

**ANALISIS PENERAPAN *ACTIVITY BASED COSTING* (ABC) DALAM MENENTUKAN
TARIF JASA RAWAT INAP PADA RUMAH SAKIT UMUM DAERAH Dr. R.
SOEDJONO SELONG**

Hasan Fadli¹

hasanfadliakuntansi@gmail.com

¹Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Mataram

Biana Adha Inapty²

bianainapty@unram.ac.id

²Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Mataram

Widia Astuti³

widiaastutiakuntansi@unram.ac.id

³Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Mataram

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui dan menganalisis penentuan tarif jasa rawat inap pada RSUD Dr. R. Soedjono maupun dengan metode *Activity Based Costing* (ABC) dan membandingkan kedua tarif jasa rawat inap tersebut. Jenis penelitian yang digunakan adalah penelitian lapangan (*field research*) dengan metode penelitian analisis deskriptif kuantitatif. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa tarif jasa rawat inap menggunakan metode *Activity Based Costing* (ABC) memberikan hasil yang lebih akurat dan jelas dibandingkan dengan tarif yang digunakan oleh RSUD Dr. R. Soedjono.

Kata Kunci : *Activity Based Costing* (ABC), Rawat Inap, Rumah Sakit, Tarif

ABSTRACT

This study aims to determine and analyze the determination of the tariff for inpatient services at RSUD Dr. R. Soedjono as well as the Activity Based Costing (ABC) method and compare the two rates of inpatient services. The type of research used is field research with quantitative descriptive analysis research methods. The results of this study indicate that the tariff for inpatient services using the Activity Based Costing (ABC) method provides more accurate and clear results compared to the rates used by RSUD Dr. R. Soedjono.

Keywords: *Activity Based Costing* (ABC), Hospital, Inpatient, Rates

PENDAHULUAN

Perkembangan dunia usaha yang semakin pesat mengakibatkan naiknya persaingan bisnis. Masing-masing perusahaan saling beradu strategi dalam usaha menarik konsumen. Persaingan tersebut tidak hanya persaingan bisnis dibidang manufaktur/industri tetapi juga dibidang usaha pelayanan jasa. Salah satu bentuk usaha pelayanan jasa adalah jasa kesehatan, terutama jasa rumah sakit. Hal ini terbukti semakin banyaknya rumah sakit yang didirikan pemerintah maupun swasta. Akibat dari perkembangan rumah sakit yang semakin pesat ini, menimbulkan persaingan yang ketat pula. Sehingga menuntut adanya persaingan atas produk dan kepercayaan pelanggan (Budiman, 2012).

Sekarang ini semakin banyak rumah sakit yang didirikan, baik itu rumah sakit pemerintah maupun rumah sakit swasta. Hal ini menyebabkan persaingan yang semakin ketat, sehingga perusahaan harus dapat mengikuti persaingan dalam hal produk dan layanan serta kepercayaan pelanggan terhadap layanan yang diberikan. Pembangunan layanan kesehatan adalah upaya pembangunan nasional yang ditujukan untuk meningkatkan kesadaran, kemauan, dan kemampuan setiap penduduk untuk tetap hidup sehat guna mencapai kesehatan yang optimal. Tugas utama Rumah Sakit adalah memberikan jasa pengobatan, perawatan, dan pelayanan kesehatan. Dalam memberikan jasa pelayanan kesehatan, rumah sakit memperoleh penghasilan dari pendapatan jasa dan fasilitas yang diberikan. Salah satunya adalah jasa rawat inap. Dimana pendapatan dari jasa tersebut didapat dari tarif yang harus dibayar oleh pemakai jasa rawat inap. Penentuan tarif jasa rawat inap merupakan suatu keputusan yang sangat penting, karena dapat mempengaruhi profitabilitas suatu rumah sakit. Dengan adanya berbagai macam fasilitas pada jasa rawat inap, serta jumlah biaya *overhead* yang tinggi, maka semakin menuntut ketepatan dalam pembebanan biaya yang sesungguhnya (Budiman, 2012).

Berdasarkan kondisi tersebut, maka rumah sakit dituntut untuk dapat memanfaatkan teknologi dan tenaga-tenaga ahli dibidang kesehatan, bidang komunikasi, informasi dan bidang transportasi yang dapat mendukung jasa pelayanan kesehatan sehingga rumah sakit mampu memberikan pelayanan kesehatan yang terbaik. Pemanfaatan berbagai teknologi dan tenaga-tenaga ahli membuat biaya operasional yang dikeluarkan rumah sakit menjadi besar yang akan berdampak pada tarif rawat inap yang tinggi (Bonde *et al.*, 2021).

Rumah Sakit Umum Daerah Dr. R. Soedjono Selong merupakan salah satu rumah sakit daerah milik pemerintah Kabupaten Lombok Timur. Rumah Sakit ini menawarkan berbagai jasa kesehatan, salah satunya adalah jasa rawat inap. Sesuai dengan Peraturan Bupati Lombok Timur Nomor 43 Tahun 2021 tentang Tarif Pelayanan Kesehatan pada Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) Rumah Sakit Umum Daerah Dr. R. Soedjono Selong bahwa Tarif Pelayanan Kesehatan pada BLUD RSUD Dr. R. Soedjono Selong telah ditetapkan dengan Peraturan Bupati Nomor 21 Tahun 2015 tentang Tarif Pelayanan kesehatan Pada BLUD RSUD Dr. R. Soedjono Selong, namun perlu dilakukan penyesuaian dan penataan kembali. Bahwa penyesuaian dan penataan dilakukan dengan memperhatikan indeks harga dan perkembangan ekonomi serta dalam rangka meningkatkan pelayanan Rumah Sakit (Perbup 43, 2021).

Salah satu metode pengelolaan biaya yang dapat menjadi pertimbangan yaitu metode *Activity Based Costing* (ABC), dimana metode ini merupakan sistem pembebanan biaya yang berdasarkan aktivitas yang dilakukan oleh perusahaan untuk menghasilkan produk, ABC pertama-tama membebankan biaya sumber daya ke aktivitas yang dilakukan oleh perusahaan. Kemudian biaya aktivitas dibebankan ke produk, pelanggan dan jasa yang berguna untuk menciptakan permintaan atas aktivitas (Latuconsina & Hwihanus, 2016).

