

# **PENERAPAN METODE *ACTIVITY BASED COSTING* (ABC) UNTUK MENINGKATKAN KEAKURATAN PERHITUNGAN BEBAN POKOK PENYELENGGARAAN PENDIDIKAN PADA UNIVERSITAS SINTUWU MAROSO**

**Gusstiawan Raimanu<sup>1</sup>, Djayani Nurdin dan Muh. Yunus Kasim<sup>2</sup>**

*g.raimanu@unsimar.ac.id*

<sup>1</sup>(Mahasiswa Program Studi Magister Manajemen, Pascasarjana Universitas Tadulako)

<sup>2</sup>(Dosen Program Studi Magister Manajemen, Pascasarjana Universitas Tadulako)

## **Abstrak**

*Penelitian ini bertujuan untuk meningkatkan keakuratan perhitungan beban pokok penyelenggaraan pendidikan pada masing-masing program studi di Universitas Sintuwu Maroso melalui penerapan metode sistem akuntansi manajemen kontemporer Activity Based Costing (ABC). Penelitian ini merupakan penelitian deskriptif dengan pendekatan kuantitatif. Data dikumpulkan melalui wawancara, observasi dan analisis dokumen universitas terkait dengan penelitian. Data tersebut kemudian dianalisis dengan menggunakan metode ABC yang diawali dengan me-review sistem manajemen keuangan perguruan tinggi, identifikasi proses bisnis dan aktivitas, identifikasi cost component, penentuan cost driver, dan mengalokasikan institution overhead cost ke masing-masing aktivitas serta menghitung besarnya total cost dan variansi biaya antara metode existing terhadap metode ABC. Hasil penelitian memperoleh besaran beban pokok penyelenggaraan pendidikan di Universitas Sintuwu Maroso tahun 2015-2016 berdasarkan metode ABC per semester adalah sebesar Rp5.871.039.799. Penerapan metode ABC telah mampu mengalokasikan biaya aktivitas pada masing-masing program studi secara tepat berdasarkan konsumsi masing-masing aktivitas serta dapat meningkatkan keakuratan perhitungan beban pokok per semester masing-masing program studi dengan terdeteksinya distorsi biaya berupa over/under costing dari metode existing yang diterapkan selama ini.*

**Kata kunci:** *Activity Based Costing, Beban Pokok Penyelenggaraan Pendidikan*

Seiring dengan semakin cepatnya perkembangan ilmu pengetahuan dan teknologi yang membentuk komunitas masyarakat dan lingkungan bisnis menjadi semakin global, kompetitif dan turbulen diberbagai sektor membangkitkan kesadaran dan memotivasi masyarakat bahwa untuk dapat bersaing dalam era yang kompetitif ini, kebutuhan untuk memperoleh pendidikan tinggi adalah sebuah keniscayaan. Sebab perguruan tinggi dipandang sebagai sebuah institusi yang dapat mendidik dan melatih seseorang menjadi sumber daya manusia yang unggul dan memiliki peluang untuk meraih jenjang karier yang lebih baik serta dapat bersaing dalam era yang kompetitif ini.

Saat ini secara spektakuler setelah 71 tahun merdeka, Indonesia telah memiliki 372

PTN dan 4.077 PTS. Provinsi Sulawesi Tengah, total terdapat 7 PTN dan 34 PTS yang menjadi pilihan masyarakat mengakses pendidikan tinggi. Keadaan ini apabila dilihat dari perspektif penyelenggara pendidikan tinggi akan mengakibatkan terjadinya persaingan yang luar biasa ketat terutama dalam memperoleh calon mahasiswa.

Akibat adanya persaingan tersebut, pengelolaan keuangan menjadi isu kritis dalam mewujudkan pelayanan pendidikan yang berkualitas. Kamars (1989) dalam (Andriani, 2007) menegaskan bahwa keadaan keuangan suatu perguruan tinggi merupakan ukuran utama keberhasilan dalam kualitas lulusan. Tanpa dukungan keuangan yang memadai suatu perguruan tinggi hanya akan menghasilkan manusia-manusia yang tidak

percaya pada dirinya dan tidak memiliki sifat-sifat sebagaimana seharusnya seorang ilmuwan.

Bagi sebagian besar perguruan tinggi di Indonesia, sumber pendapatan terbesar perguruan tinggi bersumber dari mahasiswa. Demikian halnya dengan Universitas Suntuwu Maroso sebagai salah satu PTS di Sulawesi Tengah secara umum sumber pendapatan utama yang menopang kebutuhan dana operasional maupun pengembangan organisasi adalah pendapatan dari mahasiswa dalam bentuk biaya pendidikan setiap semester.

