

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. TELAAH PUSTAKA

1. BIAAYA

a. DEFINISI

Biaya adalah kas atau aset yang senilai dengan kas yang dikeluarkan untuk mendapat jasa atau barang dan diharapkan menjadi investasi yang akan mendatangkan manfaat saat ini dan atau di masa yang akan datang bagi sebuah organisasi (Hansen and Mowen, 2009)

Biaya di definisikan sebagai perolehan yang dikeluarkan, dinyatakan sebagai sebuah harga dalam rangka mendapatkan penghasilan (*revenue*) dan diposisikan sebagai pengurang dari penghasilan (Supriyono, 2000).

Biaya adalah sebuah hal penting dalam sebuah organisasi yang akan berperan dalam perencanaan, investasi, pengendalian, dan pembuatan sebuah

keputusan. Perekaman seluruh transaksi biaya disajikan dalam bentuk laporan biaya menggunakan akuntansi biaya (Mulyadi, 2007; Supriyono, 1997).

b. KLASIFIKASI

Biaya dapat diklasifikasikan dengan melihat berbagai macam aspek. Klasifikasi biaya dilakukan agar dapat mempermudah dalam melakukan analisis biaya. Aspek aspek yang digunakan dalam klasifikasi biaya antara lain klasifikasi berdasarkan pengaruh biaya terhadap skala produksi, berdasarkan lama penggunaan, dan berdasarkan fungsi / aktivitas, sumber langsung dan tak langsung (Setiaji, 2008).

1) Biaya berdasarkan Pengaruh terhadap skala produksi

a) Biaya tetap (*Fixed Cost*)

Biaya tetap (*fixed cost*) adalah biaya yang tidak memiliki hubungan secara *relative* terhadap jumlah produksi dari sebuah organisasi. Biaya tetap menjadi biaya yang akan tetap di keluarkan

oleh sebuah organisasi walaupun pelayanan/produksi diberikan kepada pelanggan maupun tidak. Biaya tetap dalam lingkup Rumah Sakit contohnya adalah biaya terhadap tanah lokasi Rumah Sakit, alat-alat medis, gedung atau bangsal. Ilustrasi dari biaya tetap adalah biaya yang dikeluarkan untuk sebuah *termometer* relative tetap untuk memeriksa 3 (tiga) pasien maupun 6 (enam) pasien. Hal ini memperlihatkan biaya *termometer* tetap tidak bergantung terhadap pelayanan yang diberikan kepada jumlah pasien.

Secara garis besar, biaya tetap (*fixed cost*) dapat dilihat sebagai biaya-biaya yang dikeluarkan oleh organisasi sebagai investasi, sehingga kadang biaya tetap sering dinyatakan sebagai biaya investasi.

b) Biaya Variabel (*Variabel cost*)

Biaya Variabel adalah biaya yang memiliki hubungan dengan jumlah produksi (*output*). Biaya

variabel akan berubah sesuai dengan perubahan jumlah produksi dari jasa atau barang yang diberikan kepada pelanggan. Biaya variabel dalam lingkup Rumah Sakit contohnya adalah biaya obat, alat tulis kantor, konsumsi, dan biaya pemeliharaan yang lainnya. Biaya obat dan konsumsi pasien termasuk dalam biaya variabel karena biaya yang dikeluarkan pasien akan bertambah berbanding lurus dengan jumlah pasien yang dilayani. Ilustrasi biaya variabel dalam Rumah Sakit adalah ketika Rumah Sakit mengeluarkan biaya obat dan konsumsi untuk 3 (tiga) pasien akan berbeda dibandingkan dengan 6 (enam) pasien.

Jumlah produksi dalam sebuah organisasi dapat direncanakan secara rutin, sehingga biaya variabel juga dapat dikendalikan dan direncanakan secara rutin. Pengecualian ada pada biaya yang dikeluarkan oleh Rumah Sakit terhadap gaji

pegawai, baik dokter, perawat maupun paramedis. Secara teori yang sudah dijelaskan, biaya gaji pegawai akan bertambah seiring dengan bertambahnya jumlah pasien pada Rumah Sakit, namun untuk dapat menambah dan mengurangi biaya gaji pegawai tidak semudah menaikkan dan mengurangi jumlah produksi (output).

Biaya tetap (*fixed cost*) dan biaya variabel (*Variabel cost*) jika ditambahkan akan menunjukkan *total cost*, dengan persamaannya $total\ cost = Fixed\ cost + variabel\ cost$ ($TC = FC + VC$).

2) Biaya Berdasarkan lama penggunaan

a) Biaya Investasi (*Investment Cost*)

Biaya investasi adalah biaya yang manfaatnya akan dapat dirasakan dalam waktu yang relatif lama. Batasan waktu terhadap biaya investasi biasanya adalah minimal satu tahun. Satu tahun diperoleh dari waktu minimal yang direncanakan oleh perusahaan dalam merencanakan sebuah

program kerja dan anggaran. Contoh biaya investasi dalam lingkup Rumah Sakit adalah biaya yang dikeluarkan untuk pembangunan infrastruktur Rumah Sakit seperti pembangunan gedung, pembelian peralatan medis, pembelian ambulance dll.

b) Biaya Operasional (*Operasional Cost*)

Biaya Operasional adalah biaya yang memiliki hubungan terhadap sebuah proses produksi. Biaya operasional diperlukan untuk melaksanakan aktivitas – aktivitas dan bersifat habis pakai dalam kurun waktu yang relative singkat. Contoh biaya operasional dalam lingkup Rumah Sakit adalah biaya yang dikeluarkan oleh Rumah Sakit untuk listrik, air, internet dll. Biaya operasional sering disamakan sebagai biaya pemeliharaan dikarenakan biaya pemeliharaan juga memiliki fungsi sebagai biaya yang dikeluarkan untuk dapat mempertahankan nilai suatu barang agar terus

berfungsi. Organisasi sering menjadikan satu antara biaya operasional dan biaya pemeliharaan menjadi biaya operasional dan pemeliharaan.

