostik serta terapeutik lainnya.
- 2) Memiliki pelayanan jasa rawat jalan.
- 3) Bertugas melakukan pendidikan dan pelatihan.
- 4) Melakukan penelitian di bidang kedokteran dan kesehatan.
- 5) Memiliki tanggung jawab untuk program pencegahan penyakit dan penyuluhan kesehatan.

Oleh karena itu, untuk melaksanakan fungsinya dengan optimal maka rumah sakit harus memperhatikan faktor kunci dalam pelayanan terhadap pasien, yaitu (Aditama, 2004) :

- 1) Pelayanan yang cepat, ramah disertai jaminan tersedianya obat dengan kualitas baik.
- 2) Harga yang kompetitif.
- 3) Adanya kerja sama dengan urusan lain, seperti dokter dan perawat.

- 4) Faktor-faktor seperti lokasi apotek, kenyamanan dan keragaman komoditi.

c. Manajemen Akuntansi Rumah Sakit

Manajemen secara singkat dapat diartikan sebagai “pengelolaan” atau “pengurusan”. Arti lain adalah: *“To get things done through other people”* yang artinya menyelesaikan sesuatu pekerjaan melalui orang lain. Sedangkan Akuntansi merupakan pengetahuan yang berhubungan dengan kegiatan pembuatan, pengesahan, penulisan, penyortiran, pengolahan, penyimpulan, penganalisaan penafsiran dan penyajian berita berupa transaksi dan bersifat finansial juga dapat dipercaya. Informasi digunakan sebagai laporan yang wajib diajukan dalam rangka memperoleh pertanggung jawaban (Grady, 2000).

Rumah Sakit merupakan tempat dilakukannya kegiatan diagnosa, penyembuhan dan kegiatan yang berhubungan dengan kesembuhan pasien. Berdasarkan pendapat tersebut, ruang lingkup pembahasan menjadi sangat luas sehingga diperlukan batasan agar pihak pengelola Rumah Sakit memberi perhatian lebih dari pada hal yang penting. Dalam masalah ini hal yang perlu diutamakan terkait perhitungan dan penyusunan tarif meliputi pembiayaan, penyusunan tarif maupun hal lain yang berhubungan dengan

keuangan. Dalam mempersiapkan anggaran biaya karyawan rumah sakit tidak dapat mengabaikan komponen pendukung, maupun komponen non pendukung pada kegiatan rumah sakit (Aman Nasution, 2004).

d. Pelayanan Rawat Inap

Menurut Crosby (dalam Nasution, 2005) rawat inap adalah kegiatan penderita yang berkelanjutan ke rumah sakit untuk memperoleh pelayanan kesehatan yang berlangsung lebih dari 24 jam. Secara khusus pelayanan rawat inap ditujukan untuk penderita atau pasien yang memerlukan asuhan keperawatan secara terus menerus (*Continous Nursing Care*) hingga terjadi penyembuhan.

Tarif rawat inap di rumah sakit dibedakan menjadi 3 yaitu Kelas III, II dan I. Setiap direksi rumah sakit diberikan wewenang untuk menambah kelas rawat inap sesuai dengan kebutuhan. Jumlah tempat tidur dikelas III disesuaikan dengan kebutuhan dan sekurang-kurangnya 25% dari jumlah tempat tidur yang tersedia. Standar fasilitas masing-masing kelas perawatan ditetapkan oleh Direksi Rumah Sakit, dengan mengacu kepada standar fasilitas yang ada (Kemenkes, 2003)

Rawat inap merupakan suatu bentuk perawatan, dimana pasien dirawat dan ditinggal di rumah sakit untuk jangka waktu tertentu. Selama pasien dirawat, rumah sakit harus memberikan pelayanan yang terbaik kepada pasien (Posman, 2001 cit. Anggraini, 2008). Menurut Sabarguna (2004), ada tiga proses penting yang dilakukan oleh petugas di ruang perawatan yaitu proses yang berhubungan dengan perawatan, proses yang berhubungan dengan alat dan proses yang berhubungan dengan lingkungan.

Menurut Revans (1986) bahwa pasien yang masuk pada pelayanan rawat inap akan mengalami tingkat proses transformasi, yaitu

- 1) Tahap admission, yaitu pasien dengan penuh kesabaran dan keyakinan dirawat tinggal di rumah sakit.
- 2) Tahap Diagnosis, yaitu pasien diperiksa dan ditegakan diagnosisnya.
- 3) Tahap Treatment, yaitu berdasarkan diagnosis pasien dimasukkan dalam program perawatan dan terapi.
- 4) Tahap *Inspection*, yaitu secara continue diobservasi dan dibandingkan pengaruh serta respon pasien atas pengobatan.

- 5) Tahap Kontrol, yaitu setelah dianalisa kondisinya, pasien dipulangkan. Pengobatan diubah atau diteruskan, namun dapat juga kembali ke proses untuk didiagnosa ulang.

2. Biaya

a. Pengertian Biaya

Suatu bentuk nilai dan dedikasi untuk memperoleh output, baik itu berupa uang, barang, tenaga, waktu maupun kesempatan merupakan penjelasan dari biaya. Menurut studi ekonomi, sebuah kesempatan yang dikerahkan dengan tujuan memperoleh sesuatu yang lenyap disebut biaya kesempatan (*opportunity cost*). Apapun wujud pengorbanan tersebut harus ditransformasikan kedalam nilai uang (Thabrany, 1999).

Sedangkan *Committee on Cost Concepts and Standarts of the American Accounting Association* mengungkapkan sebuah loyalitas yang diukur menggunakan satuan uang dan dilakukan guna mencapai sebuah tujuan merupakan batasan dari biaya. Dalam *Tentative set of board Accounting Prinsiple for Business Enperprises*, biaya dinyatakan dengan harga penukaran yang dilakukan untuk mendapatkan suatu manfaat tertentu (Kartadinata, 2000). Biaya juga dikatakan sebagai penerapan sumber ekonomi yang diukur berdasarkan satuan uang. Biaya

dapat dibedakan berdasarkan bisa atau tidaknya biaya tersebut diidentifikasi terhadap Obyek (Blocher, 2000).

Witjaksono (2006), menyatakan biaya sebagai suatu penerapan sumber daya untuk mencapai suatu tujuan tertentu. Biaya didefinisikan sebagai uang tunai yang didedikasikan untuk mendapatkan barang atau jasa yang diharapkan membawa manfaat (Hansen & Mowen, 2006).

Menurut Bustami dan Nurlela (2006), menyatakan bahwa pengertian biaya dalam akuntansi mengandung dua pengertian yang berbeda yaitu biaya dalam artian cost dan biaya dalam artian beban (*expense*). Biaya atau cost adalah pengorbanan sumber ekonomi yang diukur dalam satuan uang yang telah terjadi atau kemungkinan akan terjadi untuk mencapai tujuan. Biaya ini belum habis masa pakainya, dan digolongkan sebagai aktiva yang dimasukkan dalam neraca. Sedangkan beban atau *expense* adalah biaya yang telah memberikan manfaat dan sekarang telah habis. Biaya yang belum dinikmati yang akan memberikan manfaat di masa yang akan datang dikelompokkan sebagai harga. Beban ini dimasukkan ke dalam laba rugi, sebagai pengurangan dari pendapatan

b. Klasifikasi Biaya

1) Klasifikasi Biaya Secara Umum

Klasifikasi biaya menurut Mulyadi (2003) digolongkan menjadi:

a) Biaya langsung, adalah biaya yang dibebankan secara langsung sebagai kos yang menghasilkan produk/jasa.

b) Biaya tidak langsung, yaitu biaya yang tidak dapat dibebankan secara langsung ke produk/jasa, dikelompokkan sebagai berikut:

(1) Biaya langsung aktivitas, yaitu biaya yang dapat dibebankan secara langsung ke aktivitas melalui *direct tracing*.

(2) Biaya tidak langsung aktivitas, yaitu biaya yang tidak dapat dibebankan secara langsung ke aktivitas. Biaya ini dibebankan ke aktivitas melalui salah satu dari dua cara :

(a) *Driver tracing*, yaitu dasar yang menggambarkan hubungan sebab akibat antara konsumsi sumber daya dengan aktivitas.