Metode *Activity Based Costing* (ABC) memandang bahwa biaya *overhead* dapat dilacak dengan secara memadai pada berbagai produk secara individual. Biaya yang ditimbulkan oleh

cost driver berdasarkan unit adalah biaya yang dalam metode tradisional disebut sebagai biaya *variable*. Metode ABC memperbaiki keakuratan perhitungan harga pokok produk dengan mengakui bahwa banyak dari biaya *overhead* tetap bervariasi dalam proporsi untuk berubah selain berdasarkan volume produksi. Dengan memahami apa yang menyebabkan biaya-biaya tersebut meningkat dan menurun, biaya tersebut dapat ditelusuri kemasing-masing produk. Hubungan sebab akibat ini memungkinkan manajer untuk memperbaiki ketepatan kalkulasi biaya produk yang dapat secara signifikan memperbaiki pengambilan keputusan. Desain ABC difokuskan pada kegiatan, yaitu apa yang dilakukan oleh tenaga kerja dan peralatan untuk memenuhi kebutuhan pelanggan. Kegiatan adalah segala sesuatu yang mengkonsumsi sumber daya perusahaan. Dengan memusatkan perhatian pada kegiatan dan bukannya departemen atau fungsi, maka sistem ABC akan dapat menjadi media untuk memahami, memajemen dan memperbaiki suatu usaha (Budiman, 2012).

Penelitian yang berkaitan dengan pengaruh penerapan *Activity Based Costing* (ABC) dalam perhitungan harga pokok jasa rawat inap pasien telah dilakukan oleh beberapa peneliti antara lain Syakhirul (2017), Sari (2019), Politon *et al.*, (2019), Simanjuntak (2019), Yuliasari (2019), Zifi *et al.*, (2020) dan Bonde *et al.*, (2021) yang menyatakan bahwa perhitungan tarif jasa rawat inap dengan menggunakan metode *Activity Based Costing* (ABC) memberikan hasil yang lebih akurat dan jelas. *Activity Based Costing* (ABC) dan tradisional terdapat perbedaan jumlah tarif dimana metode *Activity Based Costing* (ABC) dilakukan karena biaya-biaya yang terjadi dibebankan pada pelayanan aktivitas dan sumber daya yang dikonsumsi dan juga menggunakan dasar lebih dari satu *cost driver* serta melalui beberapa tahap diantaranya biaya ditelusuri ke aktivitas yang menimbulkan biaya dan tahap selanjutnya membebankan biaya aktivitas ke produk. Sedangkan metode tradisional dilakukan dengan cara menjumlahkan biaya tetap dan biaya variabel dibagi dengan jumlah hari rawat inap.

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui dan menganalisis penentuan tarif jasa rawat inap pada RSUD Dr. R. Soedjono Selong maupun dengan metode *Activity Based Costing* (ABC) dan membandingkan kedua tarif jasa rawat inap tersebut.

TINJAUAN LITERATUR

Grand Theory

Grand Theory yang mendasari penelitian ini adalah teori agensi. Teori agensi pertama kali dipopulerkan oleh Meckling (1976). Meckling mendefinisikan hubungan keagenan sebagai sebuah kontrak dimana satu atau lebih (*principal*) menyewa orang lain (*agents*) untuk melakukan jasa bagi kepentingan mereka dengan mendelegasikan beberapa wewenang pembuatan keputusan kepada agen.

Teori agensi atau teori keagenan merupakan dasar teori dalam praktek bisnis perusahaan yang digunakan selama ini. Teori agensi merupakan konsep yang menjelaskan hubungan kontraktual antara *principals* dan *agents*. Pihak *principals* adalah pihak yang memberikan mandat kepada pihak lain, yaitu *agent*, untuk melakukan semua kegiatan atas nama *principals* dalam kapasitasnya sebagai pengambilan keputusan.

Tujuan dari teori agensi adalah:

1. Untuk meningkatkan kemampuan individu (baik *principals* maupun *agents*) dalam mengevaluasi lingkungan dimana keputusan harus diambil.
2. Untuk mengevaluasi hasil dari keputusan yang telah diambil guna mempermudah pengalokasian hasil antara *principals* dan *agent* sesuai dengan kontrak kerja.

Pengertian Activity Based Costing (ABC)

Activity Based Costing (ABC) merupakan salah satu metode kontemporer yang diperlukan manajemen modern untuk meningkatkan kualitas dan *output*, menghilangkan waktu aktivitas yang tidak menambah nilai, mengefisienkan biaya, dan meningkatkan kontrol terhadap kinerja perusahaan (Miranti & Triharyati, 2015). *Activity Based Costing* (ABC) merupakan sistem perhitungan biaya kontemporer yang diperkenalkan dan dikembangkan oleh Cooper dan Kaplan pada pertengahan tahun 1980an, sebagai sistem pembiayaan alternatif atas sistem pembiayaan tradisional. ABC bermanfaat untuk menentukan alokasi biaya yang lebih akurat dan menganalisis produk yang paling menguntungkan pada perusahaan yang memiliki produk beragam (Astuti & Animah, 2020).

Manfaat Activity Based Costing (ABC)

Manfaat utama ABC adalah ABC menyajikan biaya produk yang lebih akurat dan informatif, yang menuju pada pengukuran kemampuan peroleh laba atas produk yang lebih akurat dan keputusan-keputusan strategis yang diinformasikan dengan lebih baik mengenai harga jual, lini produk, pasar pelanggan, dan pengeluaran modal. ABC juga memberikan pengukuran yang lebih akurat atas biaya-biaya pemacu aktivitas, yang membantu manajer memperbaiki produk dan proses menilai dengan membuat keputusan desain produk yang lebih baik, pengendalian biaya yang lebih baik, dan membantu meningkatkan berbagai nilai proyek

Manfaat lain dari ABC adalah suatu produk hanya dibebankan dengan biaya kapasitas yang digunakan. *Idle capacity* bersifat terisolasi dan tidak dibebankan pada produk atau jasa. Pada pendekatan tradisional, beberapa *idle capacity* tergabung ke dalam tingkat alokasi *overhead*, sehingga berpotensi mendistorsi biaya *output* tertentu. Hal ini dapat membatasi kemampuan manajer untuk benar-benar memahami dan mengidentifikasi keputusan bisnis terbaik mengenai harga produk dan tingkat produksi yang ditargetkan (Dewi & Kristanto, 2019).