3) Biaya berdasarkan Fungsi / Aktivitas / Sumber

a) Biaya Langsung

Biaya langsung adalah biaya yang harus dikeluarkan oleh Rumah Sakit terhadap unit-unit yang memiliki fungsi langsung dalam pelayanan pasien. Contoh dari biaya langsung di Rumah Sakit adalah biaya yang dikeluarkan unit rawat jalan dan rawat inap, termasuk didalamnya gaji pegawai, biaya gedung, biaya obat, biaya alat medis, dll.

b) Biaya Tidak Langsung

Biaya tidak langsung adalah biaya yang dikeluarkan Rumah Sakit terhadap unit-unit yang menunjang pelayanan di Rumah Sakit. Contoh dari biaya tidak langsung adalah biaya yang dikeluarkan oleh Rumah Sakit untuk listrik, air,

internet, alat tulis, pemeliharaan alat medis, pemeliharaan gedung. dll.

2. BIAYA SATUAIN (UNIT COST)

Biaya satuan (unit cost) adalah beban biaya yang dihitung terhadap satu satuan produk barang / jasa pelayanan. Cakupan pelayanan harus ditentukan terlebih dahulu untuk dapat menghitung sebuah *unit cost*. Penghitungan *unit cost* secara garis besar diperoleh dari *Total cost* (TC) dibagi dengan Jumlah Produk (Q). tinggi dan rendahnya *unit cost* dapat dipengaruhi oleh produk yang dihasilkan (*output*) dan besarnya biaya yang dikeluarkan oleh Rumah Sakit dalam rangka menyelenggarakan pelayanan (Setiaji, 2008). *Unit cost* pelayanan kesehatan menjadi landasan dalam penetapan kebijakan, penetapan tarif, pengelolaan keuangan dan kajian ekonomi kesehatan (Federowicz et al., 2010).

Unit cost dalam lingkup Rumah Sakit dapat dilihat pada penghitungan biaya dalam satuan rawat jalan, satuan rawat inap, satuan biaya rawat inap kelas VIP, satuan rawat inap kelas I, satuan rawat inap Kelas II, Satuan rawat inap

Kelas III. Satuan biaya yang ditetapkan sangat tergantung terhadap kebutuhan apa saja yang dikeluarkan Rumah Sakit dan metode penghitungannya. Semakin kecil biaya satuan (unit cost) yang ada, menandakan semakin rumit metode penghitungan unit cost yang digunakan (Setiaji, 2008). Penentuan sebuah unit cost dari produk memiliki beberapa tujuan antara lain (Gani et al., 2002):

- a. Sebagai sebuah harga pokok standar, yaitu ketika tidak terjadi pemborosan
- b. Dasar menentukan harga jual sebuah produk
- c. Sebagai pertimbangan ketika akan melakukan perluasan dalam penjualan produk.

3. ANALISIS BIAYA

a. DEFINISI

Analisis biaya adalah sebuah metode atau tindakan yang tujuannya adalah murni untuk evaluasi, dilakukan sepenuhnya tanpa memperhatikan kemungkinan penggunaan hasilnya terhadap sebuah keputusan, atau

sebagai masukan terhadap sebuah keputusan (Posner, 2000). Analisis biaya juga tidak memiliki posisi yang mutlak. Pemegang keputusan dapat menolak hasil dari analisis biaya, maupun menjadikannya sebagai pertimbangan dari sebuah keputusan (Posner, 2000).

Analisis biaya dalam lingkup Rumah Sakit contohnya pada pelayanan penunjang *rontgen*, diperlukan dukungan unit yang penunjang, sehingga biaya-biaya harus dikeluarkan untuk unit-unit tersebut, dengan kata lain, memerlukan distribusi biaya *indirect* ke biaya *direct*. Tantangan bagi sebuah Rumah Sakit dalam menentukan analisis biaya adalah adanya keterbatasan data, ketepatan data saat diperlukan, dan mudah diaksesnya data-data yang dibutuhkan untuk analisis biaya (Bayati et al., 2015).

b. METODE ANALISIS BIAYA

Masalah mengenai biaya bagi kebanyakan organisasi, khususnya organisasi kesehatan seperti Rumah Sakit adalah tidak dikelompokkannya biaya untuk setiap

produk atau jasa yang dijual. Contoh nyata pada Rumah Sakit adalah tidak dibedakannya biaya pengeluaran untuk pendingin dan pemanas pada suatu ruangan misalnya laboratorium dan radiologi.

Proses alokasi biaya secara tidak langsung dan langsung ini disebut alokasi dana atau *cost allocation*. Tujuan *cost allocation* ini adalah untuk menghitung biaya tak langsung dan biaya langsung yang harus dibayarkan pasien sesuai dengan jasa atau produk yang diterima. Menurut (Nowicki, 2008) Rumah Sakit harus memilih metode yang tepat untuk penghitungan biaya melalui langkah-langkah berikut:

- 1) Membuat grafik organisasi

Pertama Rumah Sakit harus memiliki grafik organisasi yang menunjukkan penanggungjaab masing-masing area / *unit*. Grafik organisasi juga harus bias menunjukkan unit mana saja yang menjadi *cost centers* maupun *revenue centers*.

- 2) Identifikasi unit yang mnjadi *revenue center*

Kedua, Rumah Sakit harus mengidentifikasi dan memisahkan unit yang menjadi *revenue center* dari unit yang menjadi *cost center*.

3) Menentukan sistem akuntansi

Rumah Sakit harus menentukan sistem akuntansi yang akurat dan cepat dalam menentukan biaya agar dapat mengidentifikasi *revenue center* dan *cost center* dari unit yang ada.

