



ANALISIS ANGGARAN BERDASARKAN AKTIVITAS UNTUK PENGENDALIAN BIAYA GAJI RUMAH SAKIT XYZ

Damar wanto¹, Nengsih²

¹ Universitas Indonesia Mandiri, Puri Gading M8/6 Bekasi 1741

² Universitas Mercu Buana, Bekasi
damar.wanto69@gmail.com

INFO ARTIKEL	ABSTRAK
Sejarah Artikel: Diterima tgl. 08/11/2024 Diperbaiki tgl. 06/12/2024 Disetujui tgl. 11/12/2024 Tersedia daring tgl. 11/12/2024	Penelitian zini berawal dari permintaan jajaran direksi dimana peneliti bekerja di rumah sakit tersebut meminta untuk menyusun budget berdasarkan aktivitas. Selain itu kondisi persaingan dalam industri rumah sakit yang dipicu oleh berbagai faktor mengharuskan adanya perubahan secara menyeluruh dalam penerapan prinsip-prinsip manajemen di setiap RS. Perubahan struktur organisasi misalnya, bertujuan agar terjadinya fleksibilitas, menciptakan tim lintas fungsi yang berfokus pada kepuasan pasien. Perubahan pengelolaan sumber daya manusia telah mengakibatkan manajemen berbasis kinerja menggantikan manajemen berbasis fungsi yang diketahui dan digunakan para eksekutif di masa lalu. Manajemen berbasis aktivitas ini mengharuskan manajer rumah sakit untuk mengubah metode yang mereka gunakan untuk penyusunan anggaran, yaitu dari <i>functional based budgeting</i> menjadi <i>activity based budgeting</i> .
ISSN-E: 2962-4746 ISSN-P: 2961-8312	
DOI: 10.58290/jmbo.v3i2.310	Kata Kunci: Anggaran Berbasis Aktivitas, Perencanaan dan Pengendalian, Biaya Tenaga Kerja Langsung.
 ©2024. Diterbitkan oleh Jurnal Manajemen Bisnis dan Organisasi (JMBO). Artikel ini memiliki akses terbuka di bawah lisensi CC BY (https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/)	

PENDAHULUAN

Penerapan *Activity-based budgeting* atau (ABB) di dunia bisnis merupakan salah satu pendekatan untuk membuat anggaran berbasis aktivitas. Pendekatan ini adalah proses perencanaan dan pengelolaan kegiatan yang diharapkan hemat biaya sesuai anggaran, maka mencapai beban kerja yang diharapkan dan tujuan strategis yang disepakati. *Activity-based budgeting* adalah proses

penganggaran yang difokuskan pada peningkatan sistem yang dipergunakan organisasi untuk menciptakan *value* bagi pelanggannya (Antos dan Brimson, 1999) dan proses yang merupakan bagian integral dari organisasi (McClenahen, 1995), dan berfokus pada proses perencanaan dan pengontrolan dari aktivitas yang diinginkan dari organisasi untuk mencapai anggaran *cost-Effectiveness* untuk memenuhi *workload*

sesuai dengan strategi dan tujuan organisasi (Antos, 1997). Namun di beberapa perusahaan masih menggunakan metode budget tradisional, termasuk bisnis di bidang rumah sakit. Kebanyakan rumah sakit dalam menyusun rencana menentukan biaya operasional khususnya rawat inap masih menggunakan *Inkremental budgeting* yang berfokus pada fungsional yang dimaksudkan untuk memperkirakan jumlah biaya target yang perlu dikeluarkan oleh fitur tertentu selama periode anggaran. Sehingga manajemen rumah sakit mengalami kesulitan dalam mengidentifikasi masalah. Perusahaan-perusahaan yang jarang melakukan inovasi sering menggunakan inkremental budget, dan perusahaan-perusahaan tersebut sangat rentan dengan adanya perubahan (Brimson dan Antos, 2008).