Mengingat begitu pentingnya peranan komponen biaya pendidikan ini maka diperlukan perhitungan yang cermat terkait dengan penentuan berapa besar biaya yang harus dibebankan kepada mahasiswa atas jasa layanan pendidikan yang dikonsumsi. Hal ini dimaksudkan agar keputusan yang diambil oleh perguruan tinggi merupakan keputusan yang tepat dan tidak melemahkan keunggulan bersaing perguruan tinggi dalam hal menerima mahasiswa baru karena biaya yang ditetapkan terlampaui tinggi, atau justru terlalu rendah daripada yang seharusnya dibebankan.

Untuk mewujudkan tujuan tersebut diperlukan kajian mengenai penggunaan biaya pada aktivitas pendidikan pada masing-masing program studi perguruan tinggi sebagai *activity centre*. Metode akuntansi biaya kontemporer yakni *Activity Based Costing* (ABC) dipandang mampu untuk meningkatkan keakuratan perhitungan beban pokok penyelenggaraan pendidikan sebab ABC mendasarkan pembebanan biaya pada aktivitas pendidikan dan sumber daya yang dikonsumsi (Mulyadi, 2007). Aktivitas yang dimaksud yakni bukan hanya aktivitas yang berkaitan langsung dengan pendidikan namun juga yang bersifat sebagai pendukung pendidikan dan non pendidikan.

Sejumlah riset melaporkan kemungkinan implementasi pada institusi pendidikan tinggi dan menemukan bahwa metode ABC telah menolong dalam pengalokasian sumber daya dan pengetahuan

manajemen keuangan (Ismail, 2010). Bahkan Duron (2001) menyebutkan bahwa manajemen biaya tradisional yang diterapkan pada berbagai institusi perguruan tinggi saat ini sudah tidak relevan dengan perkembangan dan perubahan lingkungan organisasi pendidikan tinggi karena menghasilkan perhitungan biaya yang kurang akurat sehingga melemahkan peran informasi biaya dalam pengambilan keputusan organisasi.

Tujuan dari penelitian ini adalah: (1) melakukan analisis dan perhitungan beban pokok penyelenggaraan pendidikan masing-masing program studi menggunakan metode ABC, (2) mengetahui sejauh mana penerapan metode ABC dapat meningkatkan keakuratan perhitungan beban pokok masing-masing program studi, dan (3) melakukan analisis lanjutan atas hasil analisis ABC untuk pihak manajemen setelah mendapatkan informasi beban pokok masing-masing program studi Universitas Suntuwu Maroso sebelum dan sesudah menggunakan metode ABC.

## METODE

Penelitian ini dilaksanakan di Universitas Suntuwu Maroso selama tiga bulan yaitu bulan Februari hingga April 2017. Adapun penelitian ini merupakan penelitian deskriptif dengan pendekatan kuantitatif yaitu melakukan analisis dari data-data keuangan dan informasi yang diperoleh dari perusahaan melalui perhitungan.

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah kombinasi dua jenis data yaitu data primer dan data sekunder. Hal ini dikarenakan kedua jenis data tersebut akan digunakan secara bersamaan dalam membentuk biaya pokok penyelenggaraan pendidikan. Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah dokumen-dokumen perguruan tinggi yang meliputi laporan keuangan universitas, rencana dan realisasi anggaran tahun 2015 dan dokumen hasil wawancara dengan unsur pimpinan dan bagian keuangan Universitas Suntuwu Maroso

Teknik analisis data yang digunakan sesuai dengan tujuan penelitian yakni dengan menggunakan metode *Activity Based Costing* yang diusulkan oleh Roztocki (1999). Olehnya dilakukan analisis data atas instrumen penelitian sebagai berikut:

1. Tahap 1 - Telaah Aktivitas
  - a) Mengidentifikasi semua aktivitas yang terjadi di dalam area cakupan objek penelitian.
  - b) Mengidentifikasi semua sumber daya (*resources*) yang dikonsumsi oleh organisasi baik yang berupa uang (dana anggaran), tenaga kerja, mesin/peralatan, dan lainnya.
  - c) Mengidentifikasi *resource driver* (jumlah orang, jumlah peralatan dan perlengkapan, besar gaji/honor/insentif, dan lain-lain). Untuk setiap *resources*, hubungkan ke aktivitas yang mengkonsumsinya.
  - d) Membebankan biaya ke aktivitas secara penuh sesuai dengan banyaknya *resource* yang dikonsumsi melalui *cost driver*.
2. Tahap II - Telaah *Cost Object*
  - a) Mengidentifikasi *cost object*.
  - b) Mengidentifikasi *activity driver* (misal : jam penggunaan ruang, jumlah mahasiswa, dan lain sebagainya) untuk setiap aktivitas yang menyerap biaya penuh, untuk menghubungkan aktivitas ke *cost object* yang konsumsinya.
  - c) Membebankan biaya ke *cost object* secara penuh sesuai besarnya biaya yang dikonsumsi melalui *activity driver*.
3. Tahap Perancangan Model ABC
  - a) Identifikasi proses bisnis Perguruan Tinggi.
  - b) *Review* data keuangan perguruan tinggi, untuk mengetahui mata anggaran yang ada serta batasan penggunaannya.
  - c) Mengidentifikasi dan membuat definisi aktivitas-aktivitas utama yang dilakukan oleh jurusan, fakultas dan universitas.

- d) Mengidentifikasi dan menetapkan *Cost Object*, *Direct Labor Cost*, *Direct Material Cost* dan *Overhead Cost*.
  - e) Identifikasi *Expense Category*, *Cost Driver*, dan *Cost Component*.
  - f) Penyusunan hirarki alokasi *activity overhead cost* pada tingkat fakultas dan universitas. Untuk menentukan/mengestimasi proporsi biaya yang diserap, yaitu melalui proporsi yang besarnya ditentukan oleh *cost driver* yang telah diidentifikasi.
4. Tahap Penerapan Metode ABC
    - a) Merekonstruksi aktivitas setiap program studi berdasarkan *activity dictionary* pada tahun anggaran 2015-2016.
    - b) Mengalokasikan *activity cost* sesuai model ABC yang telah dibuat.
    - c) Perhitungan variansi (distorsi) biaya antara biaya pada kondisi pendekatan akuntansi biaya tradisional (*existing*) terhadap biaya dari hasil perhitungan ABC.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

### Kebijakan Manajemen Keuangan Perguruan Tinggi

Sebagai perguruan tinggi swasta, Universitas Sintuwu Maroso memiliki kebijakan tersendiri mengenai pengelolaan keuangannya yang diatur dalam Standar Prosedur Operasional (SPO) Rencana Anggaran Pendapatan dan Belanja Unsimar (RAPBU). Adapun sistem pengelolaan keuangan yang dilakukan selama ini menggunakan sistem mata anggaran dengan rincian sebagai berikut:

**Tabel 1. Mata Anggaran APBU 2015-2016**

M.A.	Uraian Jenis Pengeluaran	Jumah (Rp)
<b>2.1</b>	<b>BAG. BELANJA REKTORAT</b>	<b>5.027.548.281</b>
2.1.1	Bag. Belanja Pegawai	1.500.668.750
2.1.2	Bag. Belanja Barang	387.809.989
2.1.3	Bag. Belanja Sarana Prasarana	495.732.500
2.1.4	Bag. Belanja Perjalanan Dinas	38.537.600
2.1.5	Bag. Belanja Kemahasiswaan	2.015.494.600
2.1.6	Bag. Belanja Lain-lain	589.304.842
<b>2.2</b>	<b>BAG. BELANJA FAKULTAS</b>	<b>6.726.988.417</b>

Sumber : APB Unsimar 2015-2016, data diolah

Penyerapan biaya aktivitass dengan sistem mata anggaran tersebut menjadi kurang akurat karena harus dikelompokkan dalam kategori mata anggaran yang belum tentu penyebab biayanya sama dan sulit ditelusuri efektivitas penggunaannya. Oleh karena itu mata anggaran tersebut diklasifikasikan menjadi dua kedalam kelompok Mata Anggaran Operasional dan Mata Anggaran Pengembangan berdasarkan intensitas penggunaannya.