4) Memiliki statistik beban kerja

Rumah Sakit harus memiliki sistem informasi yang komprehensif yang dapat secara akurat membuat sebuah informasi statistik dari data yang ada di setiap departemen/unit. Masing-masing departemen/unit harus memiliki statistik yang dapat merefleksikan performa kerja di departemen itu.

5) Memilih metode alokasi biaya

Beberapa metode yang biasa Rumah Sakit gunakan dalam mengalokasikan biaya adalah

a) *Direct Apportionment*

Metode *Direct Apportionment* adalah metode termudah dalam alokasi biaya. Metode ini bekerja dengan cara alokasi semua biaya dari *cost centers* yang tidak menghasilkan pendapatan (NR) kepada *cost centers* yang menghasilkan pendapatan (R)



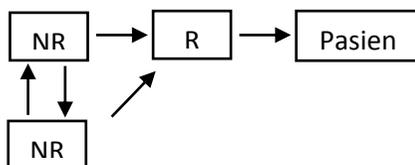
Gambar 1. *Direct Apportionment*

Keuntungan metode ini adalah karena sederhana, dan kerugiannya adalah metode ini tidak bias diterapkan kepada unit yang tidak menghasilkan pendapatan terhadap unit yang juga tidak menghasilkan pendapatan. Contoh *housekeeping* tidak bias di alokasikan kepada manajemen sistem informasi.

b) *StepdDown Apportionment*

Metode ini melibatkan dua kali alokasi biaya yaitu pertama dengan cara alokasi biaya dari *cost center* yang tidak menghasilkan pendapatan kepada *cost center* yang juga tidak menghasilkan biaya

sebelum cost center yang kedua tersebut dialokasikan ke cost center yang menghasilkan pendapatan

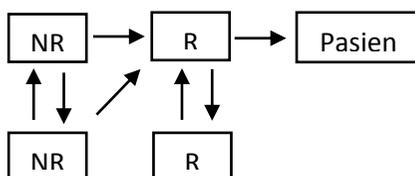


Gambar 2. Stepdown Apportionment

Metode ini memiliki dua keuntungan, yaitu metode ini lebih memungkinkan unit yang tidak menghasilkan pendapatan bekerja kepada unit yang juga tidak menghasilkan pendapatan. Metode ini juga dapat dilakukan tanpa menggunakan sebuah computer. Kerugian metode ini adalah metode ini akan tidak tepat dalam memperhitungkan unit yang menghasilkan pendapatan yang bekerja/berhubungan dengan unit yang juga menghasilkan pendapatan. Contoh ketika petugas laboratorium mengambil kultur di radiologi untuk menentukan sumber infeksi.

c) *Double Apportionment*

Metode *double apportionment* menggunakan cara yang mirip dengan *step-down apportionment* yaitu menggunakan alokasi biaya dua kali. Metode ini mengalokasikan biaya dari cost center yang tidak menghasilkan pendapatan ke cost center lain yang juga tidak menghasilkan pendapatan. Metode ini kemudian mengalokasikan cost center yang menghasilkan pendapatan kepada cost center lain yang juga menghasilkan pendapatan.



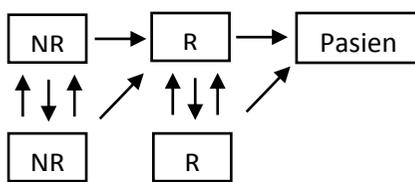
Gambar 3. Double Apportionment

Metode *double apportionment* ini memiliki dua keuntungan, yaitu metode ini dapat memastikan *unit cost center* yang menghasilkan pendapatan bekerja untuk *unit cost center* yang juga menghasilkan pendapatan. Metode ini memiliki akurasi yang cukup baik, namun kelemahannya

membutuhkan computer dalam mengoperasikannya

d) *Multiple Apportionment*

Multiple Apportionment merupakan metode paling rumit, namun memiliki akuransi yang tinggi. Metode ini menggunakan cara dua langkah alokasi biaya seperti metode *double apportionment*.



Gambar 4. *Multiple Apportionment*

Rumah Sakit yang memilih metode alokasi biaya dari unit-unit/departemen-departemen nya dengan tepat, membuat biaya yang harus dibayarkan pasien semakin tepat dengan biaya yang harus dikeluarkan oleh Rumah Sakit.

- 6) Rumah Sakit memilih metode penyusunan tarif yang tepat

Setelah Rumah Sakit telah memilih dan menggunakan metode alokasi biaya yang tepat, maka akan terlihat

dengan jelas biaya langsung (*direct cost*) dan biaya tak langsung (*indirect cost*) yang harus dibayarkan pasien sesuai dengan jasa yang diterimanya. Untuk menyusun tarif sesuai dengan *direct cost* dan *indirect cost*, terdapat tiga metode yang sering Rumah Sakit gunakan, yaitu :

a) *Responsibility Costing*

Responsibility costing adalah metode dari penyusunan tarif sesuai dengan unit/departemen yang bertanggungjawab.

b) *Full Costing*

Metode *full costing* merupakan metode penyusunan *indirect cost* dan pengalokasian dari *indirect cost* terhadap barang atau jasa dengan tujuan menentukan keuntungannya

c) *Differential Costing*

Differential costing adalah metode penyusunan biaya dan pendapatan menjadi *alternative*

keputusan. *Sunk cost* tidak dimasukkan dalam pilihan keputusan.

c. METODE MENENTUKAN TARIF PRODUK/JASA

Menentukan tarif jasa dari sebuah Rumah Sakit adalah hal tidak mudah. Rumah Sakit perlu memilih metode yang tepat setelah menyusun dan membagi biaya pengeluaran menjadi *direct cost* dan *indirect cost*. Tarif tindakan yang perlu dihitung di Rumah Sakit antara lain tarif pelayanan tindakan bedah, tarif rawat inap perhari, tarif visit dokter, dll. Tarif jasa sangat penting ditentukan pada era pembayaran secara prospektif, yaitu tarif jasa di informasikan terlebih dahulu sebelum jasa diberikan. Menurut buku *Financial Health System (Nowicki, 2008)*, berikut adalah metode menentukan tarif produk/jasa.