(b) *Allocation*, yaitu suatu biaya atau tarif yang dibebankan ke aktivitas melalui dasar perhitungan yang acak.

2) Klasifikasi Tarif Berdasar Pengaruh Pada Perubahan Skala Produksi

Menurut Setiaji (2008) biaya dibagi menjadi :

a) Biaya Tetap (*Fixed Cost*)

Biaya tetap (*fixed cost*) yaitu biaya yang tidak dipengaruhi oleh besarnya jumlah produksi. Biaya ini wajib dibebankan walaupun pelayanan tidak diberikan. Contoh biaya tetap adalah nilai gedung/ tanah yang digunakan karena gedung/ tanah tidak berubah baik ketika pelayanannya meningkat maupun menurun, dan nilai peralatan kedokteran seperti biaya alat salah satunya stetoskop secara relatif dipakai memeriksa 5 (lima) sampai 10 (sepuluh) pasien, dimana biaya alat tetap tidak mengalami perubahan meskipun jumlah pasien yang dilayani mengalami peningkatan.

Secara umum biaya investasi tergolong biaya tetap. Sehingga pemakaian istilah biaya tetap sering disamakan dengan biaya investasi. Bahkan kadang – kadang biaya

tetap disebut juga sebagai biaya investasi, walaupun ada kriteria lain yang menentukan sifat biaya investasi selain hubungannya dengan output, yaitu waktu pengeluarannya yang biasanya lebih dari 1 (satu) tahun.

b) Biaya Variabel (*Variabel Cost*)

Banyaknya masukan atau input (produksi) yang mempengaruhi volume biaya merupakan pengertian dari biaya variabel. Contohnya yaitu biaya obat, makan, alat tulis kantor, pemeliharaan dan sebagainya. Biaya obat dan konsumsi termasuk biaya variabel karena jumlahnya yang secara langsung dipengaruhi oleh banyaknya pemberian pelayanan. Misalnya, biaya obat dan makan digunakan dalam melayani sepuluh orang pasien. Dimana besarnya volume produksi telah direncanakan dengan teratur dan rutin.

Oleh sebab itu biaya variabel sering disebut sebagai biaya rutin. Dalam pelaksanaannya sering terdapat kesulitan untuk membedakan antara biaya tetap dan biaya variabel. Pengimbuhan dan penyusutan biaya gaji karyawan terutama pada fasilitas pemerintah, tidak semudah seperti penurunan dan penambahan output

pelayanan. Tetapi secara terori biaya pegawai sebenarnya dipengaruhi oleh besarnya output. Di sebuah poliklinik misalnya jika pasien rawat jalan meningkat, pada jumlah tertentu perlu ditambah tenaga sehingga besar biaya pegawai akan berubah. Oleh sebab itu ada yang mengelompokkan biaya pegawai sebagai semi variabel cost atau semi fixed. Biaya total adalah jumlah dari biaya tetap dan biaya variabel atau *total cost = Fixed cost + variabel cost* ($TC = FC + VC$).

3) Berdasarkan Lama Penggunaan

Pengelompokan biaya berdasar lama penggunaannya dijelaskan sebagai berikut (Setiaji, 2008).

a) Biaya Investasi (*Invesment Cost*)

Biaya investasi merupakan biaya yang berguna dan berlangsung untuk jangka waktu yang cukup lama. Batasan waktu biaya investasi pada umumnya ditetapkan lebih dari satu tahun. Batas tersebut ditetapkan atas dasar kebiasaan anggaran yang *diplanning* dan direalisasikan dalam satu tahun. *Invesment Cost* biasanya berhubungan dengan pembangunan atau pengembangan infrastruktur fisik dan kapasitas produksi. Contoh yang termasuk dalam biaya

investasi antara lain biaya pembangunan gedung, biaya pembelian mobil, biaya pembelian peralatan besar dan sebagainya.

b) Biaya Operasional (*Operasional Cost*)

Merupakan biaya habis pakai dalam kurun waktu relative singkat (kurang dari satu tahun) yang diperlukan dalam melaksanakan kegiatan – kegiatan dalam proses produksi. Misalnya: biaya obat, biaya, gaji pegawai, air, listrik dan sebagainya. Konsep umum yang digunakan bersamaan dengan biaya operasional ialah biaya pemeliharaan, yaitu biaya yang dikeluarkan untuk mempertahankan nilai suatu barang investasi agar terus berfungsi. Seperti biaya pemeliharaan gedung dan kendaraan. Antara biaya operasional dan pemeliharaan dalam prakteknya sering disatukan menjadi biaya operasional dan pemeliharaan. Hal tersebut dikarenakan sama-sama memiliki sifat habis pakai dan dikeluarkan secara berulang – ulang. Karenanya biaya operasional dan pemeliharaan disebut pula sebagai biaya berulang (*recurrent cost*).

3. Biaya Satuan (*Unit Cost*)

a. Pengertian *Unit Cost*

Unit cost termasuk biaya yang dihitung untuk setiap satu satuan produk pelayanan. *Unit cost* diperoleh dari tarif total (TC) dibagi jumlah produk (Q) atau TC/Q , dimana besaran produk (cakupan pelayanan) harus ditentukan terlebih dahulu. Satuan biayanya selalu disamakan dengan biaya rata – rata (*average cost*). Contohnya, satuan produk dihitung dalam satuan rawat jalan, satuan rawat inap lebih diperinci lagi menjadi satuan biaya rawat inap kelas I, satuan rawat inap kelas II dan lain sebagainya. Penetapan untuk besaran satuan produk sendiri dilakukan sesuai dengan kebutuhan. Dimana semakin kecil besaran satuan produk/ pelayanan maka penghitungan *unit cost* akan semakin sulit. Dengan melihat rumus biaya satuan terlihat jelas bahwa tinggi rendahnya biaya satuan dipengaruhi oleh besarnya biaya total dan besarnya produk / pelayanan.

Penghitungan biaya satuan yang didasarkan atas pengeluaran nyata terhadap produk/ pelayanan disebut biaya satuan actual (*actual unit cost*). Penggunaan rumus tersebut dipengaruhi oleh tingkat utilisasi rumah sakit. Semakin tinggi tingkat utilisasi maka makin kecil biaya satuan. Sebaliknya

semakin rendah akan semakin besar biaya satuan suatu pelayanan. (Ascobat Gani dan Hendrik M. Taurany, 1989).

Selain itu biaya satuan disebut juga biaya normative (*normative unit cost*) adalah besarnya biaya yang diperlukan guna mewujudkan suatu jenis pelayanan kesehatan sesuai dengan standar baku. Terdapat kerumitan dalam melakukan perhitungan biaya satuan normative. Hal tersebut dikarenakan tidak adanya standar tariff yang baku, disamping sifat pelayanannya yang diberikan kepada pasien juga berdasarkan kasus yang dialami setiap pasien.

b. Metode Analisis Biaya

Metode teknik analisis biaya menurut Gani (1996) yaitu:

1) *Simple Distribution*

Simple Distribution merupakan teknik sederhana yang dilakukan dengan distribusi biaya atau tarif yang dikeluarkan di pusat biaya produksi, dimana tujuannya adalah unit – unit produksi yang relevan memperoleh dukungan dari unit penunjang tersebut. Distribusi dilaksanakan satu persatu dari pusat biaya penunjang. Selain sederhana, keunggulan cara ini yaitu mudah dilakukan. Sedangkan kelemahannya yaitu anggapan bahwa dukungan fungsional hanya terjadi antara

unit penunjang dengan unit produksi. Padahal dalam praktek di ketahui bahwa antara sesama unit penunjang bisa juga terjadi transfer jasa, misalnya direksi yang mengawasi unit dapur, unit dapur yang member makan kepada direksi dan staf TU dan sebagainya.