LANDASAN TEORI

Activity-based budgeting adalah pendekatan baru untuk proses penganggaran. Pendekatan ini adalah proses perencanaan dan pengelolaan kegiatan yang diharapkan hemat biaya sesuai anggaran, sehingga mencapai beban kerja yang diharapkan dan tujuan strategis yang disepakati. *Activity-based budgeting* adalah proses penganggaran yang berfokus pada peningkatan sistem yang digunakan organisasi untuk menciptakan *value* bagi pelanggannya (Antos dan Brimson, 1999) dan proses yang merupakan bagian integral dari organisasi (McClenahan, 1995), dan berfokus pada perencanaan dan proses pengendalian dari aktivitas yang diharapkan dari organisasi untuk mencapai anggaran *cost-Effectiveness* untuk memenuhi *workload* sesuai dengan tujuan dan strategi organisasi (Antos, 1997).

Sementara *Activity-based budgeting* bisa

diterapkan untuk setiap organisasi dan fungsi, termasuk perusahaan jasa dan *overhead*, konsep ini dipelopori di perusahaan manufaktur (misalnya, Bacon dan Newberry, 1994; Antos dan Brinson, 1998). Tantangan baru mengharuskan seluruh organisasi komersial dan non-komersial untuk fokus pada biaya keseluruhan.

Activity-based budgeting berbeda secara signifikan dari *traditional budgeting*.

perbedaan utama antara *activity-based budgeting* dan *traditional budgeting* adalah jumlah informasi yang diperlukan untuk penganggaran.

Prinsip-Prinsip *Activity-Based Budgeting* Amin (2003:6) menjelaskan beberapa prinsip *Activity Based Budgeting* (ABB) di antaranya:

ABB mampu mendeskripsikan pekerjaan, aktivitas atau proses bisnis (*business process*) yang dilakukan, bukan faktor biaya (*cost element*). Elemen biaya atau sumber daya yang diperlukan harus didasarkan pada aktivitas atau proses bisnis dan beban kerja (*workload*) yang diharapkan. Beban kerja ialah jumlah unit kegiatan yang diperlukan. Seperti, di departemen Sumber Daya Manusia, beban kerja untuk pekerjaan "mempekerjakan staf" yaitu mempekerjakan 30 orang. Biaya pelaksanaan kegiatan tersebut adalah gaji dan biaya lainnya termasuk tunjangan perekrut, iklan, perjalanan, pengujian, peralatan kantor, dan gedung yang ditempati oleh perekrut dan pewawancara. Jika rencana kerja dibatalkan, beban kerja untuk kegiatan ini akan menjadi nol.

ABB wajib didasarkan pada *workload* di masa depan untuk pemenuhan kebutuhan *customer*, strategi dan tujuan departemen/organisasi, layanan dan kombinasi layanan baru atau yang

diubah (*service mix*), peningkatan efektivitas dan efisiensi, perubahan proses bisnis, perubahan *service level* (tingkat layanan), fleksibilitas, kualitas, dan waktu siklus.

Anggaran akhir harus mendeskripsikan perubahan dalam *resource cost* (biaya sumber daya).

Sebagai bagian dari proses penganggaran, bisnis perlu memperhatikan upaya perbaikan berkelanjutan. Setiap departemen harus mendefinisikan kegiatan atau proses bisnis untuk perbaikan, jumlah perbaikan, dan bagaimana merencanakan untuk mencapai tujuan perbaikan.

Berdasar Yunita Anggarini dan Gunawan Adisaputro (2007:375), terdapat tiga prinsip dasar ABB yaitu:

Activity based budgeting berfokus pada pemahaman aktivitas dan bagaimana aktivitas tersebut terkait dengan pencapaian tujuan strategis.

Activity-based budgeting dimulai dengan manajemen yang mendefinisikan strategi, visi, misi, dan proposisi nilai produk/layanan. Berdasarkan analisis *customer requirement*, pengetahuan pasar dan persaingan, menyusun strategi untuk menentukan nilai (*value*) yang bisa diberikan kepada pelanggan. Melalui beberapa tahapan, strategi ini ditetapkan untuk mendukung atribut kinerja yang menyiratkan nilai untuk produk/layanan. Sebuah proses *cascading* bisa dipergunakan untuk menentukan bagaimana strategi harus tercermin dalam proses dan kegiatan.