1) *Ratio of cost to charges*

Metode *ratio of costing* adalah metode menentukan tarif produk dengan menghubungkan antara tarif dan biaya yang dikeluarkan. Biasanya metode ini dihitung

dengan membagi total pengeluaran operasional dari Rumah Sakit dengan target pendapatan yang didapatkan dari pasien. Hasil presentase pembagian tersebut kemudian di aplikasikan kepada biaya jasa untuk menentukan tarif jasa.

Metode ini memiliki kelemahan yang serius, yaitu metode ini mengasumsikan terdapat hubungan yang konsisten antara biaya yang dikeluarkan dengan pendapatan yang didapatkan dari pasien. Rumah Sakit di era sekarang lebih cenderung menetapkan harga yang fluktuatif melihat pasar Rumah Sakit.

2) *Process Costing*

Process costing adalah metode menentukan harga jasa selama periode tertentu. Metode ini biasanya dilakukan dengan membagi seluruh biaya pengeluaran Rumah Sakit dalam periode tertentu dengan jumlah produk atau jasa yang di produksi dalam periode tersebut. Metode ini mungkin cocok bagi perusahaan yang memproduksi produk atau jasa yang sama,

sedangkan jasa yang diproduksi Rumah Sakit sangat bervariasi. Contohnya pada penggunaan CT Scan radiologi lebih membutuhkan biaya yang lebih besar dibandingkan foto X-Ray.

3) *Job order costing*

Job-order costing adalah metode menentukan tarif produk/jasa dengan cara menentukan *direct cost actual* dari sebuah produk/jasa kemudian membuat *Relative Value Unit (RVU)* nya. Masing-masing produk/jasa dihitung sumber daya yang digunakan baik secara langsung maupun tidak langsung bagi masing-masing produk/jasa.

4) *Activity-Based Costing (ABC)*

Activity-Based Costing adalah metode penentuan tarif produk/jasa dengan menggunakan *cost drivers* untuk menilai biaya tak langsung dari sebuah produk/jasa. Perbedaan dengan metode *Job-order costing* adalah, metode *job-order costing* menilai biaya tak langsung terhadap produk/jasa, sesuai dengan volume dan biaya

langsungnya, sedangkan *Activity-Based Costing* menggunakan *cost drivers* atau pengukuran aktivitas, yang akan membuat biaya tidak langsung lebih terlihat secara detail dan jelas.

4. ACTIVITY-BASED COSTING SYSTEM

a. KONSEP

Penelitian mengenai keadaan ekonomi dari sebuah Rumah Sakit sangat sedikit dilakukan, utamanya di negara dengan pendapatan perkapita menengah dan rendah (Javid et al., 2015). Penelitian yang telah dilakukan rata-rata fokus terhadap objek yang spesifik dari aspek ekonomi Rumah Sakit, seperti perhitungan tentang *unit cost* dari sebuah tindakan. Metode yang sering digunakan adalah metode *Activity-Based Costing*.

Activity-Based Costing adalah sistem akuntansi yang dikembangkan sebagai alat untuk analisis biaya produk maupun jasa dari sebuah Rumah Sakit (YC, 2011). *Activity-Based Costing* adalah metode menentukan harga produksi dengan menggunakan *cost drivers* untuk menilai

indirect cost yang diperlukan untuk memproduksi produk/jasa (Nowicki, 2008). *Activity-Based Costing* dikembangkan untuk menggantikan metode-metode lain yang memiliki kekurangan (Javid et al., 2015). *Activity-Based Costing* menggunakan *cost driver* dengan mengukur aktivitas yang digunakan dalam memproduksi sebuah barang/jasa agar *indirect cost* dapat dihitung dengan pasti. *Cost driver* yang ideal adalah yang mempresentasikan seluruh aktivitas yang dilakukan dalam upaya pengadaan barang/jasa (Nowicki, 2008).

Activity-Based Costing tidak hanya metode yang bertujuan untuk menentukan biaya sebuah produk secara akurat saja, melainkan merupakan sebuah metode yang dapat menyediakan informasi bagi semua elemen yang terlibat dalam pengambilan keputusan dan pemberdayaan karyawan (*informing and emowering*) yang kemudian akan meningkatkan daya saing dari sebuah perusahaan (Wirabhuana, 2006). *Activity based costing* adalah sistem

yang memiliki empat paradigma, antara lain (Mulyadi, 2007) :

1) *Customer Value*

Paradigma ini menjadikan metode ABC menjadi fokus terhadap nilai (*value*) dari konsumen melalui proses *cost effective*. *Cost effective* yang dimaksud disini adalah upaya pengitungan biaya yang sebisa mungkin dikarenakan kebutuhan pemenuhan proses dari sebuah produk / jasa.

2) *Continuous improvement*

Paradigma *continuous improvement* menjadikan metode ABC sebagai alat untuk dapat meningkatkan performa dari sebuah perusahaan dalam menciptakan *value* bagi pelanggan.