2) *Step Down Method*

Metode *step down* dilakukan melalui penyaluran biaya unit penunjang kepada unit penunjang dan unit produksi lain. Dengan cara menyalurkan biaya dari unit penunjang yang biayanya paling besar kemudian distribusikan ke unit lain (penunjang dan produksi yang relevan) secara berturut – turut. Dilanjutkan dengan distribusi biaya terbesar nomor dua dari unit lain. Proses tersebut dilakukan terus menerus sampai semua biaya habis didistribusikan ke unit produksi. Biaya pendistribusian pada metode ini mengandung dua elemen biaya yaitu asli unit penunjang bersangkutan ditambah yang diterima dari unit penunjang lain. Keuntungan dari metode ini sudah dilakukannya pengiriman dari unit penunjang ke unit penunjang lain. Sedangkan kekurangannya yaitu hanya terjadi satu arah, seakan – akan fungsi tunjang menunjang hanya terjadi sepihak. Padahal kenyataannya bisa saja hubungan

tersebut timbal balik. Misalnya, bagian umum melakukan pemeliharaan alat dapur dan bagian dapur mensupply makanan kepada staf bagian umum.

3) *Double Distribution Method*

Tahap pertama yang dilakukan ialah mendistribusikan pengeluaran *biaya* di unit penunjang ke unit penunjang dan unit produksi lain. Hasil yang didapatkan meskipun sebagian biaya unit penunjang telah didistribusikan, akan tetapi sebagiannya masih berada di unit penunjang. Maksudnya, ada biaya di bagian penunjang yang tertinggal, yaitu biaya yang diterimanya dari unit penunjang lainnya. Sehingga pada tahap selanjutnya biaya yang tertinggal tersebut didistribusikan kembali ke unit produksi, dengan demikian tidak terdapat lagi biaya sisa pada bagian penunjang. Mengingat proses distribusi berjalan dua kali maka metode tersebut diberi nama metode distribusi ganda.

4) *Multiple Distribution Method*

Ialah metode pengiriman biaya yang dilaksanakan secara lengkap, antar sesama bagian penunjang, dari unit penunjang ke unit produksi, dan antara sesama bagian produksi. Namun distribusi antar unit tersebut hanya dilakukan jika terdapat

hubungan fungsional antara keduanya. Jadi dapat dikatakan bahwa metode ini pada dasarnya merupakan double distribution plus alokasi antara sesama unit produksi.

Contoh, terdapat distribusi *biaya* antara unit *neonatology* dengan kebidanan, sehingga tenaga kesehatan spesialis anak harus membantu bidan manakala menghadapi kelahiran ibu dengan *vitium cordis*. Selain itu, juga akan ada alokasi dari bagian jantung ke kebidanan untuk membantu prose persalinan. Hal semacam itu diperlukan seorang yang ahli jantung di bagian kebidanan. Dalam metode ini akan diperlukan catatan hubungan kerja antara unit produksi yang tergolong banyak sehingga cenderung sulit dilakukan. Selain itu pada prakteknya teknik ini sangat jarang dilakukan.

5) Metode *Activity Based Cost System (ABC System)*

Metode terbaik dari berbagai *method* analisis biaya yang ada dengan prasyarat tidak memungkinkan untuk dilakukan pada institusi kesehatan dikarenakan belum adanya sistem akuntansi keuangan yang baik dan terkomputerisasi ialah pengerian dari metode *ABC System*.

Menurut Johnson (1991), *Activity Based Cost* merupakan jalan keluar untuk menentukan harga pokok produk maupun

jasa. ABC merupakan system informasi tentang pekerjaan dan aktifitas sumber daya dengan mengkonsumsi dan memberikan value bagi konsumen. Cooper dan Robert S Kaplan menyatakan terdapat dua anggapan penting yang mendasarinya yaitu: aktivitas penyebab timbulnya biaya dan produk (pelanggan) menyebabkan timbulnya permintaan atas aktivitas.

6) *Real Cost Method*

Metode ini menggunakan dugaan yang sedikit mungkin karena mengacu konsep ABC dengan berbagai perubahan terhadap adanya masalah sistem. Beberapa penghasilan dalam metode tersebut ialah masukan, analisis sistem akuntansi biaya dan tarif dengan hasil akhir berupa saran pengembangan. Hal tersebut melatarbelakangi hasil analisis metode *real cost* berupa penetapan harga produk atau jasa, pengendalian biaya, pengambilan keputusan khusus dan pengidentifikasian sistem akuntansi biaya. *Real cost method* memiliki manfaat bagi organisasi dalam menyusun anggaran komprehensif, dimana kerangka konsep analisis menggunakan penggolongan biaya langsung dan tidak langsung.

Hal tersebut dilakukan karena pembagian *cost* yang paling tepat digunakan adalah menurut sesuatu yang dibiayai. Dengan menggunakan pembagian ke dalam golongannya maka dapat membantu pengelompokan ke dalam beberapa unit atau bahkan instalasi. Berikut langkah dalam analisis biaya dengan menggunakan metode *real cost*:

- a) Pengenalan semua biaya serta tariff rumah sakit yang timbul akibat kegiatan instalasi.
- b) Analisis pengaruh biaya instalasi sesuai kegiatan di instalasi.
- c) Regognisi dan semua biaya langsung yang terjadi.
- d) Identifikasi biaya tidak langsung dan alokasi biaya tidak langsung untuk instalasi.
- e) Hitung *unit cost* per pelayanan dengan cara mengalokasikan total biaya (biaya langsung dan tidak langsung) ke setiap jasa pelayanan.
- f) Dasar alokasi dibuat secara logis berdasarkan informasi maksimal yang diperoleh.

4. *Activity Based Costing*

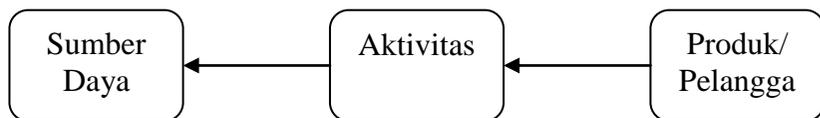
a. *Pengertian Activity Based Costing*

Ialah rancangan yang digunakan untuk menentukan tarif produk yang melimpahkan biaya kepada produk atau jasa berdasarkan konsumsi sumber daya karena disebabkan adanya aktifitas. Pemikiran dasar dalam pendekatan ini ialah penentuan biaya dimana produk atau jasa perusahaan dilakukan oleh aktivitas membutuhkan penggunaan sumber daya yang menyebabkan timbulnya biaya. SDM dibebankan pada aktivitas, kemudian dibebankan ke obyek biaya berdasarkan penggunaannya. ABC disini lebih memperkenalkan adanya hubungan sebab akibat antara *cost driver* dengan aktivitas (Blocher, 2000).

ABC menurut J.Morse, James. R, Davis dan AI. L Hargraves merupakan *pendistribusian* kembali tarif ke suatu obyek dengan dasar aktivitas yang menyebabkan biaya *ABC system* berdasarkan premis dasar atau pemikiran bahwa aktivitas menyebabkan biaya dan biaya aktivitas harus dialokasikan ke obyek biaya dengan dasar aktivitas tersebut dikonsumsi. *ABC system* mampu menghasilkan produk dengan melacak biaya produk melalui dasar aktifitas yang digunakan. Ray H. Garrison :

menjelaskan bahwa *Activity based costing* berlaku sebagai pemicu biaya melalui perincian yang menciptakan suatu kelompok biaya untuk setiap kejadian maupun transaksi (aktivitas) dalam suatu organisasi atau perusahaan. Biaya *overhead* selanjutnya didistribusikan dari kejadian atau transaksi ke produk dan jasa dengan dasar jumlah tersebut.