Untuk mencapai visinya, perusahaan harus mengidentifikasi berbagai proyek strategis yang mengarah ke area utama. Jika strategi berfokus pada proses yang penting, kesuksesan akan tercapai. Melalui *feature costing*, *activity-based*

budgeting mendefinisikan proses yang berbeda sehubungan dengan persyaratan dan kondisi (*feature*) unik dari setiap produk/layanan.

Dengan menggabungkan ABB dengan *feature costing*, organisasi bisa mengembangkan rencana berbasis nilai (*a value-driven planning*).

Activity based budgeting berfokus ke penciptaan nilai.

Nilai dapat dibuat ketika pelanggan siap menggunakan produk/layanan. Sasaran yang dibutuhkan untuk menciptakan nilai:

a. Pertumbuhan/pemerolehan pangsa pasar

Hal ini dapat dilakukan dengan memperkenalkan produk/layanan baru, membuka wilayah penjualan baru, memposisikan perusahaan di ceruk tertentu, mengembangkan operasi bersama dengan perusahaan lain, dan mengambil alih bisnis pesaing.

b. Peningkatan *profit margin*

Untuk menciptakan nilai, karyawan harus meningkatkan pendapatan mereka dan menurunkan biaya mereka untuk meningkatkan keuntungan.

c. Peningkatan laju pertumbuhan penjualan

Hal ini dapat dilakukan melalui penawaran baru atau peningkatan berkelanjutan dari produk dan layanan yang ditawarkan oleh pelanggan.

d. Pengurangan pajak penghasilan

Pengurangan pajak penghasilan bisa diwujudkan bila karyawan memahami pengaruh dari setiap keputusan terhadap biaya dan pendapatan, dan bahwa undang-undang perpajakan yang berlaku menentukan jumlah *tax loss* dan *tax saving*.

e. Pengurangan biaya

Biaya yang bisa ditekan antara lain biaya produksi (seperti biaya bahan baku, biaya

overhead dan tenaga kerja pabrik).

f. Pengurangan biaya modal

Biaya modal dapat dikurangi dengan mencari pinjaman berbunga rendah.

g. Peningkatan produktivitas aktiva

Ketika perputaran modal kerja meningkat, begitu juga pendapatan, mengurangi *cost of capital* dan biaya modal.

Activity based budgeting merupakan proses yang mengarahkan seluruh aktivitas perusahaan untuk menciptakan nilai.

Aktivitas penciptaan nilai perusahaan dibagi menjadi empat kelompok: aktivitas yang berkaitan langsung dengan penyediaan produk dan layanan kepada pelanggan luar, aktivitas yang secara langsung mendukung *result producing activities* untuk menyediakan produk dan layanan kepada pelanggan, dan pusat layanan yang menyediakan layanan. Sebuah pusat layanan yang menyediakan *result producing activities* dan *result contributing activities* yang membawa hasil, yang berkontribusi untuk mencapai hasil, dan tiga kegiatan lainnya.

Mindset Yang Melandasi *Activity-Based Budgeting*

Lima *mindset* yang melandasi *Activity-based budgeting* di antaranya :

Customer Value Mindset.

Saat menyiapkan anggaran, penganggaran (*budgetess*), yang terdiri dari manajer sistem, manajer fungsi utama, manajer tim, dan manajer pendukung, merencanakan kegiatan selama tahun anggaran berdasarkan komitmen mereka untuk memenuhi kebutuhan *customer*. Fokus perencanaan anggaran harus pada pengelolaan kegiatan yang terdiri dari: (1) *activity sharing*, penggunaan aktivitas tambahan yang kurang optimal, (2) *activity*

reduction, pengurangan aktivitas yang tidak menambah nilai bagi *customer*, (3) *activity selection*, pemilihan kegiatan nilai tambah yang paling efektif, dan (4) *activity elimination*, penghapusan aktivitas yang tidak menambah nilai bagi *customer*.

2. *Continuous Improvement Mindset*

Saat menyusun anggaran, manajer sistem memandu anggota tim untuk terus meningkatkan sistem yang mereka gunakan untuk melayani pelanggan. Manajer fungsi utama dan manajer fungsi pendukung mengarahkan karyawan untuk *improvement* kualitas sumber daya manusia dan lainnya (infrastruktur, sarana, teknologi dan informasi) yang digunakan oleh manajer sistem. *Mindset* ini juga berguna untuk meningkatkan kepuasan personel dengan kinerja sumber daya manusia dan kinerja sistem saat ini.