Cost Driver

Cost Driver adalah setiap aktivitas yang menimbulkan biaya. *Cost Driver* merupakan faktor yang dapat menerangkan konsumsi biaya-biaya *overhead*. Faktor ini menunjukkan suatu penyebab utama tingkat aktivitas yang akan menyebabkan biaya dalam aktivitas-aktivitas selanjutnya. Landasan penting untuk menghitung biaya berdasarkan aktivitas adalah dengan mengidentifikasi pemicu biaya atau *cost driver* untuk setiap aktivitas. Pemahaman yang tidak tepat atas pemicu akan mengakibatkan ketidaktepatan pada pengklasifikasian biaya, sehingga menimbulkan dampak bagi manajemen dalam mengambil keputusan (Syakhirul, 2017).

Tarif

Menurut Permenkes Nomor 85 Tahun 2015, tarif pada rumah sakit dapat diartikan yaitu imbalan yang diterima oleh rumah sakit atas jasa dari kegiatan pelayanan maupun non pelayanan yang diberikan kepada pengguna jasa (RI, 2015).

METODE PENELITIAN

Jenis Penelitian

Penelitian yang digunakan adalah penelitian lapangan (*field research*) dengan metode penelitian analisis deskriptif kuantitatif yaitu penelitian yang menggunakan data berupa angka sebagai alat menganalisis keterangan mengenai apa yang ingin diketahui. Dalam penelitian ini penulis menggambarkan objek yang diteliti berdasarkan data yang dikumpulkan dan menganalisis kemudian menarik kesimpulan (Yuliasari, 2019).

Lokasi Penelitian

Tempat penelitian adalah di Rumah Sakit Umum Daerah Dr. R. Soedjono Selong yang berlokasi di Jl. Prof. M Yamin SH No.55, Khusus Kota Selong, Selong, Kabupaten Lombok Timur, Nusa Tenggara Barat (NTB).

Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data kuantitatif, data kuantitatif adalah data yang berbentuk angka yang didasarkan nilai absolut atau nilai relatif. Data kuantitatif yang dimaksud disini adalah berupa data-data yang dapat mendukung perhitungan, yang mencakup angka-angka laporan keuangan rumah sakit, data-data pendukung yang dibutuhkan untuk menghitung produk menggunakan metode ABC (Najah et al., 2016).

Sedangkan sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder, data sekunder merupakan sumber data penelitian yang diperoleh peneliti secara tidak langsung memberikan data kepada pengumpul data, misalnya lewat orang lain atau lewat dokumen dan melalui media perantara (diperoleh dan dicatat pihak lain). Sumber data lain yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder. Data sekunder yang dimaksud dalam penelitian ini adalah data yang diperoleh melalui media tidak langsung seperti perantara. Umumnya berupa bukti, catatan atau laporan historis yang tersusun dalam arsip data atau dokumenter. Data sekunder dalam penelitian berupa, daftar tarif jawa rawat inap pada RSUD Dr. R. Soedjono Selong. Dengan menggunakan informasi dari sumber yang dipilih berdasarkan tujuan penelitian, yaitu Kepala Bagian Keuangan, Staf Bagian Keuangan dan Akuntansi, dan Kepala Instalasi Unit Rawat Inap pada RSUD Dr. R. Soedjono Selong (Sugiyono, 2013).

Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data merupakan langkah yang paling strategis dalam penelitian, karena tujuan dari penelitian adalah mendapatkan data. Tanpa mengetahui teknik pengumpulan data, maka peneliti tidak akan mendapatkan data yang memenuhi standar data yang ditetapkan, pengumpulan data dapat dilakukan dalam berbagai pengaturan, berbagai sumber dan berbagai cara (Sugiyono, 2013).

Pada penelitian ini peneliti menggunakan 3 teknik penelitian, diantaranya:

a. Observasi

Observasi sebagai teknik pengumpulan data mempunyai ciri yang spesifik bila dibandingkan dengan teknik yang lain, yaitu wawancara dan kuesioner. Observasi merupakan pengamatan dan pencatatan secara sistematis terhadap unsur-unsur yang nampak dalam suatu gejala pada objek penelitian. Menurut (Hartono, 2018) observasi merupakan teknik atau pendekatan untuk mendapatkan data primer dengan cara mengamati langsung objek datanya, mengobservasi tidak hanya mengamati saja. Pendekatan observasi untuk mengumpulkan data dapat dilakukan dengan mengamati (dengan mata), mendengarkan (dengan telinga), membaca (dengan pikiran), mencium (dengan hidung) dan meraba (dengan tangan). Metode observasi pada penelitian ini diklasifikasikan dalam observasi non perilaku (*non-behavioral observation*) yaitu analisis catatan (*record analysis*) merupakan observasi analisis catatan (*recor analysis*) dapat berupa pengumpulan data baik dari catatan data sekarang atau catatan data historis yang nantinya pada penelitian ini dilakukan untuk memperoleh data mengenai informasi awal tentang penentuan tarif kamar rawat inap yang selama ini diterapkan di RSUD Dr. R. Soedjono Selong (Sugiyono, 2013).

b. Wawancara

Wawancara digunakan sebagai teknik pengumpulan data apabila peneliti ingin melakukan studi pendahuluan untuk menemukan permasalahan yang harus diteliti, dan juga apabila peneliti ingin mengetahui hal-hal dari responden yang lebih mendalam. Susan Stainback (1998) terjemahan Hartono (2018) mengemukakan bahwa: jadi dengan wawancara, maka peneliti akan mengetahui hal-hal yang lebih mendalam tentang partisipan dalam menginterpretasikan situasi dan fenomena yang terjadi, dimana hal ini tidak bisa ditemukan melalui observasi. Hartono (2018) Wawancara (*interview*) adalah komunikasi dua arah untuk mendapatlan data dari responden. Wawancara dalam penelitian ini yaitu wawancara personal (*personal interview*) yaitu wawancara dengan melakukan tatap muka langsung dengan responden. Metode wawancara yang digunakan dalam penelitian ini adalah jenis wawancara yang ditujukan pada bagian yang berhubungan dengan penelitian sebagai upaya pengumpulan data informasi mengenai jenis-jenis pelayanan kesehatan dan kebijakan yang digunakan dalam perhitungan harga pokok jawa rawat inap pasien pada RSUD Dr. R. Soedjono Selong (Sugiyono, 2013).