Penggambaran konsep dasar ABC secara sederhana dapat dilihat pada gambar di bawah ini:



Gambar 2.1. Konsep Dasar ABC (Sulistyaningsih Dan Zulkifli, 2006)

b. Dasar Sistem *Activity Based Costing*

Dari kerangka kerja ABC, terdapat 3 tahap dasar untuk implementasi system ABC, yaitu:

- 1) Mendefinisikan kegiatan yang mendukung output
- 2) Mendefinisikan hubungan antara kegiatan dan output
- 3) Mengembangkan biaya aktivitas

Fokus dari akumulasi biaya manajemen adalah tiga tahap dasar yang digunakan untuk implementasi system tanpa

memandang pelayanan program atau pusat petanggung jawaban (Baker, 1998).

c. Klasifikasi Aktifitas

Klasifikasi aktivitas menurut Shim (2001) secara umum dapat dikelompokkan ke dalam empat golongan, yaitu:

1) *Result-producing activities*

Result-producing activities merupakan kegiatan yang secara langsung berkaitan dengan penyediaan produk / jasa bagi *customer* luar. Kegiatan ini mewujudkan keuntungan bagi perusahaan. Contoh *Result-producing activities* yaitu kegiatan pemasaran, penjualan dan kegiatan produksi pada perusahaan manufaktur, kegiatan pemberian kredit pada perbankkan dan aktivitas layanan medik pada institusi pelayanan kesehatan. *Result-producing activities* dalam proses pengelolaan data biaya menerima beban biaya dari *Result-contributing activities*, *Support activities*, *Hygiene and housekeeping activities*. Total biaya *resultproducing activities* dibebankan kepada *cost object*.

2) *Result-contributing activities*

Merupakan aktivitas yang memberikan dukungan secara langsung kepada *result-producing activities* dalam

penyediaan produk / jasa bagi *customer*. Contoh aktivitas ini meliputi teknik, bengkel, penyediaan energy pada perusahaan manufaktur, aktivitis departemen hukum pada perbankan dan laboratorium, rekam medis pada institusi pelayanan kesehatan. Proses pengolahan data biaya pada *result-contributing activities* ialah menerima beban biaya dari *support* dan *hygiene and housekeeping activities*. Dimana total biaya *result-contributing* dibebankan kepada aktivitas *result-producing*.

3) *Support activities*

Adalah aktivitas pusat jasa penyedia layanan bagi *result – producing* dan *result-contributing activities*. Contohnya ialah: aktivitas keuangan dan akuntansi yang ada di perusahaan manufaktur, selain itu juga terdapat aktivitas pengelolaan sumber daya manusia di perbankan/ akuntansi dan keuangan pada institusi pelayanan kesehatan. Aktivitas ini dalam pengelolaan data biayanya menerima beban biaya dari *hygiene and housekeeping activities*. Sehingga total biaya yang ada pada *support activities* dibebankan untuk *result-producing* dan *result-contributing activities*.

4) *Hygiene and housekeeping activities*

Ialah kegiatan yang menyediakan layanan kebersihan dan kerumah tanggaan bagi *result-producing activities*, *result-contributing activities* dan *support activities*. Seperti aktivitas kebersihan lingkungan dan kafeteria. Total biaya yang dihasilkan dalam proses pengolahan data biaya dibebankan kepada penyedia layanan.

d. Langkah-langkah yang digunakan dalam perhitungan ABC

Dalam menerapkan penetapan biaya berbasis aktivitas ke setting rumah sakit, tugas pertama adalah mengidentifikasi semua aktivitas yang dibutuhkan dalam melakukan tes. Kegiatan ini digunakan untuk tujuan ilustrasi dan dapat digambarkan sebagai berikut: Laboratorium rumah sakit ini bertanggung jawab untuk melakukan empat jenis tes yang berbeda. Setiap tes memerlukan penyiapan alat dan peralatan khusus, yang dipelihara. Oleh departemen perawatan rumah sakit. Begitu alat dan peralatan dipasang, teknisi laboratorium menggunakan bahan dan perlengkapan yang dikirimkan oleh departemen pemrosesan dan distribusi persediaan untuk melakukan pengujian. Saat tes dilakukan, panitera harus melengkapi dokumen yang

dipersyaratkan dan mendistribusikan hasil tes ke pihak yang sesuai (Baker, 1998).

Menurut Simamora (2002) standar dan prosedur yang perlu dilakukan dalam penerapan sistem *activity based costing* yaitu:

1) Prosedur tahap pertama

Penentuan harga pokok berdasarkan aktivitas dengan langkah : penggolongan berbagai aktivitas, menghubungkan biaya dengan aktivitas, penentuan kelompok-kelompok biaya (*cost pool*) yang homogen, dan penentuan tarif kelompok (*pool rate*).

2) Prosedur tahap kedua

Tarif atau biaya dari setiap *overhead* dapat ditelusuri ke hasil produksi dengan menggunakan *pool rates* yang dihitung pada tahap pertama dan dengan mengukur jumlah sumber-sumber yang digunakan oleh setiap hasil produksi. Pengukuran ini dilakukan berdasarkan jumlah *activity driver* yang digunakan oleh setiap hasil produksi. Dengan rumus sebagai berikut :

Overhead yang dibebankan = Tarif kelompok x Unit unit cost yang digunakan

- 3) *Activity Costing* Tahapan yang digunakan adalah :
- a) Menentukan *Cost Object* Dapat menggunakan system CBgs yang sudah terdapat prosedur pelayanan atau *clinical pathway*. Aktivitas yang terjadi harus tersusun dalam *activity centers*.
 - b) Menghubungkan biaya ke aktivitas dengan menggunakan *cost driver*. 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 aktivitas harus terinci dalam *activity centers*

c) Perhitungan Biaya

- (1) Menetapkan *activity centers* pada satuan yang terpaut
- (2) Melimpahkan biaya langsung (*direct effect*)
- (3) Menetapkan besarnya konsumsi biaya *overhead* pada masing-masing aktivitas dengan menggunakan proporsi waktu
- (4) Menentukan aktivitas-aktivitas pada *clinical pathways*
- (5) Membebankan biaya *overhead* kedalam masing-masing aktivitas dalam *clinical pathway*
- (6) Mengelompokkan biaya *overhead* masing-masing aktivitas ke dalam *activity center*
- (7) Menjumlahkan biaya sesuai prosedur yang terdapat dalam *clinical pathway* ke masing-masing *activity center*.
- (8) Membandingkan biaya CBG menggunakan perhitungan ABC dengan biaya INA CBGs yang ditetapkan oleh pemerintah.

e. *Activity Based Costing* Pada Rumah Sakit

Menurut Baker (1998), *Activity-Based Costing* (ABC) memiliki dua elemen mayor, yaitu: *cost measures* dan *performance measures*. ABC adalah metodologi yang mengukur biaya dan kinerja dari aktivitas, sumber daya, dan *cost objects*. Sumber daya yang diberikan untuk aktivitas, dimana aktivitas diberikan untuk *cost object* berdasarkan penggunaannya. ABC mengakui hubungan *cost driver* terhadap aktivitas. Konsep dasar ABC adalah aktivitas mengkonsumsi sumberdaya untuk memproduksi *output*.

Konsep dasar ABC adalah aktivitas akan mengkonsumsi sumber daya untuk memproduksi *output*. ABC memiliki dua komponen utama yaitu *cost measures* dan *performnce measures*. ABC adalah metodologi yang mengukur biaya dan kinerja dari aktivitas, sumber daya dan *cost objects*. Sumber daya yang diberikan untuk aktivitas, dimana aktivitas diberikan untuk *cost objects* berdasarkan penggunaannya. ABC mengakui hubungan *cost driver* terhadap aktivitas (Baker, 1988).

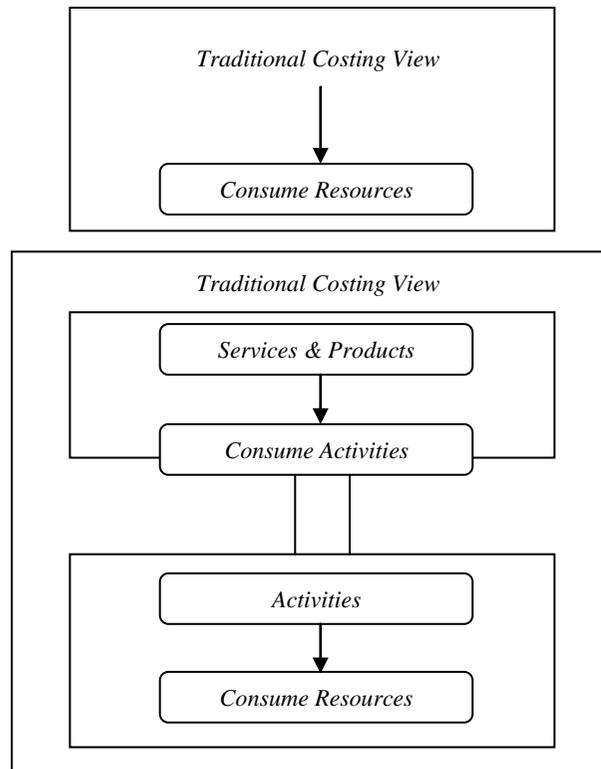
Adanya analisis *Activity-Based Costing* (ABC) disebabkan adanya kompetisi yang menggerakkan kreativitas dan ketetapan dalam hal pembiayaan. *Activity-Based Costing* (ABC) dapat

menunjukkan pemakaian sumber daya dan berfungsi menggabungkan biaya untuk kinerja dan penilaian outcome. Pengambilan keputusan dalam manajemen rumah sakit dapat menggunakan informasi ABC untuk membuat ketepatan biaya tanpa disertai dampak negatif dari kualitas pelayanan.