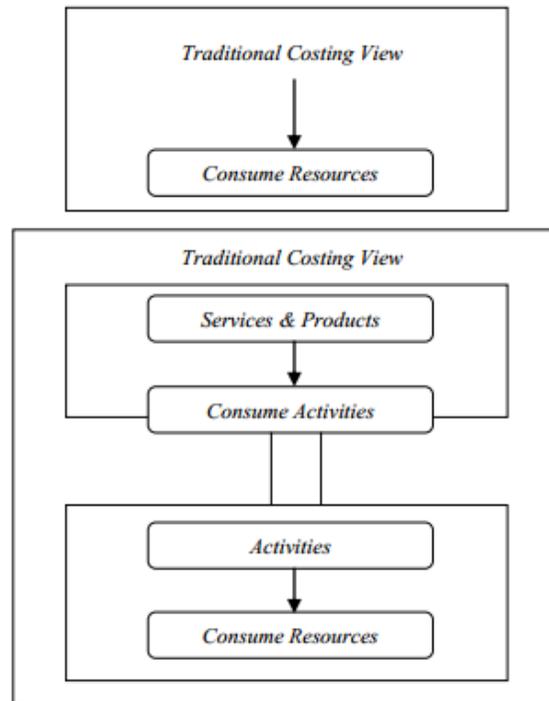
3) *Cross functional*

Paradigma *cross functional* menjadikan metode ABC sebagai alat yang dapat mewujudkan keterpaduan antar fungsi dengan tujuan menciptakan *value* bagi kostumer.

4) *Employee empowerment*

Paradigma *employee empowerment* menjadikan metode ABC sebagai alat dalam memberdayakan fungsi karyawan dalam hal pengambilan keputusan.

Menurut Baker (1998) Terdapat dua elemen penting pada *Activity-Based Costing*, yaitu: *cost measure* dan *performance measure*. Aktifitas, sumber daya dan *cost object* digunakan untuk mengukur sebuah biaya dan kinerja. ABC tidak menyangkal hubungan antara *cost driver* terhadap aktifitas. Pandangan tradisional tentang akuntansi biaya adalah produk atau jasa akan mengkonsumsi sumberdaya, sedangkan pandangan ABC tentang akuntansi biaya adalah produk atau jasa akan mengkonsumsi aktifitas, baru kemudian mengkonsumsi sumberdaya.



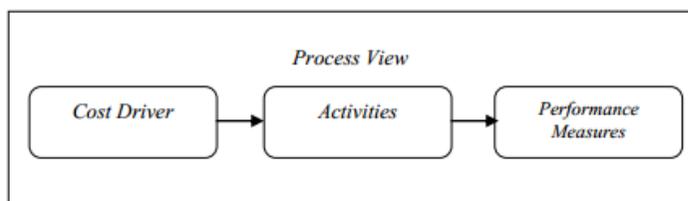
Gambar 5. *Two views of costing: Traditional vs ABC*
 Sumber : Baker, 1998

Dasar perhitungan biaya menggunakan metode ABC adalah dengan melihat dan mengidentifikasi *cost driver* atau pemicu biaya pada setiap aktifitas. Kesalahan dalam melihat dan mengidentifikasi *cost driver* dapat memicu kesalahan dalam klasifikasi biaya yang akan berdampak pada keputusan yang diambil. Metode ABC adalah metode yang melakukan pendekatan untuk mengembangkan jumlah biaya yang digunakan

dalam pembiayaan. Ciri khas ABC adalah fokus terhadap aktifitas sebagai objek biaya.

Menuru Baker (1998), terdapat dua pandangan dalam metode ABC, yaitu : *cost assignment* dan proses. *Cost assignment* dalam metode ABC terbagi menjadi dua tahapan, yaitu dari sumberdaya ke aktifitas, lalu aktifitas ke *cost object*. Kedudukan sumberdaya sebagai elemen yang difungsikan atau digunakan dalam menciptakan aktivitas. Sebagai contoh adalah adanya gaji dan persediaan sebagai sumberdaya yang digunakan dalam kelangsungan aktifitas. *Cost object* adalah setiap jasa, produk, kontrak, proyek, atau unit kerja lain untuk memisahkan pengukuran biaya yang diinginkan.

Pandangan yang kedua adalah proses. Dengan melihat proses, dapat terlihat bagaimana sebuah *cost driver* dapat merubah aktifitas sehingga menyebabkan perubahan dalam biaya. *Cost driver* adalah tiap faktor yang menyebabkan perubahan didalam biaya dari suatu aktifitas.



Gambar 6. *Activity Based Costing: The Process View*
 Sumber: Baker,1998

b. LANGKAH-LANGKAH

Menurut Baker (1991), terdapat tiga tahap dasar untuk dapat melakukan implementasi metode *activity-based costing* dalam perhitungan *unit cost*, yaitu:

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

Menurut penelitian yang dilakukan oleh (Javid et al., 2015) pada Rumah Sakit Kashani Iran tahun 2013, penghitungan *unit cost* metode *activity-based costing* dapat dilakukan dengan langkah-langkah berikut:

- 1) Klasifikasi *Cost centers* dan analisis keadaan Rumah Sakit

Rumah Sakit dibagi menjadi Patients' cost centers (PCCs) dan Supportive Cost Centers (SCCs). SCCs menyiapkan fasilitas dan memastikan PCC dapat berjalan dengan baik. Contoh SCCs adalah manajemen, bagian dapur, bagian keuangan, dll. PCCs bertugas memberikan pelayanan terhadap pasien, contohnya adalah unit laboratorium, unit instalasi bedah sentral, dll.

2) Identifikasi aktifitas utama/besar di Rumah Sakit

Pada langkah ini, Rumah Sakit membagi dua pekerjaan yang berbeda, yaitu kegiatan yang berhubungan dengan terapi, yang secara langsung berhubungan dengan unit rawat inap, dan unit penunjang yang menunjang proses terapi.

3) Identifikasi *cost drivers*

Pada tahap ini, Rumah Sakit menentukan *cost driver* secara detail untuk unit yang berhubungan dengan terapi dan penunjang. *Cost driver* digunakan untuk mengalokasikan *indirect cost* kepada *cost centers*.