c. Dokumentasi

Dokumentasi bisa berbentuk tulisan, gambar atau karya-karya monumental dari seseorang, dokumentasi merupakan cara mengumpulkan data dengan mencatat data-data yang sudah ada. Metode dokumentasi dalam penelitian ini digunakan untuk mengumpulkan data-data yang meliputi tarif kamar yang berlaku, nama ruang dan kelas jumlah hari rawat inap, jumlah tempat tidur, biaya pelayanan medis dan biaya-biaya lain yang berkaitan dengan perhitungan tarif rawat inap pada RSUD Dr. R. Soedjono Selong. Data-data tersebut diperoleh dari bidang-bidang yang terkait seperti bidang pelayanan, bidang umum dan bidang keuangan (Sugiyono, 2013).

Teknik Analisis Data

Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis deskriptif. Penelitian ini akan membandingkan antara metode *Activity Based Costing* (ABC) dengan metode yang diterapkan oleh Rumah Sakit. Data yang diperlukan diperoleh dengan cara pengumpulan data, kemudian dianalisis berdasarkan pertanyaan penelitian. Data yang diperlukan adalah tentang aktivitas-aktivitas biaya rawat inap. Setelah pengumpulan data selesai, dilakukan penghitungan biaya dengan menggunakan sistem ABC melalui Tiga tahap, yaitu:

1. Tahap Pertama

Mendokumentasikan data-data tentang daftar tarif rawat inap yang digunakan oleh pihak Rumah Sakit Umum Daerah Dr. R. Soedjono Selong

2. Tahap Kedua

Menghitung biaya rawat inap dengan cara pengumpulan biaya dalam *cost pool* yang memiliki aktivitas yang sejenis atau homogen, terdiri dari 6 langkah:

a. Mengidentifikasi dan menggolongkan biaya kedalam berbagai aktivitas

b. Mengklasifikasikan aktivitas biaya ke dalam berbagai aktivitas, pada langkah ini biaya digolongkan kedalam aktivitas yang terdiri dari 4 kategori: *unit level activities*, *batch level activities*, *product sustaining activities*, *facility sustaining activities*.

c. Mengidentifikasi *cost driver* yang dimaksudkan untuk memudahkan dalam penentuan tarif/unit *cost driver*

d. Mengidentifikasi level aktivitas berdasarkan *cost pool*. Aktivitas yang sudah diklasifikasi akan dikelompokkan sesuai dengan level aktivitasnya.

- e. Menentukan tarif/unit *cost driver* yang artinya biaya per unit *cost driver* yang dihitung untuk suatu aktivitas. Tarif/unit *cost driver* dapat dihitung dengan rumus sbb:

$$\text{Tarif/Unit Cost Driver} = \frac{\text{Jumlah Aktivitas}}{\text{Cost Driver}}$$

- f. Penelusuran dan pembebanan biaya aktivitas ke masing-masing produk yang menggunakan *cost driver*. Pembebanan biaya *overhead* dari setiap aktivitas dihitung dengan rumus sbb:

$$\text{BOP yang dibebankan} = \text{Tarif/Unit Cost Driver} \times \text{Cost Driver yang dipilih}$$

3. Tahap Ketiga

Membandingkan tarif inap rumah sakit berdasarkan *Activity Based Costing* dengan realisasi. Kemudian menganalisis harga rawat inap antara kedua metode tersebut dan membuat kesimpulan.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Klasifikasi Biaya kedalam Berbagai Aktivitas

Klasifikasi biaya diperlukan untuk memberikan informasi biaya yang dapat membantu manajemen dalam mencapai tujuan perusahaan. Adapun klasifikasi biaya kedalam berbagai aktivitas dapat dilihat pada tabel 1 dibawah ini:

Tabel 1. Klasifikasi Biaya kedalam Berbagai Aktivitas

Elemen Biaya
<i>Unit Level Activity Cost</i>
Biaya Perawat
Biaya Air
Biaya Telepon
Biaya Bahan Habis Pakai (Laundry)
Makan dan Minum Pasien (Basah)
Makan dan Minum Pasien (Kering)
Belanja Gizi (BHP Dapur)
Obat dan BHMP
<i>Batch Related Activity Cost</i>
Biaya Kebersihan
Biaya Listrik
<i>Product Sustaining Activity Cost</i>
-
<i>Facility Sustaining Activity Cost</i>
Biaya Langganan Jurnal/Surat Kabar/Majalah
Biaya Publikasi Media Cetak, Elektronik dan Online
Pemeliharaan Gedung dan Bangunan
Biaya Depresiasi Fasilitas

Sumber: Data diolah, 2022

Mengidentifikasi Level Aktivitas Berdasarkan *Cost Pool*

Aktivitas-aktivitas yang memiliki *cost driver* sejenis tersebut akan dikelompokkan menjadi *cost pool*. Biaya dari setiap *cost pool* dijumlahkan untuk menentukan total biaya setiap *cost pool*. Pengelompokkan aktivitas berdasarkan *cost pool* dapat dilihat pada tabel 2 dibawah ini:

Tabel 2. Penentuan *Cost Pool*

<i>Cost Pool</i>	<i>Cost Driver</i>	Aktivitas
<i>Cost Pool 1</i>	Jumlah Pasien	Biaya Langganan Jurnal/Surat Kabar/Majalah
		Biaya Publikasi Media Cetak, Elektronik dan Online
		Biaya Bahan Habis Pakai Laundry (Linen)
<i>Cost Pool 2</i>	Jumlah Hari Rawat Inap	Biaya Perawat
		Biaya Air
		Biaya Telepon
		Makan dan Minum Pasien (Basah)
		Makan dan Minum Pasien (Kering)
		Belanja Gizi
		Obat dan BHMP
		Biaya Kebersihan
<i>Cost Pool 3</i>	Kwh	Biaya Listrik
<i>Cost Pool 4</i>	Luas Ruangan	Pemeliharaan Gedung dan Bangunan

Sumber: Data diolah, 2022

Setelah Aktivitas yang memiliki *cost driver* yang sama sudah dikelompokkan kedalam *cost pool*, langkah selanjutnya adalah perhitungan biaya setiap *cost pool*.