3. *Cross-functional Mindset*

Organisasi berfokus pada pemenuhan kebutuhan *customer* melalui penciptaan tiga sistem permanen: sistem layanan purna jual, sistem operasi, dan sistem inovasi. Setiap sistem diatur oleh tim lintas fungsi yang terdiri dari anggota yang mewakili berbagai fungsi utama organisasi. Penganggaran didasarkan pada *cross-functional mindset*. Pola pikir ini dapat membuat rencana kegiatan yang kompleks, terintegrasi, cepat, dan andal untuk menciptakan *value* bagi *customer*.

4. *Employee Empowerment Mindset*

Karyawan berada di garis terdepan pelayanan untuk *customer*. Proses penganggaran harus mencakup dan memberi karyawan kemampuan untuk merencanakan kegiatan yang digunakan dalam proses penganggaran untuk memberikan layanan kepada *customer*.

5. *Opportunity Mindset*

Economic result yang dicapai organisasi dengan memanfaatkan peluang daripada memecahkan masalah. Ini adalah hasil dari suatu organisasi karena produk dan layanan yang dihasilkannya bernilai bagi pelanggannya. *Customer* lah yang memutuskan bahwa hasilnya sepadan baginya. Superior (*distinct*) memiliki superioritas atau kepemimpinan (berani berbeda) jika hasilnya ber-*value* dibandingkan dengan hasil yang diperoleh di organisasi lain. Hasil yang *mediocre* diabaikan karena tidak memiliki *value* bagi *customer*.

METODE PENELITIAN

Jenis penelitian ini menggunakan metode deskriptif eksploratif dengan pendekatan kualitatif. Peneliti berusaha mendeskripsikan fenomena atau gejala yang sedang terjadi dan dikaji secara alami. Menurut Bandur (2014:41), penelitian eksploratif adalah penelitian yang dilakukan untuk mengetahui alasan-alasan tertentu terhadap suatu topik atau ingin mengetahui apa yang sedang terjadi pada suatu topik. Untuk tujuan tersebut, kita melakukan eksplorasi atau dapat juga disebut penelitian eksploratif.

Tujuan utama dari penelitian deskriptif yaitu untuk memberikan informasi demografis tentang responden dan untuk membahas isu-isu yang timbul dari topik penelitian. Penelitian ini berusaha untuk menemukan, informasi, mengetahui, menggambarkan atau menjelaskan cara proses penyusunan anggaran sebagai alat perencanaan dan pengendalian biaya yang mencaup data biaya variabel, data biaya tetap, data pendukung lama hari pasien, data pendukung jumlah pasien rawat inap.

Atas dasar data keterangan beberapa ahli di atas, disimpulkan bahwa penelitian deskriptif eksploratif adalah rangkaian

kegiatan pengamatan untuk mencari sebab yang mempengaruhi fenomena nyata yang terjadi pada kondisi rumah sakit, mendapatkan pemahaman mengenai fenomena tersebut dan mencari solusi terbaik untuk mengatasi masalah yang terjadi.

Metode penelitian yang digunakan pada penelitian ini adalah studi kasus. Data kualitatif diperoleh dari gambaran umum perusahaan yang berupa sejarah, visi dan misi perusahaan dan struktur organisasi. Penelitian ini dilakukan di rumah sakit XYZ yang berlokasi di Karawang.

Data penelitian ini memakai data primer dan data sekunder. Data primer didapatkan dari wawancara dengan Kepala Divisi dan seluruh pihak yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran perusahaan. Sementara, data sekunder didapatkan dari bukti-bukti yang dikumpulkan, kajian pustaka tentang kelebihan anggaran berdasarkan aktivitas, penelitian terdahulu dan literatur lainnya yang berhubungan dengan masalah yang dibahas dalam penelitian ini seperti kelemahan *traditional budgeting*, *activity based budgeting*, *cost reduction* dan *value creation*. Pada penelitian ini, teknik pengumpulan data terdiri dari :

Wawancara

Menurut Mukhtar (2013: 118), wawancara merupakan proses tanya jawab antara peneliti dan informan atau subjek penelitian dalam konteks sosial. Wawancara dilakukan dengan serangkaian pertanyaan yang telah peneliti siapkan berdasarkan perumusan permasalahan dan akan dijawab selama wawancara penelitian.