Cost driver ditentukan oleh bagian manajemen yang memiliki keahlian dibidangnya. Contoh, pada kategori ruangan, maka akan dihitung biaya untuk *cleaning servis*, air yang digunakan, dan listrik yang digunakan dengan menghitung waktu yang digunakan selama proses pemakaian jasa.

4) Mengalokasikan biaya kepada cost center

Mengalokasikan *indirect cost*, memerlukan data *cost driver* yang lengkap, *cost driver* yang digunakan antara lain : beban kerja, kuantitas peralatan, ruangan, dan estimasi. Biaya gaji dialokasikan dengan persentasi dari waktu yang digunakan dan jenis pekerjaan yang dilakukan.

5) Menghitung unit cost dari aktifitas dan layanan.

c. KELEBIHAN

Activity-based costing adalah metode perhitungan unit cost yang aplikatif bagi berbagai Rumah Sakit (Javid et al., 2015). Salah satu penelitian yang dilakukan oleh

(Demeere et al., 2009) menyatakan di sebuah Rumah Sakit di Kota London, dengan manajemen yang mengalami tekanan dikarenakan keadaan ekonomi dari Rumah Sakitnya, menggunakan metode *Activity-Based Costing* sebagai metode yang efektif bagi Rumah Sakit tersebut. Penelitian yang dilakukan oleh (Grandlich, 2004), menunjukkan bahwa penerapan metode *activity-based costing* dalam sistem keuangan untuk tindakan *knee replacement* dapat menghemat biaya sebesar USD 827.62 setiap kali operasi. Penelitian yang dilakukan oleh (Rahma, 2015) mengenai analisis *unit cost* tindakan operasi appendiktomi dengan metode *activity based costing* di RS PKU Muhammadiyah Bantul menyatakan bahwa metode *activity-based costing* memiliki selisih yang positif dibandingkan dengan *real cost* yang menandakan terdapat beberapa sumber biaya yang dapat dihitung dengan baik menggunakan metode ini. Keuntungan lain menggunakan *activity-based costing* dalam menghitung unit cost antara lain :

- 1) *activity-based costing* dapat menghitung dengan mempertimbangkan hubungan antara sebab dan akibat dari sebuah hubungan antara aktivitas dan biaya dari jasa. (Bayati et al., 2015).
- 2) *Activity-based costing* juga memberikan informasi yang actual dari hasil perhitungan *unit cost* (Bayati et al., 2015).
- 3) Activity-based costing fokus terhadap data aktivitas yang dilakukan dalam rangkaian proses sebuah produk atau jasa (AN, 2009).
- 4) *Activity-based costing* secara potensial dapat meningkatkan sumberdaya manajemen (Lexa et al., 2005).
- 5) *Activity-based costing* secara konsekuen meningkatkan efisiensi dari organisasi layanan kesehatan dengan mengutamakan nilai dari pelanggan (al, n.d.; Kumar, 2006; Waters et al., 2001).

5. *SECTIO CAESAREA*

a. DEFINISI

Sectio caesarea adalah suatu persalinan buatan, di mana janin dilahirkan melalui suatu insisi pada dinding perut dan dinding rahim dengan syarat rahim dalam keadaan utuh serta berat janin di atas 500 gram (Prawirohardjo, 2000). *Sectio caesarea* merupakan persalinan buatan dimana janin dilahirkan melalui suatu insisi pada dinding depan perut dan dinding Rahim dengan syarat Rahim dalam keadaan utuh disertai indikasi tertentu. Risiko tindakan *sectio caesarea* harus dipertimbangkan dan dicermati, karena dapat mengancam nyawa ibu maupun janin.

b. INDIKASI *SECTIO SECARIA*

1) Indikasi bagi ibu

a) Panggul sempit *absolut*

Kondisi *konjugata vera* kurang dari 10 cm dan diameter *transversa* adalah kondisi yang disebut dengan panggul sempit secara *absolut*. Kondisi

panggul sempit akan menyebabkan kepala janin akan sulit keluar dari rahim dan tertahan di pintu atas panggul (Prawirohardjo, 2000).

b) Ruptur Uteri

Ruptur uteri adalah terhubungnya rongga *amnion* dengan rongga *peritoneum* dikarenakan adanya robekan pada rahim. *Ruptur uteri* dapat terjadi pada keadaan – keadaan seperti hamil pada usia tua. *Ruptur uteri* terbagi menjadi 3 kondisi yaitu (Prawirohardjo, 2000)

- *Ruptur uteri* spontan

Partus tak maju menjadi faktor yang berperan penting. Penyebab partus tak maju biasanya dikarenakan panggul sempit, hidrosefalus, janin letak lintang, dan sebagainya.

- *Ruptur uteri* pada *parut uteri*

Ruptur yang terjadi pada pasien dengan riwayat *sectio caesarea* sebelumnya yang menimbulkan jaringan parut di uterusnya.

Rupture uteri pada *parut uteri* ini adalah yang paling sering terjadi.