Perhitungan biaya per aktivitas *cost pool 1* yang telah dikelompokkan dapat dilihat pada tabel 3 dibawah ini:

Tabel 3. *Cost Pool 1*

<i>Cost Pool 1</i>		
Aktivitas	<i>Cost Driver</i>	Biaya (Rp)
Biaya Langganan Jurnal dll	Jumlah Pasien	9.680.000
Biaya Publikasi Media Cetak	Jumlah Pasien	12.500.000
Biaya Bahan Habis Pakai Laundry (Linen)	Jumlah Pasien	154.420.200
Total		176.600.200

Sumber : Data diolah, 2022

Perhitungan biaya per aktivitas *cost pool 2* yang telah dikelompokkan dapat dilihat pada tabel 4 dibawah ini:

Tabel 4. *Cost Pool 2*

<i>Cost Pool 2</i>		
Aktivitas	<i>Cost Driver</i>	Biaya (Rp)
Biaya Perawat	Jumlah Hari Rawat Inap	1.192.650.000
Biaya Air	Jumlah Hari Rawat Inap	738.650

Biaya Telepon	Jumlah Hari Rawat Inap	93.377.699
Makan dan Minum Pasien (Basah)	Jumlah Hari Rawat Inap	1.884.414.650
Makan dan Minum Pasien (Kering)	Jumlah Hari Rawat Inap	1.166.700.316
Belanja Gizi	Jumlah Hari Rawat Inap	190.241.100
Obat dan BHMP	Jumlah Hari Rawat Inap	15.153.808.618
Biaya Kebersihan	Jumlah Hari Rawat Inap	179.895.000
Biaya Depresiasi Fasilitas	Jumlah Hari Rawat Inap	49.879.000
Total		19.911.705.033

Sumber : Data diolah, 2022

Perhitungan biaya per aktivitas *cost pool* 3 yang telah dikelompokkan dapat dilihat pada tabel 5 dibawah ini:

Tabel 5. Cost Pool 3

<i>Cost Pool 3</i>		
Aktivitas	Cost Driver	Biaya (Rp)
Biaya Listrik	Kwh	1.410.030.432
Total		1.410.030.432

Sumber : Data diolah, 2022

Perhitungan biaya per aktivitas *cost pool* 4 yang telah dikelompokkan dapat dilihat pada tabel 6 dibawah ini:

Tabel 6. Cost Pool 4

<i>Cost Pool 4</i>		
Aktivitas	Cost Driver	Biaya (Rp)
Pemeliharaan Gedung dan Bangunan	Luas Ruangan	2.001.420.000
Total		2.001.420.000

Sumber : Data diolah, 2022

Hasil Perhitungan Biaya per *Cost Pool* secara ringkas dapat dilihat pada tabel 7 :

Tabel 7. Biaya Per Cost Pool

<i>Cost Pool</i>	Jumlah (Rp)
<i>Cost Pool 1</i>	176.600.000
<i>Cost Pool 2</i>	19.911.705.033
<i>Cost Pool 3</i>	1.410.030.432
<i>Cost Pool 4</i>	2.001.420.000
TOTAL	23.499.755.465

Sumber : Data diolah, 2022

Pemakaian *Cost Driver* untuk setiap jenis kamar dapat dilihat pada tabel 8 dibawah ini:

Tabel 8. Pemakaian Cost Driver

<i>Cost Pool</i>	<i>Cost Driver</i>	VVIP	VIP	Kelas I	Kelas II & III	TOTAL
<i>Cost Pool 1</i>	Jumlah Pasien	154	720	911	11.715	13.500

Cost Pool 2	Jumlah Hari Rawat Inap	588	27.997	3.276	35.352	67.213
Cost Pool 3	Kwh	20.200	7.000	7.800	9.000	54.400
Cost Pool 4	Luas Ruangan					2.465

Sumber : Data diolah, 2022

Menentukan Tarif Per Unit Cost Driver

Setelah menghitung total biaya setiap *cost pool* dan total penggunaan *cost driver* untuk setiap jenis kamar, langkah selanjutnya adalah menentukan tarif per unit *cost driver*. Perhitungan tarif per unit *cost driver* dapat dilihat pada tabel 9 dibawah ini:

Tabel 9. Penentuan Tarif Per Unit Cost Driver

Aktivitas	Driver	Jumlah Aktivitas (Rp)	Cost Driver	Tarif Per Unit Cost Driver (Rp)
A	B	C	D	E = (C:D)
Unit Level Activity Cost				
Biaya Perawat	Jumlah Hari Rawat Inap	1.192.650.000	42.113	28.320,23
Biaya Bahan Habis Pakai Laundry (Linen)	Jumlah Pasien	154.420.200	13.500	11.438,53
Biaya Air	Jumlah Hari Rawat Inap	738.650	42.113	17,54
Biaya Telepon	Jumlah Hari Rawat Inap	93.377.699	42.113	2.217,31
Makan dan Minum Pasien (Basah)	Jumlah Hari Rawat Inap	1.884.414.650	42.113	44.746,63
Makan dan Minum Pasien (Kering)	Jumlah Hari Rawat Inap	1.166.700.316	42.113	27.704,04
Belanja Gizi (BHP Dapur)	Jumlah Hari Rawat Inap	190.241.100	42.113	4.517,40
Obat dan BMHP	Jumlah Hari Rawat Inap	15.153.808.618	42.113	359.836,83
Batch Related Activity Cost				
Biaya Kebersihan	Jumlah Hari Rawat Inap	179.895.000	42.113	4.271,72
Biaya Listrik	Kwh	1.410.030.432	54.400	25.919,68
Product Sustaining Activity Cost				
-	-	-	-	-
Facility Sustaining Activity Cost				
Pemeliharaan Gedung dan Bangunan	Jumlah Hari Rawat Inap	2.001.420.000	2.465	811.935,09
Biaya Depresiasi Fasilitas	Jumlah Hari Rawat Inap	49.879.000	42.113	1.184,41
Biaya Langganan Jurnal/Surat	Jumlah Pasien	9.680.000	13.500	717,04

Kabar/Majalah				
Biaya Publikasi Media Cetak, Elektronik dan Online	Jumlah Pasien	12.500.000	13.500	925,93