Wawancara merupakan proses mendapatkan penjelasan untuk mendapatkan informasi dengan menggunakan metode tanya jawab, baik

secara langsung maupun tidak, tatap muka. Menurut Sujarweni (2014:31), wawancara adalah keterangan atau bukti informasi yang diperoleh melalui metode pengumpulan data lain.

Pengamatan Langsung

Peneliti melakukan pengamatan langsung pada objek penelitian, melalui ikut serta dalam unsur kegiatan sehubungan dengan penyusunan anggaran terutama proses pencatatan rawat inap.

Dokumentasi

Dokumentasi terdiri dari memperoleh data langsung dari lokasi penelitian, termasuk buku yang mendukung, laporan kegiatan, peraturan, film dokumenter, foto, dan data yang terkait dengan penelitian (oleh Sudaryono 2018: 219). Penelitian dokumenter melengkapi penggunaan kuesioner, observasi, dan wawancara dalam penelitian kualitatif. Sementara, menurut Mukhtar (2013: 119), dokumen merupakan pendukung data yang dikumpulkan dengan menguatkan data observasi dan wawancara. Karena dokumentasi merupakan kumpulan data observasi dan wawancara yang dilakukan sebelumnya, maka peneliti menutup laporan penelitian dalam proses triangulasi tiga data yang dikumpulkan dari observasi, wawancara, dan dokumen yang saling melengkapi

HASIL DAN PEMBAHASAN

Pada tahun 2019 dengan menggunakan metode activity based budgeting perhitungan biaya gaji sebesar Rp. 5.537.713.567,- sedangkan menggunakan metode traditional budgeting sebesar Rp. 6.760.789.543,- sehingga dengan menggunakan metode activity based budgeting terdapat penghematan biaya gaji dan peningkatan laba sebesar Rp. 1.235.373.454,-. Berdasarkan data diatas metode activity based budgeting dinilai

dapat meningkatkan efektivitas biaya gaji pada jasa rawat inap RS. XYZ karena dapat menghemat biaya gaji.

Penerapan Activity Based Budgeting dengan mengembangkan model Time-Driven Activity Based Costing diharapkan dapat menghasilkan output yang lebih akurat dibandingkan dengan metode traditional budgeting.

Activity based budgeting merupakan sistem anggaran yang penganggarnya berdasarkan aktivitas, yaitu aktivitas-aktivitas yang berkaitan dengan biaya operasional instalasi jasa rawat inap. Langkah dalam menerapkan activity based budgeting dalam menghitung biaya gaji pada instalasi jasa rawat inap sebagai berikut :

1. Menentukan standar biaya kapasitas dari setiap sumber daya manusia yang digunakan pada setiap proses operasional jasa rawat inap.

Tujuan dilakukannya perhitungan standar biaya kapasitas adalah untuk menentukan biaya gaji yang seharusnya dibayarkan rumah sakit dalam mengerjakan suatu aktivitas. Standar biaya kapasitas dapat ditentukan dengan cara :

- a) Mengidentifikasi aktivitas-aktivitas utama yang memerlukan biaya pada proses kerja. Aktivitas utama pada setiap sumber daya dapat dilihat pada SOP (standar operating procedure) yang dibuat oleh setiap kepala unit department.

- b) Menentukan perkiraan jumlah waktu yang diperlukan setiap sumber daya untuk melakukan pekerjaan. Mengembangkan sistem time-driven activity based costing yang digunakan dalam anggaran menekankan pada waktu sebagai cost driver sumber daya manusia.