Dua keadaan tertentu yang mendorong munculnya pelayanan kesehatan yang membutuhkan konsumsi sumberdaya dan informasi biaya pelayanan, yaitu :

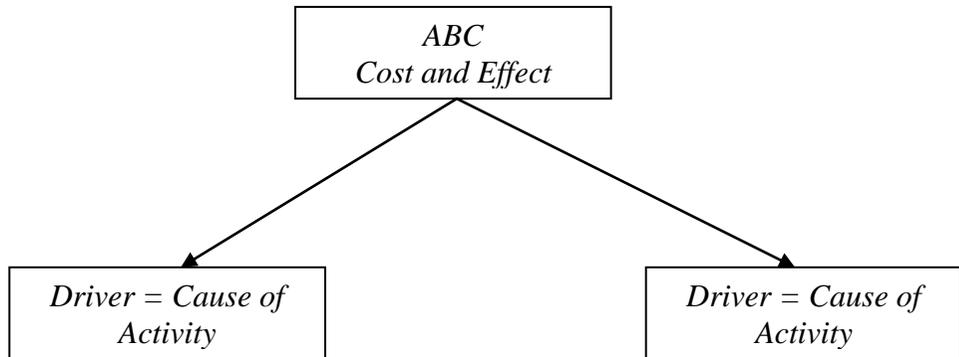
- 1) Keragaman pelayanan
- 2) Transisi dalam campuran pembayaran

Saat ini sistem pelayanan kesehatan mencakup keanekaragaman pelayanan. Kompleksitas sistem pelayanan yang bervariasi dapat dengan mudah dikelola dengan ABC. Pandangan tradisional tentang akuntansi biaya adalah jasa atau produk mengkonsumsi sumberdaya. Pandangan ABC tentang akuntansi biaya adalah jasa atau produk mengkonsumsi aktivitas, lalu aktivitas mengkonsumsi sumberdaya.



Gambar 2.2. *Two views of costing: Traditional vs ABC*
 Sumber: Baker, 1998

Landasan paling penting untuk menghitung biaya berdasarkan *ABC system* adalah dengan mengidentifikasi pemicu biaya atau *cost driver* untuk setiap aktivitas. Pemahaman yang tidak tepat atas pemicu biaya dapat menimbulkan kesalahan dalam pengklasifikasian biaya, sehingga mengakibatkan dampak bagi manajemen dalam mengambil keputusan.

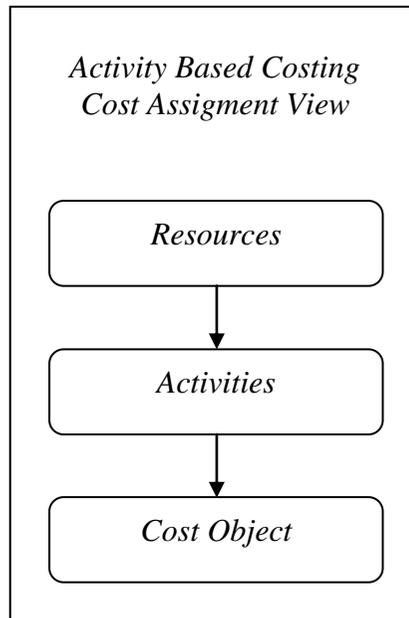


Gambar 2.3. *Cause and Effect in Activity Based Costing*

ABC bukan alternatif sistem pembiayaan yang menggantikan biaya pekerjaan atau proses pembiayaan, atau kombinasi yang berbeda-beda. ABC adalah pendekatan untuk mengembangkan jumlah biaya yang digunakan pada pembiayaan pekerjaan atau proses pembiayaan atau sistem pembiayaan kombinasi yang berbeda-beda. Ciri khas ABC adalah 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 :

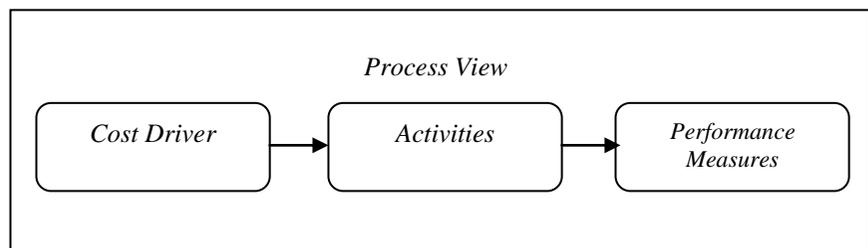
- 1) Cost assignment
- 2) Proses



Gambar 2.4. *Activity Based Costing: Cost Assignment View.*
Sumber: Baker, 1998.

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

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* adalah tiap faktor yang menyebabkan perubahan di dalam biaya dari suatu aktivitas.



Gambar 2.5. *Activity Based Costing: The Process View.*

Sumber: Baker, 1998.

ABC system adalah merupakan sebuah kebutuhan dalam pelayanan kesehatan dikarenakan kompetisi dalam pelayanan kesehatan, dimana produktivitas dan efisiensi menjadi suatu keharusan. Penekanan pengelolaan pelayanan menghasilkan pembiayaan sesuai dengan permintaan, khususnya sesuai dengan biaya untuk aktivitas dan hasil (outcomes).

Konsep dasar dari ABC *system* adalah aktivitas mengkonsumsi sumber daya untuk menghasilkan suatu output. Pembiayaan sebaiknya dipisahkan dan disesuaikan dengan aktivitas yang mengkonsumsi sumber daya. Secara khusus pembiayaan yang dibutuhkan untuk menghasilkan produk

individual dari suatu layanan atau dibedakan berdasarkan produk yang berbeda, layanan yang berbeda untuk pasien yang berbeda.

ABC system dapat memberikan informasi untuk memaksimalkan sumber daya dan menghubungkan cost dan *performance* serta pengukuran outcome. Pengambil kebijakan dapat menggunakan informasi ABC system untuk meningkatkan efisiensi tanpa menimbulkan dampak negatif pada kualitas layanan dan dapat pula meningkatkan kualitas layanan berkelanjutan.

5. *Clinical Pathway*

a. Pengertian *Clinical Pathway*

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). Menurut Depkes RI (2006), *clinical pathway* adalah suatu rencana multidisiplin dan merupakan praktek kolaborasi dengan pendekatan tim yang berfokus kepada pasien,

serta mencatat kegiatan hari per hari secara sistematis dengan memasukkan standar *outcome*.

Menurut Queensland Government (2012), *Clinical Pathway* adalah *rencana* penatalaksanaan *pasien* yang bersifat multidisiplin, yang berisi detail langkah-langkah penanganan seorang pasien mulai masuk rumah sakit sampai dengan keluar rumah sakit. Menurut Budiarto,W dan Sugiharto,M (2013), *Clinical Pathway* merupakan langkah-langkah protokol terapi dan standar pelayanan pasien, dan merupakan pengingat (*reminder*) dan perangkat evaluasi untuk kemajuan pasien. Menurut Devrita, A (2011) Tujuan *clinical pathway* antara lain mengurangi variasi dalam pelayanan, cost lebih mudah diprediksi, pelayanan lebih terstandarisasi, meningkatkan kualitas pelayanan (*quality of care*), meningkatkan prosedur *costing*, meningkatkan kualitas dari informasi yang telah dikumpulkan dan sebagai (*counter-check*) terutama pada kasus (*high cost, high volume*). Keuntungan membuat *clinical pathway* dapat mendukung pengenalan *evidence based medicine*, meningkatkan komunikasi antar disiplin ilmu *teamwork*, menyediakan standar yang jelas dan baik untuk kegiatan pelayanan, membantu mengurangi variasi dalam perawatan pasien (melalui standar), meningkatkan proses

manajemen sumber daya. Menurut *Europead Pathway Association* (2005), *clinical/care pathway* adalah suatu *metodologi* untuk suatu pembuatan keputusan yang saling menguntungkan dan pengorganisasian pelayanan untuk suatu kelompok pasien dalam jangka waktu tertentu.