Sumber : Data Diolah, 2022

Menentukan Tarif Jasa Rawat Inap dengan Metode *Activity Based Costing* (ABC)

Perhitungan biaya rawat inap perkamar dapat diperoleh dari total biaya yang telah dibebankan dikali dengan jumlah *cost driver* dari masing-masing produk. Berikut disajikan tabel perhitungan tarif jasa rawat inap untuk masing-masing kelas pada Rumah Sakit Umum Daerah Dr. R. Soedjono Selong:

Tabel 10. Perhitungan Tarif Jasa Rawat Inap Kelas VVIP

VVIP	Tarif <i>Cost Driver</i>	<i>Drvier</i> Dipilih	TOTAL (Rp)
	(1)	(2)	(3) = (1)*(2)
Biaya Perawat	28.320,23	588	16.652.297,39
Biaya Bahan Habis Pakai Laundry (Linen)	11.438,53	154	1.761.534,13
Biaya Air	17,54	588	10.313,35
Biaya Telepon	2.217,31	588	1.303.780,00
Makan dan Minum Pasien (Basah)	44.746,63	588	26.311.015,94
Makan dan Minum Pasien (Kering)	27.704,04	588	16.289.976,63
Belanja Gizi (BHP Dapur)	4.517,40	588	2.656.228,88
Obat dan BMHP	359.836,83	588	211.584.058,78
Biaya Kebersihan	4.271,72	588	2.511.772,14
Biaya Listrik	25.919,68	588	15.240.770,11
Biaya Langganan Jurnal/Surat Kabar/Majalah	717,04	154	110.423,70
Biaya Publikasi Media Cetak, Elektronik dan Online	925,93	154	142.592,59
Pemeliharaan Gedung dan Bangunan	811.935,09	114	92.560.600,41
Biaya Depresiasi Fasilitas	1184,41	588	696.432,27
Total Biaya			387.831.796,31
Lama Pasien Rawat Inap			588
Harga Pokok Kelas VVIP			659.578

Sumber: Data Diolah, 2022

Perhitungan tarif menggunakan metode ABC pada Kelas VVIP/Dane Rahil didapatkan biaya dari tarif masing-masing *cost driver* dikali dengan jumlah *cost driver* yang dipilih, kemudian dihasilkan keseluruhan biaya senilai Rp 387.831.796,31 kemudian akan dibagi dengan jumlah hari pasien rawat inap kelas VVIP RSUD Dr. R. Soedjono Selong pada Tahun 2021 sebanyak 588 hari, dihasilkan harga pokok kelas VVIP sebesar Rp 659.578.

Tabel 11. Perhitungan Tarif Jasa Rawat Inap Kelas VIP

VIP	Tarif Cost Driver	Drvier Dipilih	TOTAL (Rp)
	(1)	(2)	(3) = (1)*(2)
Biaya Perawat	28.320,23	2.797	79.211.693,54
Biaya Bahan Habis Pakai Laundry (Linen)	11.438,53	720	8.235.744,00
Biaya Air	17,54	2.797	49.058,58
Biaya Telepon	2.217,31	2.797	6.201.824,24
Makan dan Minum Pasien (Basah)	44.746,60	2.797	125.156.240,20
Makan dan Minum Pasien (Kering)	27.704,04	2.797	77.488.199,88
Belanja Gizi (BHP Dapur)	4.517,40	2.797	12.635.167,80
Obat dan BMHP	359.836,83	2.797	1.006.463.626,54
Biaya Kebersihan	4.271,72	2.797	11.948.004,54
Biaya Listrik	25.919,68	2.797	72.497.336,73
Biaya Langganan Jurnal/Surat Kabar/Majalah	717,04	720	516.266,67
Biaya Publikasi Media Cetak, Elektronik dan Online	925,93	720	666.666,67
Pemeliharaan Gedung dan Bangunan	811.935,09	218	177.001.849,90
Biaya Depresiasi Bangunan	1184,41	2.797	3.312.790,90
Total Biaya			1.578.071.679,28
Lama Pasien Rawat Inap			2797
Harga Pokok Kelas VIP			564.202

Sumber: Data Diolah, 2022

Perhitungan tarif menggunakan metode ABC pada Kelas VIP didapatkan biaya dari tarif masing-masing *cost driver* dikali dengan jumlah *cost driver* yang dipilih, kemudian dihasilkan keseluruhan biaya senilai Rp 1.578.071.679,28 kemudian akan dibagi dengan jumlah hari pasien rawat inap kelas VIP RSUD Dr. R. Soedjono Selong pada Tahun 2021 sebanyak 2797 hari, dihasilkan harga pokok kelas VIP sebesar Rp 564.202.

Tabel 12. Perhitungan Tarif Jasa Rawat Inap Kelas I

I	Tarif Cost Driver	Drvier Dipilih	TOTAL (Rp)
	(1)	(2)	(3) = (1)*(2)
Biaya Perawat	28.320,23	3.276	92.777.085,46
Biaya Bahan Habis Pakai Laundry (Linen)	11.438,53	911	10.420.503,87
Biaya Air	17,54	3.276	57.460,10
Biaya Telepon	2.217,31	3.276	7.263.917,13
Makan dan Minum Pasien (Basah)	44.746,60	3.276	146.589.861,60
Makan dan Minum Pasien (Kering)	27.704,04	3.276	90.758.435,04

Belanja Gizi (BHP Dapur)	4.517,40	3.276	14.799.002,40
Obat dan BMHP	359.836,83	3.276	1.178.825.470,34
Biaya Kebersihan	4.271,72	3.276	13.994.159,05
Biaya Listrik	25.919,68	3.276	84.912.862,04
Biaya Langganan Jurnal/Surat Kabar/Majalah	717,04	911	653.220,74
Biaya Publikasi Media Cetak, Elektronik dan Online	925,93	911	843.518,52
Pemeliharaan Gedung dan Bangunan	811.935,09	98	79.569.638,95
Biaya Depresiasi Bangunan	1184,41	3.276	3.880.122,62
Total Biaya			1.725.345.257,86
Lama Pasien Rawat Inap			3276
Harga Pokok Kelas I			526.662

Sumber: Data Diolah, 2022

Perhitungan tarif menggunakan metode ABC pada Kelas I didapatkan biaya dari tarif masing-masing *cost driver* dikali dengan jumlah *cost driver* yang dipilih, kemudian dihasilkan keseluruhan biaya senilai Rp 1.725.345.257,86 kemudian akan dibagi dengan jumlah hari pasien rawat inap kelas I RSUD Dr. R. Soedjono Selong pada Tahun 2021 sebanyak 3276 hari, dihasilkan harga pokok kelas I sebesar Rp 526.662.