- *Ruptur uteri traumatic*

Ruptur uteri yang disebabkan oleh mekanisme trauma seperti jatuh, kecelakaan, dll.

c) *Disporporsi sepalopelviks*

Disporporsi sepaloserviks adalah keadaan dimana panggul ibu dan kepala bayi tidak proporsional atau tidak seimbang. Faktor – faktor yang dapat menyebabkan hal ini terjadi antara lain ukuran janin yang besar, ukuran panggul yang sempit, dll (Prawiroharjo, 2007).

d) *Plasenta previa*

Plasenta previa adalah letak *plasenta* yang ada pada posisi abnormal, diantara segmen bawah uterus sampai menutupi jalan lahir, baik sebagian maupun seluruhnya

e) *Pre eklamsi dan eklamsi*

Pre eklamsi adalah penyakit *hipertensi*, *edema*, dan *proteinuria* yang timbul dikarenakan adanya kehamilan. *Eklamsi* adalah *preeklamsi* disertai dengan gejala kejang umum

2) Indikasi bagi janin

a) Gawat Janin

Keadaan gawat janin yang terjadi pada tahap persalinan akan membuat dokter untuk memilih melakukan tindakan *section caesarea* demi menyelamatkan ibu dan janin. Keadaan seperti *pre eklamsi* dan *eklamasi* akan membuat aliran oksigen ke janin berkurang dan menyebabkan janin kekurangan oksigen. Jika janin kekurangan oksigen, maka akan resiko terjainya kerusakan otak, hingga meninggal

b) Mal presentasi Janin

c) Bayi Kembar

Keadaan bayi kembar menjadi resiko yang besar bagi ibu dan bayi, sehingga perlu pengawasan lebih intensif terhadap kondisi bayi kembar.

d) Ukuran janin

Ukuran janin yang besar akan membuat jalan lahir menjadi lebih sempit untuk dilewati, dan resiko tersangkut. Berat bayi lahir sekitar 4000 gram atau lebih membuat kondisi janin menjadi harus lebih diperhatikan.

c. DESKRIPSI PROSEDUR SECTIO SECARIA

Menurut (Prawirohardjo, 2000), tindakan *sectio caesarea* dilakukan dengan beberapa tahapan prosedur, antara lain

- 1) Melakukan prosedur *desinfeksi*, dengan menggunakan alkohol dan betadine pada dinding perut pasien, lapangan pandang operasi dipersempit agar fokus menggunakan kain steril.
- 2) *Insisi mediana* dibuat mulai dari atas *simfisis* sepanjang kurang lebih 12 cm sampai dibawah

umbilicus lapis demi lapis sampai *kavum peritoneal* terbuka.

- 3) Disekitar rahim di dalam rongga perut dilingkari dengan kassa *laparotomi*
- 4) Segmen Atas Rahim (SAR) yang terlihat, dibuat *insisi* secara tajam dengan pisau dan diperlebar secara *sagittal* dengan gunting jaringan
- 5) Setelah *kavum uteri* terbuka, selaput ketuban dipecahkan, janin dilahirkan kepala terlebih dahulu dengan mendorong *fundus uteri*. Setelah janin lahir seluruhnya, tali pusat dijepit dan dipotong
- 6) *Placenta* dilahirkan secara manual, dan dimasukkan 10 IU *oksitosin* ke dalam rahim secara *intra mural*.
- 7) Luka insisi segmen atas rahim dijahit kembali dengan Lapisan I : *endometrium* bersama *miometrium* dijahit secara lurus dengan benang *catgut khromik*.
Lapisan II : hanya *miometrium* saja dijahit secara simpul dengan *catgut khromik*

Lapisan III : *perimetrium* saja, dijahit secara simpul dengan benang *catgut* saja

- 8) Kedua *adneksa* dieksplorasi setelah dinding rahim selesai dijahit
- 9) Sisa – sisa darah dibersihkan dan luka dinding perut dijahit.

B. PENELITIAN TERDAHULU

1. Penelitian terdahulu yang dilakukan oleh saudara Tsalisah Damayanti pada tahun 2016 dengan judul “Analisis *Unit Cost Sectio Caesarea* dengan Metode *Activity-Based Costing* di Rumah Sakit Bhayangkara Yogyakarta”. Penelitian ini merupakan penelitian studi kasus untuk mendapatkan perbedaan antara perhitungan *unit cost Sectio Caesarea* dengan metode ABC dengan tarif Rumah Sakit. Penelitian ini menggunakan data primer melalui wawancara dengan dokter spesialis *Obsgyn* dan data sekunder berupa data keuangan dan profil Rumah Sakit. Hasil penelitian ini menyatakan bahwa hasil perhitungan *unit cost* pada *Sectio Caesarea* melalui pendekatan ABC menuntukkan bahwa

hasil perhitungan *unit cost* lebih rendah dibandingkan tarif yang ditentukan oleh Rumah Sakit melalui perhitungan *real cost*. Perbedaan dengan penelitian yang dilakukan penulis antara lain

- Lokasi Penelitian yang berbeda, lokasi penelitian penulis dilakukan di Rumah Sakit Jogja, sedangkan penelitian terdahulu dilakukan di Rumah Sakit Bhayangkara
2. Penelitian terdahulu dilakukan oleh saudara Fenny Hamka pada tahun 2016 dengan judul “Analisis Biaya Satuan Tindakan Sectio Caesaria Paket Hemat A di Rumah Sakit X”. penelitian ini merupakan penelitian studi kasus analisis unit cost, penelitian ini menggunakan pendekatan deskriptif kuantitatif untuk mendapatkan informasi mengenai unit cost tindakan *section caesaria* Paket Hemat A di RS X. Penelitian ini menggunakan data sekunder pada biaya investasi, operasional dan pemeliharaan. Hasil penelitian ini mengatakan bahwa total biaya tindakan *section caesaria* Paket Hemat A dengan struktur biaya yang terdiri dari biaya investasi, biaya operasional dan biaya pemeliharaan terdiri

dari (masing-masing terhadap total biaya) 18,88% untuk biaya investasi, 78,81% untuk biaya operasional gaji pegawai, dan 2,31 % untuk pemeliharaan gedung. Perbedaan dengan penelitian yang dilakukan penulis antara lain

- Lokasi Penelitian yang berbeda, lokasi penelitian penulis dilakukan di Rumah Sakit Jogja, sedangkan penelitian terdahulu dilakukan di Rumah Sakit X