2. Perhitungan standar biaya kapasitas,

ketentuan jam kerja pada sumber daya manusia instalasi jasa rawat inap pada rumah sakit XYZ. Diawali dengan perhitungan jam kerja dalam seminggu, dengan perhitungan sebagai berikut:

Jumlah Jam/minggu (7 hari x 7 Jam) = 49 Jam Dikurang Libur 2 hari 14 Jam

Jumlah Setelah dikurangi 2 hari 35 Jam

Konversi menit (34 x 60 menit) 2.100

Menit Dikurang Wkt istirahat (30%) 630

Menit Jmh setelah (-) wkt istirahat 1.470

Menit Sedangkan perhitungan jam kerja efektif per hari, sebagai berikut:

Jmlh kerja efektif/ minggu 1.470 Menit

Jumlah hari dalam seminggu 5 Hari Jmlh / hr kerja dlm menit 294 Menit (1.470/5)

diperoleh hasil jam kerja efektif 2021 sebesar 1.142 jam dan 2022 sebesar 1.147 jam. Setelah jam kerja efektif setahun di dapat maka langkah selanjutnya menghitung standar biaya kapasitas, dengan rumus :

Standar biaya kapasitas = total penghasilan setahun / jam kerja efektif pertahun.

SIMPULAN

Berdasarkan hasil pengujian, penetapan biaya gaji pada jasa rawat inap dengan menggunakan metode traditional budgeting dan metode ABB menghasilkan besaran biaya gaji yang berbeda. Hal ini karena adanya perbedaan pada setiap aktivitas utama sebagai pemicu biaya pada metode ABB, sedangkan pada metode traditional budgeting hanya sebagai biaya tetap. Penerapan anggaran biaya gaji bagian rawat inap berdasarkan metode *traditional budgeting* pada tahun 2021 lebih tinggi 16% dan tahun 2022 lebih tinggi 18% jika dibandingkan dengan anggaran biaya gaji bagian rawat inap yang disusun dengan metode anggaran berdasarkan aktivitas pada PT. XYZ. Salah satu faktor yang menyebabkan

perbedaan jumlah anggaran biaya tersebut adalah karena jumlah karyawan bagian rawat inap yang dialokasikan dengan metode anggaran berdasarkan aktivitas sudah dikurangi dengan bagian rawat inap yang *under capacity*.

Anggaran berdasarkan aktivitas menggunakan metode pembiayaan TDABC mampu menjadi alat perencanaan dan pengendalian biaya gaji bagian rawat inap pada RS. XYZ karena pada metode pembiayaan TDABC dapat diketahui dan direncanakan aktivitas utama karyawan bagian rawat inap yang ada serta jumlah karyawan yang tersedia. Setelah aktivitas bagian rawat inap ditentukan dan diberikan waktu standar pengerjaan ternyata terdapat kelebihan alokasi bagian rawat inap. Pengendalian biaya bagian rawat inap dilakukan dengan melakukan pengurangan jumlah karyawan rawat inap yang mengalami *under capacity*. Dengan pengendalian biaya gaji bagian rawat inap yang dilakukan, maka efektivitas dan efisiensi anggaran biaya gaji bagian rawat inap RS. XYZ, maka keuntungan rumah sakit dapat dioptimalkan.

Penerapan metode activity based budgeting dapat meningkatkan efektivitas biaya gaji pada jasa rawat inap, karena dapat membuktikan adanya penghematan biaya gaji dan dapat meningkatkan laba. Penggunaan metode ABB akan memaksimalkan sumberdaya /pegawai dalam kegiatan operasional jasa rawat inap Rumah Sakit XYZ karena dalam setiap pembebanan biaya berdasarkan aktivitas yang dilakukan oleh sumberdaya/pegawai tersebut, sehingga cukup akurat dan akan meningkatkan efektivitas biaya.

DAFTAR PUSTAKA

Abdul Halim, Bambang Supomo, Muhammad Syam Kusufi . (2017).