Tabel 13. Perhitungan Tarif Jasa Rawat Inap Kelas II

II	Tarif Cost Driver	<i>Drvier</i> <i>Dipilih</i>	TOTAL (Rp)
	(1)	(2)	(3) = (1)*(2)
Biaya Perawat	28.320,23	35.452	1.004.008.923,61
Biaya Bahan Habis Pakai Laundry (Linen)	11.438,53	11.715	134.002.418,00
Biaya Air	17,54	35.452	621.817,96
Biaya Telepon	2.217,31	35.452	78.608.177,64
Makan dan Minum Pasien (Basah)	44.746,60	35.452	1.586.356.463,20
Makan dan Minum Pasien (Kering)	27.704,04	35.452	982.163.626,08
Belanja Gizi (BHP Dapur)	4.517,40	35.452	160.150.864,80
Obat dan BMHP	359.836,83	35.452	12.756.935.462,34
Biaya Kebersihan	4.271,72	35.452	151.441.064,28
Biaya Listrik	25.919,68	35.452	918.904.391,09
Biaya Langganan Jurnal/Surat Kabar/Majalah	717,04	11.715	8.400.088,89
Biaya Publikasi Media Cetak, Elektronik dan Online	925,93	11.715	10.847.222,22
Pemeliharaan Gedung dan Bangunan	811.935,09	875	710.443.204,87
Biaya Depresiasi Bangunan	1184,41	35.452	41.989.654,22
Total Biaya			18.544.873.379,19

Lama Pasien Rawat Inap	35.452
	523.098,087
Kelas II	2
Harga Pokok Kelas II	261.549

Sumber: Data Diolah, 2022

Perhitungan tarif menggunakan metode ABC pada Kelas II didapatkan biaya dari tarif masing-masing *cost driver* dikali dengan jumlah *cost driver* yang dipilih, kemudian dihasilkan keseluruhan biaya senilai Rp 18.544.873.379,19 kemudian akan dibagi dengan jumlah hari pasien rawat inap kelas II RSUD Dr. R. Soedjono Selong pada Tahun 2021 sebanyak 35.452 hari, kemudian dibagi 2 dihasilkan harga pokok kelas II sebesar Rp 261.549.

Tabel 14. Perhitungan Tarif Jasa Rawat Inap Kelas III

III	Tarif Cost	Drvier	TOTAL (Rp)
	Driver	Dipilih	
	(1)	(2)	(3) = (1)*(2)
Biaya Perawat	28.320,23	35.452	1.004.008.923,61
Biaya Bahan Habis Pakai Laundry (Linen)	11.438,53	11.715	134.002.418,00
Biaya Air	17,54	35.452	621.817,96
Biaya Telepon	2.217,31	35.452	78.608.177,64
Makan dan Minum Pasien (Basah)	44.746,60	35.452	1.586.356.463,20
Makan dan Minum Pasien (Kering)	27.704,04	35.452	982.163.626,08
Belanja Gizi (BHP Dapur)	4.517,40	35.452	160.150.864,80
Obat dan BMHP	359.836,83	35.452	12.756.935.462,34
Biaya Keberihan	4.271,72	35.452	151.441.064,28
Biaya Listrik	25.919,68	35.452	918.904.391,09
Biaya Langganan Jurnal/Surat Kabar/Majalah	717,04	11.715	8.400.088,89
Biaya Publikasi Media Cetak, Elektronik dan Online	925,93	11.715	10.847.222,22
Pemeliharaan Gedung dan Bangunan	811.935,09	1.130	710.443.204,87
Biaya Depresiasi Bangunan	1184,41	35.452	41.989.654,22
Total Biaya			18.544.873.379,19
Lama Pasien Rawat Inap			35.452
			523.098,087
Kelas III			3
Harga Pokok Kelas III			176.313

Sumber: Data Diolah, 2022

Perhitungan tarif menggunakan metode ABC pada Kelas III didapatkan biaya dari tarif masing-masing *cost driver* dikali dengan jumlah *cost driver* yang dipilih, kemudian dihasilkan keseluruhan biaya senilai Rp 18.544.873.379,19 kemudian akan dibagi dengan jumlah hari pasien

rawat inap kelas III RSUD Dr. R. Soedjono Selong pada Tahun 2021 sebanyak 35.452 hari, kemudian dibagi 3 dihasilkan harga pokok kelas III sebesar Rp 176.313.

Hasil Perbandingan Tarif Jasa Rawat Inap RSUD Dr. R. Soedjono Selong dengan metode ABC

Berdasarkan hasil perhitungan tarif kelas dengan menggunakan metode *Activity Based Costing* (ABC), maka selanjutnya akan dilakukan perbandingan dengan tarif kelas menurut metode rumah sakit yang dipakai oleh pihak rumah sakit dalam menentukan tarif kelas pada tabel dibawah.

Perbandingan Tarif Menurut Rumah Sakit dengan Metode *Activity Based Costing* (ABC) adalah sebagai berikut :

Tabel 15. Perbandingan Tarif Jasa Rawat Inap Menurut Rumah Sakit dengan Metode *Activity Based Costing* (ABC)

Kelas	Tarif RS (Rp)	ABC (Rp)	Selisih (Rp)	Kesimpulan
	(1)	(2)	(3)= (1)-(2)	
VVIP	550.000	659.578	(109.578)	Undercosting
VIP	450.000	564.202	(114.202)	Undercosting
Kelas I	396.000	526.662	(130.662)	Undercosting
Kelas II	288.000	261.549	26.451	Overcosting
Kelas III	198.000	176.313	21.687	Overcosting