Clinical pathway dapat mengembangkan dan mengimplementasikan pedoman klinik yang ada kedalam protokol lokal (yang dapat dilakukan). *Clinical pathway* menyediakan cara untuk mengidentifikasi alasan mengapa terjadi sebuah variasi (pelayanan tidak sesuai dengan standar yang telah ditentukan) yang tidak dapat diidentifikasi melalui audit klinik. Hal tersebut dimungkinkan karena *clinical pathway* merupakan alat dokumentasi primer yang menjadi bagian dari keseluruhan proses dokumentasi pelayanan dari penerimaan hingga pemulangan pasien. *Clinical pathway* menyediakan standar pelayanan minimal dan memastikan bahwa pelayanan dilaksanakan tepat waktu (Djasri, 2006).

b. Peran dan Manfaat *Clinical Pathways*

Clinical pathway berperan meningkatkan *risk adjusted patient outcome*, *mempromosikan* keselamatan pasien, meningkatkan kepuasan pasien, dan mengoptimalkan kualitas

pelayanan (Vanhaect et al, 2007). Secara khusus *clinical pathway* berperan untuk (Pearson et al., 1995):

- 1) Memilih pelayanan kesehatan terbaik
- 2) Menetapkan lamanya perawatan, prosedur pemeriksaan klinik dan jenis penataksanaannya
- 3) Menilai hubungan antara proses pelayanan dan koordinasi sehingga memberikan pelayanan yang cepat
- 4) Memberikan pedoman kepada seluruh staf untuk memahami variasi proses pelayanan
- 5) Menyediakan kerangka kerja untuk mengumpulkan data sehingga dapat dipelajari seberapa sering dan mengapa pasien tidak mendapatkan pelayanan yang sesuai standar
- 6) Menurunkan beban dokumentasi dokter dan pasien
- 7) Meningkatkan kepuasan pasien dengan memberikan edukasi rencana perawatan pasien

Manfaat yang didapatkan dengan adanya *clinical pathway* antara lain (Wright & Hill, 2003) adalah :

- 1) Dapat menggabungkan pedoman klinis ke dalam suatu dokumen resmi
- 2) Menggarisbawahi standar yang tegas dalam pathway pelayanan pasien sehingga dapat diperiksa secara mudah

- 3) Bersifat multidisiplin sehingga dapat meningkatkan komunikasi dan dapat menghilangkan duplikasi dokumen yang tersimpan
 - 4) Mengurangi variasi dalam pelayanan klinis
 - 5) Meningkatkan dokumentasi dalam riwayat kesehatan
- c. Kerugian tidak dilakukan *Clinical Pathways*

Clinical pathway yang tidak diterapkan dapat mengganggu pelayanan. Diera JKN klaim pasien didasarkan pada *casemix* yang membutuhkan pedoman pasti dalam pelayanannya, bukan semata-mata untuk menurunkan biaya, namun untuk menciptakan kepuasan pasien dalam mencegah terjadinya komplikasi (Panella et al, 2003).

6. *INA CBG's*

Dalam rangka pelaksanaan Jaminan Kesehatan dalam Sistem Jaminan Sosial Nasional telah ditetapkan tarif pelayanan kesehatan pada fasilitas kesehatan tingkat pertama dan fasilitas kesehatan tingkat lanjutan. Tarif pelayanan kesehatan pada fasilitas kesehatan lanjutan dilakukan dengan pola pembayaran *Indonesian Case Base Groups* (INA-CBG's). Tarif INA-CBGs yang digunakan dalam program Jaminan Kesehatan Nasional (JKN) per 1 Januari 2014 diberlakukan pengelompokan Tarif 7 kluster rumah sakit, yaitu :

- a. Tarif Rumah Sakit Kelas A
- b. Tarif Rumah Sakit Kelas B
- c. Tarif Rumah Sakit Kelas B Pendidikan
- d. Tarif Rumah Sakit Kelas C
- e. Tarif Rumah Sakit Kelas D
- f. Tarif Rumah Sakit Khusus Rujukan Nasional
- g. Tarif Rumah Sakit Umum Rujukan Nasional

Pengelompokan tarif berdasarkan penyesuaian setelah melihat besaran Hospital Base Rate (HBR) sakit yang didapatkan dari perhitungan total biaya pengeluaran rumah sakit. Apabila dalam satu kelompok terdapat lebih dari satu rumah sakit, maka digunakan Mean Base Rate.

Penghitungan tarif INA CBGs berbasis pada data *costing* dan data koding rumah sakit. Data *costing* didapatkan dari rumah sakit terpilih (rumah sakit sampel) representasi dari kelas rumah sakit, jenis rumah sakit maupun kepemilikan rumah sakit (rumah sakit swasta dan pemerintah), meliputi seluruh data biaya yang dikeluarkan oleh rumah sakit, tidak termasuk obat yang sumber pembiayaannya dari program pemerintah (HIV, TB, dan lainnya). Data koding diperoleh dari data koding rumah sakit PPK Jamkesmas. Untuk penyusunan

tarif JKN digunakan data *costing* 137 rumah sakit pemerintah dan swasta serta 6 juta data koding (kasus).

Peraturan Presiden Nomor 12 Tahun 2013 tentang Jaminan Kesehatan sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Presiden Nomor 111 Tahun 2013, mengamanatkan tarif ditinjau sekurang-kurangnya setiap 2 (dua) tahun. Upaya peninjauan tarif dimaksudkan untuk mendorong agar tarif makin merefleksikan *actual cost* dari pelayanan yang telah diberikan rumah sakit. Selain itu untuk meningkatkan keberlangsungan sistem pentarifan yang berlaku, mampu mendukung kebutuhan medis yang diperlukan dan dapat memberikan reward terhadap rumah sakit yang memberikan pelayanan dengan *outcome* yang baik. Untuk itu keterlibatan rumah sakit dalam pengumpulan data koding dan data *costing* yang lengkap dan akurat sangat diperlukan dalam proses updating tariff.

7. Cedera Kepala Ringan

a. Pengertian Cedera Kepala

Menurut *Brain Injury Association of America* (2013), cedera kepala adalah suatu kerusakan pada kepala, bukan bersifat kongenital ataupun degenerative, tetapi disebabkan oleh serangan atau benturan fisik dari luar, yang dapat mengurangi atau

mengubah kesadaran yang mana menimbulkan kerusakan kemampuan kognitif dan fungsi fisik.

Cedera kepala adalah suatu trauma mekanik pada kepala baik secara langsung atau tidak langsung yang menyebabkan gangguan fungsi neurologis yaitu gangguan fisik, kognitif, fungsi psikososial, baik temporer maupun permanen (PERDOSSI, 2007). Cedera otak traumatis dapat diklasifikasikan sebagai ringan jika kehilangan kesadaran dan atau kebingungan dan disorientasi lebih pendek dari 30 menit. Sementara MRI dan CAT scan seringkali normal, individu memiliki masalah kognitif seperti sakit kepala, berpikir kesulitan, masalah memori, defisit perhatian, perubahan suasana hati dan frustrasi.