C. LANDASAN TEORI

Langkah-langkah yang digunakan dalam pengolahan data menggunakan metode *Activity-Based Costing* menurut (Baker J, 1998) adalah

1. Analisis Aktivitas (*Activity analysis*)

Terdapat 4 tahap analisis aktivitas, antara lain

- a. Menentukan aktivitas
- b. Mengklasifikasikan aktivitas
- c. Membuat peta aktivitas
- d. Melengkapi analisis

2. *Activity Costing*

- a. Menentukan *Cost Object*

Instrumen yang dapat digunakan adalah *clinical pathway*. aktivitas-aktifitas yang terjadi tersusun dalam *activity centers*

- b. Membuat hubungan antara biaya dengan aktifitas menggunakan *cost driver*

Konsep *tracing* dan *allocating* menjadi konsep utama, yaitu *tracing* didefinisikan sebagai pembebanan

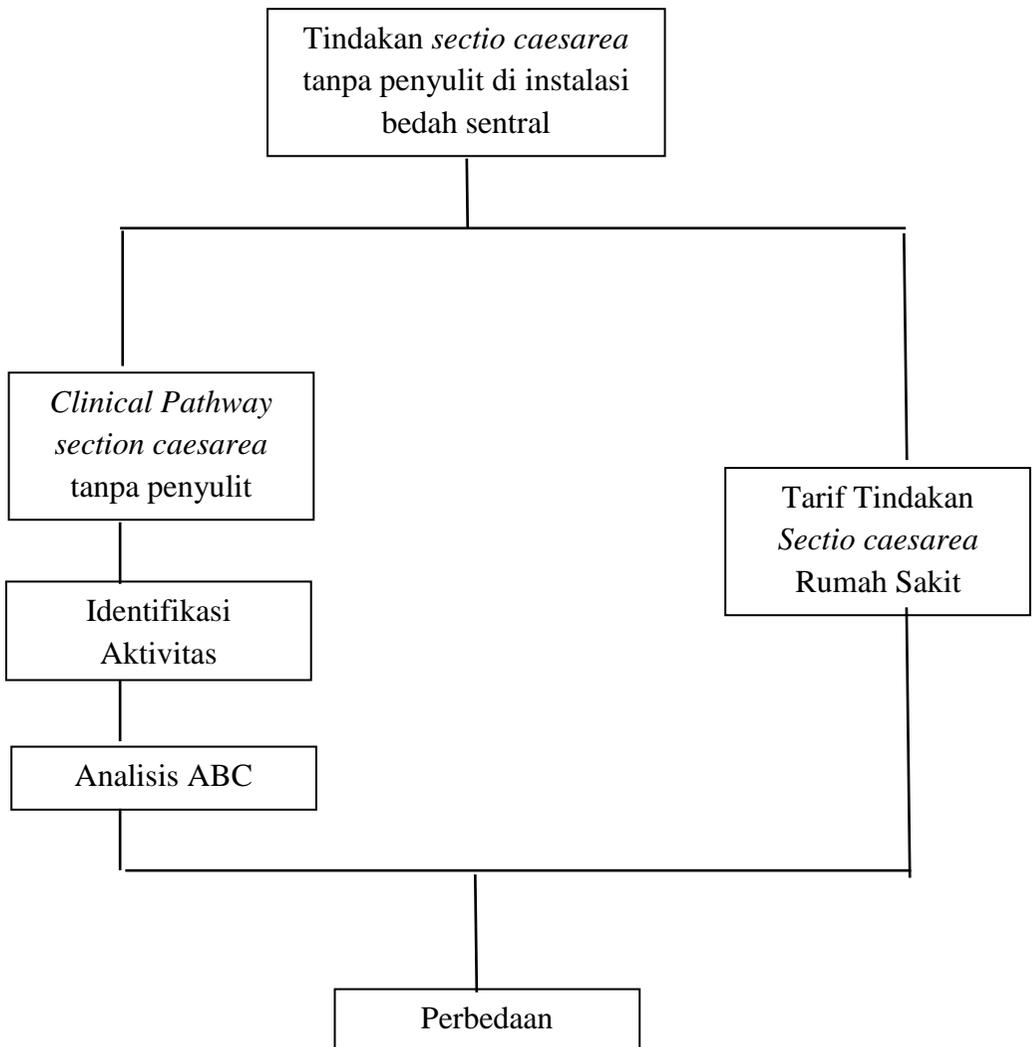
biaya terhadap aktivitas yang memiliki hubungan sebab akibat (*causal relationship*) antara sumber daya dengan aktivitas yang bersangkutan. *Allocating* didefinisikan sebagai pembebanan biaya terhadap aktivitas dengan cara sembarang (*arbitrary*). Kondisi ini membuat pembebanan biaya tidak akurat

Biaya langsung mudah di lihat melalui penelusuran secara langsung (*direct tracing*). Biaya tidak langsung dibebankan dalam berbagai *activity centers* yang menggunakan *cost driver*.

c. Penghitungan biaya

- 1) Penentuan *activity centers* pada unit terkait
- 2) Membebankan biaya yang termasuk dalam biaya langsung
- 3) Menentukan besarnya biaya overhead pada masing-masing aktivitas dengan menggunakan proporsi waktu
- 4) Menentukan aktivitas-aktivitas yang terdapat pada *clinical pathway*

- 5) Membebankan biaya yang termasuk dalam *overhead* ke dalam aktivitas
- 6) Mengelompokkan biaya *overhead* masing-masing aktivitas ke dalam *activity center*
- 7) *Menjumlahkan* biaya sesuai dengan prosedur yang terdapat dalam *clinical pathway*
- 8) Membandingkan biaya yang menggunakan penghitungan ABC dengan tarif rumah sakit.

D. KERANGKA KONSEP

Gambar 7. Kerangka Konsep