Sumber : Data Diolah, 2022

Berdasarkan Tabel 15 yaitu perbandingan tarif kamar rawat inap RSUD Dr. R. Soedjono Selong menggunakan metode yang dipakai rumah sakit dengan metode *Activity Based Costing* (ABC), maka dihasilkan terdapat selisih lebih besar dan lebih kecil dari tarif yang dimiliki rumah sakit, tarif pada kelas VVIP yang dihasilkan metode tradisional sekitar Rp 550.000, sedangkan nilai yang didapatkan metode ABC lebih besar yaitu Rp 659.578 memiliki selisih sebanyak Rp 109.578. Pada Kelas VIP tarif rumah sakit senilai Rp 450.000 sedangkan tarif yang didapatkan metode ABC lebih besar yaitu senilai Rp 564.202 dengan selisih Rp 114.202. Selanjutnya pada kelas I tarif rumah sakit senilai Rp 396.000 dan tarif metode ABC didapatkan nilai lebih besar yaitu Rp 526.662 dengan selisih Rp 130.662. Pada Kelas II tarif rumah sakit senilai Rp 288.000 dan tarif metode ABC didapatkan nilai lebih kecil senilai Rp 261.549 dengan selisih 26.451. dan yang terakhir yaitu pada kelas III tarif rumah sakit senilai Rp 198.000 dan tarif metode ABC didapatkan nilai lebih kecil senilai Rp 176.313 dengan selisih Rp 21.687.

KESIMPULAN

Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa perhitungan tarif jasa rawat inap dengan menggunakan metode *Activity Based Costing* (ABC) lebih baik dibandingkan dengan tarif jasa rawat inap yang digunakan RSUD Dr. R. Soedjono Selong. Pada metode ABC memberikan hasil yang lebih besar yaitu pada kelas VVIP, VIP dan kelas I. Sedangkan untuk kelas II dan III metode ABC memberikan hasil yang lebih kecil.

REFERENSI

Astuti, W., & Animah. (2020). Cost Systems Pendekatan Activity Based Costing: Studi Kasus Usaha Tembakau Virginia Lombok. *Jurnal Riset Akuntansi Aksioma*, 19(1), 141–154. <https://doi.org/10.29303/aksioma.v19i1.95>

- Bonde, F., Manosoh, H., Wangkar, A., Bonde, F. A., Manossoh, H., Wangkar, A., Akuntansi, J., & Ekonomi dan Bisnis, F. (2021). Penerapan Activity Based Costing Pada Tarif Jasa Rawat Inap Rumah Sakit Umum Gereja Masehi Injili Di Minahasa (Gmim) Pancaran Kasih Manado Implementation of Activity Based Costing on Inpatient Services Rates for the General Hospital of Gereja Masehi Injil. *201 Jurnal EMBA*, 9(3), 201–210.
- Budiman, R. (2012). Implementasi Metode Activity-Based Costing System Dalam Menentukan Besarnya Tarif Jasa Rawat Inap (Studi Kasus di RS XYZ). *Jurnal ELKHA*, 4(2), 19–25. <http://jurnal.untan.ac.id/index.php/Elkha/article/viewFile/516/557>
- Dewi, & Kristanto. (2019). Akuntansi Biaya. In *Akuntansi Biaya*. <https://doi.org/10.21070/2019/978-623-6833-85-8>
- Hartono, J. (2018). *Metodologi Penelitian Bisnis (6th ed.)*. BPFE-Yogyakarta.
- Latuconsina, J. U., & Hwihanus. (2016). Penerapan Metode Activity-Based-Costing System Dalam Penentuan Tarif Jasa Rawat Inap Pada Rumah Sakit Husada Utama Surabaya. *JEA17: Jurnal Ekonomi Akuntansi*, 1(01), 37–50. <https://doi.org/10.30996/jea17.v1i01.647>
- Miranti, B., & Triharyati, E. (2015). Analisis Penentuan Tarif Rawat Inap Dengan Metode Activity Based Costing Pada Rsud Hapsari Medika. *Jurnal Ilmu Manajemen*, 5(1), 28–43.
- Najah, N., Raharjo, K., & Andini, R. (2016). Penerapan Metode Activity Based Costing System Dalam Menentukan Tarif Jasa Rawat Inap. *Journal of Accounting*, 2(2).
- Perbup 43. (2021). *Perbup 43 Tentang Tarif Pelayanan Kesehatan Pada BLUD RSUD Dr. R. Soedjono selong perubahan*.
- Politon, A. G., Akuntansi, J., Sam, U., & Manado, R. (2019). Analisis Penerapan Activity Based Costing Dalam Penentuan Tarif Rawat Inap Pada Rumah Sakit Robert Wolter Monginsidi Manado. *Jurnal EMBA: Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen, Bisnis Dan Akuntansi*, 7(1), 931–940. <https://doi.org/10.35794/emba.v7i1.22922>
- RI. (2015). *Peraturan Menteri Kesehatan Republik Indonesia Nomor 85 Tahun 2015*. 151, 10–17. <https://doi.org/10.1145/3132847.3132886>
- Sari, S. W. (2019). Implementasi Metode Activity Based Costing Dalam Menentukan Unit Cost Poliklinik (Studi Kasus Pada Rumah Sakit Nasional Diponegoro). *Diponegoro Journal of Accounting*, 7(4), 1–8.
- Simanjuntak. (2019). *Penerapan Activity Based Costing Pada Tarif Jasa Rawat Inap Rumah Sakit Martha Friska Medan Skripsi Diajukan Sebagai Salah Satu Syarat Untuk Memperoleh Gelar Sarjana Di Fakultas Ekonomi Dan Bisnis Universitas Medan Area OLEH: JETRO ISTORA SIMANJUNTAK PRO*.
- Sugiyono, D. (2013). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan Tindakan*.
- Syakhirul. (2017). *Analisis penerapan metode activity based costing system dalam penetapan tarif jasa rawat inap pada rumah sakit bhayangkara makassar*.
- Yuliasari. (2019). *Penerapan Activity Based Costing System dalam penentuan tarif jasa rawat inap pada rumah sakit islam ibnu simpang aspek pasaman barat*. *April*, 33–35.
- Zifi, M. P., Renaldo, Z. A., & Salsabila, R. (2020). Perbandingan Tarif Jasa Rawat Inap Menggunakan Metode Traditional Costing Dan Activity Based Costing (Studi Kasus Rs Jambi). *JABI (Jurnal Akuntansi Berkelanjutan Indonesia)*, 3(2), 129. <https://doi.org/10.32493/jabi.v3i2.y2020.p129-140>