Cedera kepala atau trauma kepala adalah cedera yang terjadi pada tulang tengkorak, otak atau keduanya disertai atau tanpa disertai adanya kerusakan struktur otak. Cedera kepala dapat bersifat primer atau sekunder. Cedera primer adalah cedera yang menimbulkan kerusakan langsung setelah cedera terjadi misalnya fraktur tengkorak, laserasio, kontusio. Sedangkan cedera kepala sekunder merupakan efek lanjut dari cedera primer seperti perdarahan intrakranial, edema serebral, peningkatan intrakranial, hipoksia, dan infeksi (Hickey, 2003).

b. Mekanisme cedera kepala

Organ otak dilindungi oleh rambut kepala, kulit kepala, tulang tengkorak, dan meningen atau lapisan otak, sehingga secara fisiologis efektif terlindungi dari trauma atau cedera. Cedera kepala terjadi karena adanya benturan atau daya yang mengenai kepala secara tiba-tiba (Black & Hawks, 2009). Cedera kepala dapat terjadi melalui 2 mekanisme, yaitu ketika kepala secara langsung kontak dengan benda atau obyek dan mekanisme akselerasi-deselerasi. Akselerasi merupakan mekanisme cedera kepala yang terjadi ketika benda yang bergerak membentur kepala yang diam, sedangkan deselerasi terjadi ketika kepala bergerak membentur benda yang diam (Hickey, 2003). Ketika benturan terjadi, energi kinetik diabsorpsi oleh kulit kepala, tulang tengkorak, dan meningen, sedangkan sisa energi yang ada akan hilang pada bagian atas otak (Dollan, *et al.* 1996). Namun demikian jika energi atau daya yang dihasilkan lebih besar dari kekuatan proteksi maka akan menimbulkan kerusakan pada otak.

Berdasarkan patofisiologinya cedera kepala, dibagi menjadi cedera kepala primer dan cedera kepala sekunder. Cedera kepala primer merupakan cedera yang terjadi saat atau bersamaan dengan kejadian cedera. Cedera ini umumnya menimbulkan kerusakan

pada tengkorak, otak, pembuluh darah, dan struktur pendukungnya (Cunning & Houdek, 1998). Cedera kepala sekunder merupakan proses lanjutan dari cedera primer dan lebih merupakan fenomena metabolik. Pada cedera kepala sekunder pasien mengalami hipoksia, hipotensi, asidosis, dan penurunan suplay oksigen otak (LeJeune & Tamara, 2002). Lebih lanjut keadaan ini menimbulkan edema serebri dan peningkatan tekanan intrakranial yang ditandai adanya penurunan kesadaran, muntah proyektil, *papilla edema*, dan nyeri kepala. Masalah utama yang sering terjadi pada cedera kepala adalah adanya perdarahan, edema serebri, dan peningkatan tekanan intrakranial.

c. Penyebab cedera kepala

Menurut *Brain Injury Association of America* (2013), penyebab utama cedera kepala adalah karena terjatuh sebanyak 28%, kecelakaan lalu lintas sebanyak 20%, karena disebabkan kecelakaan secara umum sebanyak 19% dan kekerasan sebanyak 11% dan akibat ledakan di medan perang merupakan penyebab utama cedera kepala. Di Indonesia cedera kepala menempati peringkat pertama pada urutan cedera yang dialami oleh korban kecelakaan lalu lintas yaitu sebesar 33,2%. Menurut data dari (riset kesehatan dasar) Riskesdas 2007 ada sebanyak 18,9%

korban kecelakaan lalu lintas yang mengalami cedera kepala (Riyadina, 2009).

d. Klasifikasi cedera kepala berdasarkan berat ringannya cedera kepala

Menurut Perhimpunan Dokter Ahli Saraf Indonesia (Perdossi) (2006), cedera kepala berdasarkan berat ringannya dikelompokkan:

1) Cedera kepala minimal (*simple head injury*)

Kriteria cedera kepala ini adalah nilai GCS 15, tidak ada penurunan kesadaran, tidak ada amnesia post trauma dan tidak ada defisit neurologi.

2) Cedera kepala ringan (*mild head injury*)

Kategori cedera kepala ini adalah nilai GCS antara 13-15, dapat terjadi kehilangan kesadaran kurang dari 30 menit, tidak terdapat fraktur tengkorak, kontusio atau hematoma dan amnesia post trauma kurang dari 1 jam.

Cedera kepala ringan adalah keadaan pingsan yang berlangsung tidak lebih dari 10 menit akibat dari trauma kepala yang tidak disertai muntah, tampak pucat (Haryono, 2005). Cedera kepala ringan adalah gangguan fungsi normal jaringan otak. Klien mungkin mengeluh nyeri kepala vertigo karena

trauma (trauma tumpul atau traumatisuk). (Netina, 2006). Cedera kepala ringan adalah salah satu penyebab kematian dan kecacatan utamapada kelompok usia produktif, sebagian besar terjadi karena kecelakaan lalu lintas (Mansyoer, 2005).

Dari pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa cidera kepala ringan adalah gangguan fungsi otak normal karena trauma yang disertai dengan keadaan pingsan yang berlangsung tidak lebih dari 10 menit dan tidak disertai kerusakan jaringan otak akibat trauma kepala.

3) Cedera kepala sedang (*moderate head injury*)

Pada cedera kepala ini nilai GCS antara 9–12, atau GCS lebih dari 12 akan tetapi ada lesi operatif intrakranial atau abnormal CT Scan, hilang kesadaran antara 30 menit s.d 24 jam, dapat disertai fraktur tengkorak, dan amnesia post trauma 1 sampai 24 jam.

4) Cedera kepala berat (*severe head injury*)

Kategori cedera kepala ini adalah nilai GCS antara 3-8, hilang kesadaran lebih dari 24 jam, biasanya disertai kontusio, laserasi atau adanya hematoma, edema serebral dan amnesia post trauma lebih dari 7 hari.

B. Penelitian Terdahulu

Tabel 2.1. Penelitian Terdahulu

No	Penulis	Judul	Metode	Hasil	Perbedaan
1	Tusiana (2013)	Penghitungan Tarif Kamar Rawat Inap Dengan Metode <i>Activity Based Costing</i> Pada Rumah Sakit Karya Asih Charitas Palembang	Jenis penelitian pada penelitian ini adalah penelitian menggunakan metode survei dan studi kasus. menggunakan metode dokumentasi. Analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis data kualitatif	Terdapat perbedaan tarif yang berlaku saat ini dengan tarif yang di hitung dengan metode <i>Activity Based Costing</i> pendekatan <i>Double Distribution</i> , pada pendekatan <i>Double Distribution</i> semua biaya yang terjadi diperhitungkan, sehingga terdapat biaya yang benar-benar riil.	Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis biaya satuan pada pasien rawat inap cedera kepala ringan dengan metode <i>Activity Based Costing</i> di RSUD Panembahan Senopati Bantul Metode penelitian merupakan penelitian deskriptif dan teknik analisis data kuantitatif.
2	Sugiyarti (2013)	Analisis Biaya Satuan (<i>Unit Cost</i>) Dengan Metode <i>Activity Based Costing</i> (ABC) (Studi Kasus di Poli	Jenis penelitian ini adalah deskriptif dengan menggunakan pendekatan studi kasus. Teknik pengumpulan data menggunakan studi dokumentasi, observasi dan wawancara. Analisa data dilakukan sesuai dengan tahapan atau langkah	Dengan adanya hasil perhitungan <i>unit cost</i> dengan menggunakan metode <i>activity based costing</i> (ABC) di poli mata RSD Balung Kabupaten Jember, diperoleh jenis tindakan yang	Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis biaya satuan pada pasien rawat inap cedera kepala ringan dengan metode <i>Activity Based Costing</i> di RSUD Panembahan Senopati Bantul. Metode penelitian merupakan penelitian deskriptif dan teknik analisis data kuantitatif