- Akuntansi Manajemen (Akuntansi Manajerial). Edisi 2. Cetakan Kelima, Yogyakarta : BPFE.*
- Adisaputro, Gunawan, Yunita Anggraini. (2017). *Anggaran Bisnis. Cetakan Ketiga, Yogyakarta : UPP STIM YKPN.*
- Ateh, M. Y., Prasajo, E., & Huseini, M. (2019, December 4). The Impact of Performance Management Implementation on Effectiveness and Efficiency of Government Budget Use: Indonesian case. 55–64. <https://doi.org/10.2991/eropa-18.2019.7>
- Dermawan Sjahrial, Djahotman Purba, Gunawan. (2017). *Akuntansi Manajemen. Edisi 2. Jakarta : Mitra Wacana Media.*
- Hasanah, Anissatun. (2013). Peranan Activity Based Budgeting Sebagai Alat Perencanaan Biaya Operasional Untuk Meningkatkan Laba (Studi Kasus Pada RS Islam Al-Arafah Kediri). *Jurnal Cendekia Akuntansi. Vol. 1 No.3.*
- Hany Cahya Oktavia. (2017). Penerapan Activity Based Budgeting sebagai Alat untuk Mengurangi Biaya pada Perusahaan Rokok “Cengkir Gading” Nganjuk. *Jurnal Cendekia Akuntansi, Vol. 5 No. 1 Januari, 74-80.*
- Hasanah, Anissatun. (2013). Peranan Activity Based Budgeting Sebagai Alat Perencanaan Biaya Operasional Untuk Meningkatkan Laba (Studi Kasus Pada RS Islam Al-Arafah Kediri). *Jurnal Cendekia Akuntansi. Vol. 1 No.3.*
- Hari Setiyawati. (2016). Effectiveness of Weaknesses of the Internal Control Systems and Non-Compliance With Statutory Provisions on The Audit Opinion of The Audit Board of The Republic Indonesia. *International Journal of Engineering Research and Application, Vol. 6 No. 9 September, 2.*
- Hari Setiyawati, Mutiah, Nengzih. (2014). The Effectiveness of the Implementation of Good Corporate Governance Principles and the Effectiveness of Internal Control System Disclosure of Environmental Accounting and Its Implications on the Company Performance (Studies in State-Owned and Private Hospitals in Jakarta). *Research Journal of Finance and Accounting, Vol. 5 No.24, 175.*
- Indira Kristina, L Jade Faliyany. (2016). Penerapan Time-Driven Activity Based Costing pada Perhitungan Harga Pokok Produk Jasa di PT. Ernest Advisory. *Jurnal Akuntansi, Vol. 10 No. 1 Oktober, 41-42.*
- Kaplan, R., Anderson, S.R. 9 2007). *Time Driven Activity Based Costing : A Simple and More Powerfull Path to Higher Profit. Boston : Harvard Business School Press.*
- Kristina, Indira,. & L. Jade Faliny. (2016). Penerapan Time-Driven Activity Based Costing Pada Perhitungan Harga Pokok Produk Jasa di PT. Ernest Advisory. *Jurnal Akuntansi, Vol.10 No.1, 41-42*
- Moustafa, Essam. (2005). An Application of Activity Based Budgeting in Shared Service Departements and Its Perceived Benefits and Barriers under LowIT Environment Conditions. *Journal of Economic and Administrative Sciences. Vol.8 No.20, 42-72.*
- Mulyadi. (2015)., Edisi 5. Yogyakarta : Sekolah Tinggi Ilmu Manajemen YKPN.
- Satiasih, Wayan., & Nengzih. (2018). The E-learning Module Arrangement

- Budgeting Based on Activity Based Budgeting Model (Case Study: The IT Enterprise in Jakarta). International Journal of Scientific Research and Management. Vol.6, No.10, 2018 (771-781)
- Raymond, Tubagus. (2018). Penerapan Activity Based Budgeting Dalam Penyusunan Anggaran di Rumah Sakit. MVP Healthcare Consulting Manajement. 7 Februari 2018.
- Nafarin, M. (2013). Penganggaran Perusahaan. Edisi 3. Jakarta: Salemba Empat.
- Yenice, E. (2020). Program Budgeting in Turkey.
https://doi.org/10.1007/978-981-15-1914-7_8
- Yuhertiana, I., & Fatun, F. (2020 b). Performance-Based Budgeting in Public Sector and Managerial Performance with Leadership as Moderating Variable. International Journal of Service Management and Sustainability, 5(1), 177.
<https://doi.org/10.24191/ijsms.v5i1.9865>
- Zaroni. (2017). Budgeting. Supply Chain Indonesia. 19 April 2017. Bandung