No	Penulis	Judul	Metode	Hasil	Perbedaan
		Mata RSD Balung Kabupaten Jember)	perhitungan unit cost dengan <i>metode activity based costing</i> (ABC)	memiliki unit cost diatas tarif adalah funduscopy, fluorosence, angkat jahitan, anel test, dan resep kacamata.	
3	Suat Zengin (2013)	<i>Cost Analysis of a University Hospital's Adult Emergency Service</i>	Data diperoleh dari layanan akrual gaji pengelolaan dana, sistem otomasi rumah sakit, informasi rumah sakit pusat, layanan akuntansi persediaan, Badan Keamanan Sosial, dan layanan teknis rumah sakit, dan dianalisis melalui tradisional. Metode analisis biaya dengan menggunakan Program Microsoft Excel.	Pengeluaran total Layanan Darurat Dewasa termasuk gaji tenaga, adalah \$ 2.236.909.28. Total pendapatan adalah \$ 2.045.861.78, yang berarti bahwa ada kerugian sebesar \$ 191.047.49. Karena gaji personil dibayar dari anggaran pusat, keuntungan \$ 224.252.84 itu terungkap dalam analisis biaya yang gaji tersebut dikeluarkan. Personil gaji merupakan 46,15% dari total biaya, dan itu dihitung bahwa biaya rata-rata per pasien lembaga jaminan sosial yang dibayarkan ke rumah sakit adalah \$ 27,48. Biaya per pasien adalah \$ 30,05 jika	Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis biaya satuan pada pasien rawat inap cedera kepala ringan dengan metode <i>Activity Based Costing</i> di RSUD Panembahan Senopati Bantul. Metode penelitian merupakan penelitian deskriptif dan teknik analisis data kuantitatif

No	Penulis	Judul	Metode	Hasil	Perbedaan
				gaji personil layanan darurat dimasukkan dan \$ 24,47 jika gaji tersebut dikeluarkan.	
4	Zohreh Kazemi (2015)	<i>Activity based Costing: A Practical Model for Cost Price Calculation in Hospitals</i>	Penelitian ini merupakan penelitian analitik deskriptif, melalui observasi dan review dokumen keuangan, mengisi biaya dan bentuk statistik dari berbagai rumah sakit diekstraksi. Mempelajari harga biaya jasa mengenai teknik <i>Activity Based Costing</i> dengan memiliki informasi keuangan untuk tahun 2006. <i>Activity Based Costing</i> memperkirakan biaya, menggunakan kegiatan sebagai dasar untuk calculations.	Menurut hasil, rata-rata biaya rumah sakit termasuk biaya personil (59%), konsumsi masyarakat Aksesoris (3%), obat (10%), aksesoris khusus (8%), biaya energi (2%) dan biaya lainnya (18%). Biaya rumah sakit yang dominan ditentukan oleh biaya personil. Karena perbedaan tarif dan harga biaya pelayanan rumah sakit, sebagian besar rumah sakit adalah kerugian dan pemerintah dipaksa untuk mensubsidi mereka.	Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis biaya satuan pada pasien rawat inap cedera kepala ringan dengan metode <i>Activity Based Costing</i> di RSUD Panembahan Senopati Bantul. Metode penelitian merupakan penelitian deskriptif dan teknik analisis data kuantitatif

C. Landasan Teori

Prosedur-prosedur yang perlu dilakukan dalam penerapan *activity based costing system* menurut Simamora (2002), yaitu:

1. Prosedur tahap pertama

Pada tahap pertama penentuan harga pokok berdasarkan aktivitas meliputi empat langkah sebagai berikut :

- a. Penggolongan berbagai aktivitas pada pasien cedera kepala ringan, dengan melakukan:
 - 1) Observasi 24 jam
 - 2) Melakukan pemeriksaan fisik diantaranya keadaan umum, tanda-tanda vital dan keadaan fisik
 - 3) Memberikan terapi intravena bila ada indikasi.
 - 4) Profilaksis diberikan bila ada indikasi.
 - 5) Pemberian obat-obat untuk vaskulasisasi.
 - 6) Pemberian obat-obat analgetik.
 - 7) Pembedahan bila ada indikasi
- b. Menghubungkan biaya dengan aktivitas pasien cedera kepala ringan,
- c. Penentuan kelompok-kelompok biaya (*cost pool*) yang homogen,
- d. Penentuan tarif kelompok (*pool rate*).

2. Prosedur tahap kedua

Didalam tahap yang kedua, biaya-biaya dari setiap overhead pool ditelusuri kembali ke hasil produksi. Ini dilakukan dengan menggunakan pool rates yang dihitung dalam tahap pertama dan dengan mengukur jumlah sumber-sumber yang digunakan oleh setiap hasil produksi. Pengukuran ini hanyalah jumlah dari *activity driver* yang digunakan oleh setiap hasil produksi. Dapat dihitung sebagai berikut :

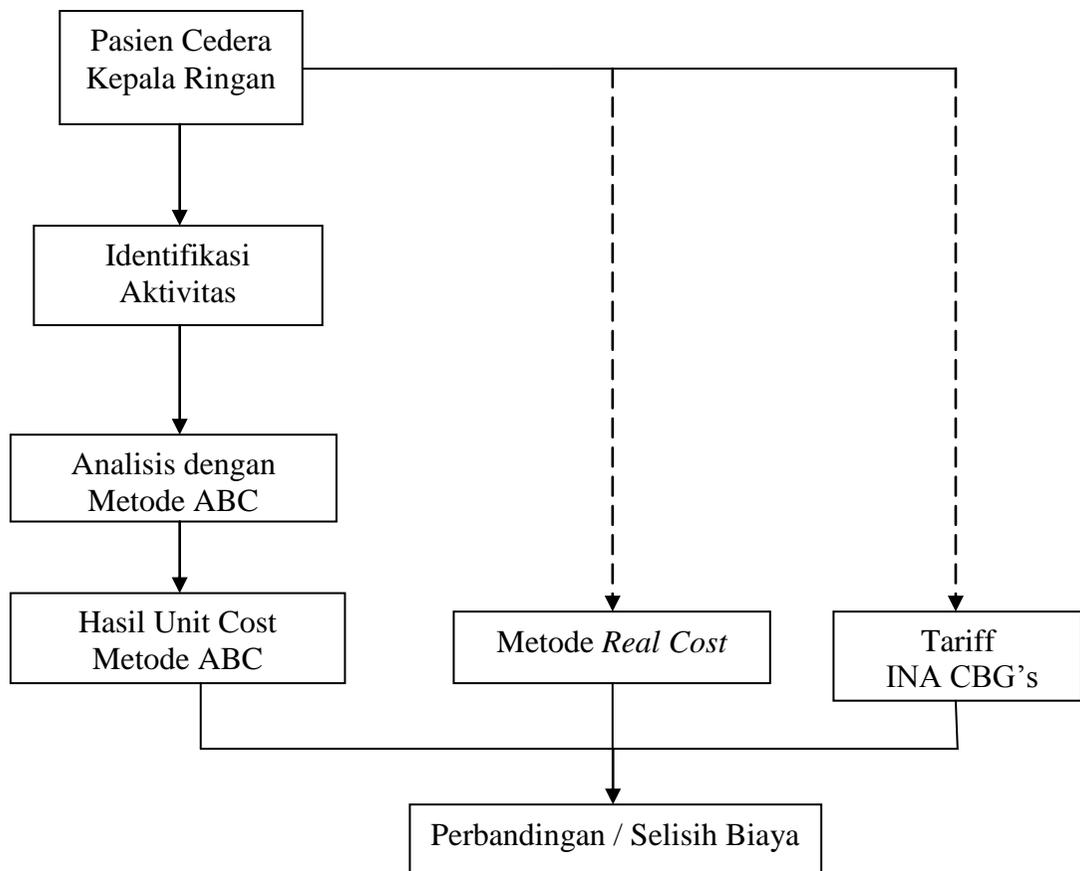
Overhead yang dibebankan = Tarif kelompok x Unit unit cost yang digunakan

3. Perhitungan Biaya

- a. Menentukan *activity centers* pada unit yang terkait
- b. Membebankan biaya langsung
- c. Menentukan besarnya konsumsi biaya *overhead* pada masing-masing aktivitas dengan menggunakan proporsi waktu
- d. Menentukan aktivitas-aktivitas yang terdapat pada *clinical pathways*
- e. Membebankan biaya *overhead* kedalam masing-masing aktivitas dalam *clinical pathway*
- f. Mengelompokkan biaya *overhead* masing-masing aktivitas kealam *activity center*

- g. Menjumlahkan biaya sesuai prosedur yang terdapat dalam *clinical pathway* ke masing-masing *activity center*.
- h. Membandingkan biaya CBG menggunakan perhitungan ABC dengan biaya INA CBGs yang ditetapkan oleh pemerintah.

D. Kerangka Konsep



Gambar 2.6. Kerangka Konsep Penelitian