**Perhitungan Beban Pokok (existing)**

Selama ini, Universitas Sintuwu Maroso melakukan analisis atas beban pokok penyelenggaraan pendidikannya menggunakan

pendekatan *Functional Based Costing* (FBC) dimana biaya-biaya yang dikeluarkan oleh *activity centre* menggunakan metode alokasi langsung (*direct method of allocation*) dengan *cost driver* yang sama yakni persentase jumlah mahasiswa aktif tiap program studi, tanpa mengakui adanya interaksi antar *activity centre* dan tanpa memperhatikan aktivitas-aktivitas yang timbul baik ditingkat universitas maupun program studi. Karena data laporan keuangan tahun 2015-2016 diasumsikan mewakili 2 semester, maka perhitungan beban pokok 1 semester masing-masing program studi pada Tabel 2, dihitung dengan rumus:

$$(Total\ Cost\ (Direct\ Cost\ +\ Overhead\ Cost) : 2)$$

**Tabel 2. Penetapan Beban Pokok berdasarkan *Traditional Costing***

Program Studi	Direct Cost (Rp)	Overhead Cost (Rp)	Total Cost	Beban Pokok (FBC) 1 Semester	Mhs Aktif	Persentase Mhs Aktif	Beban Pokok (FBC) 1 Smt per Mhs
S1 AGRO	532.691.274	357.694.912	890.386.186	445.193.093	379	7,11%	1.174.652
S1 PTK	340.355.716	102.872.679	443.228.396	221.614.198	109	2,05%	2.033.158
S1 MJM	1.477.195.491	1.356.220.552	2.833.416.043	1.416.708.021	1.437	26,98%	985.879
S1 P. BIO	676.625.202	755.028.839	1.431.654.041	715.827.020	800	15,02%	894.784
S1 P. ING	634.811.166	363.357.629	998.168.795	499.084.397	385	7,23%	1.296.323
S1 TS	871.909.945	751.253.695	1.623.163.640	811.581.820	796	14,94%	1.019.575
S1 IH	961.448.376	535.126.690	1.496.575.066	748.287.533	567	10,64%	1.319.731
S1 IAN	1.219.494.147	805.993.286	2.025.487.433	1.012.743.716	854	16,03%	1.185.883
<b>Total</b>	<b>6.714.531.317</b>	<b>5.027.548.281</b>	<b>11.742.079.598</b>	<b>5.871.039.799</b>	<b>5.327</b>		<b>9.909.984</b>

Sumber : Data Primer Setelah Diolah, 2017

Untuk *Overhead Cost*, dihitung dengan rumus:  
 $Total\ Overhead\ Cost \times \% \text{ Mahasiswa Aktif per Program Studi}$

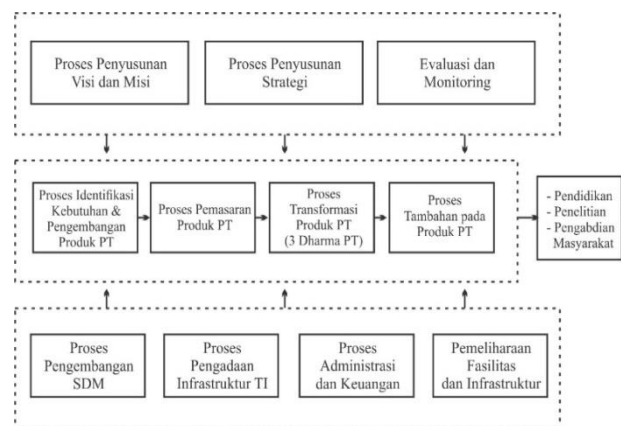
Sedangkan beban pokok 1 semester per mahasiswa dihitung dengan rumus:

$$\frac{Beban\ Pokok\ 1\ Semester}{Jumlah\ Mahasiswa\ Aktif\ per\ Program\ Studi}$$

**Identifikasi Proses Bisnis Perguruan Tinggi**

Proses bisnis perguruan tinggi yang berhasil diidentifikasi pada penelitian ini mengacu pada model CIMOSA (*Computer Integrated Manufacturing for Open System Architecture*) (Mahani & Nasution, 2008),

yang secara garis besar dibagi menjadi 3 level yaitu *managerial process*, *core process*, dan *support process*.



**Gambar 1. Proses Bisnis Perguruan Tinggi**

Proses manajerial (*managerial process*) meliputi, Penentuan visi dan misi, Penyusunan strategi, serta *Monitoring* dan evaluasi. Proses utama (*core process*) meliputi, Identifikasi kebutuhan dan pengembangan produk PT, Proses transformasi dan pemenuhan kebutuhan produk perguruan tinggi, Proses pemasaran produk PT dan Proses tambahan pada produk PT. Proses pendukung (*support process*) meliputi, Proses pengembangan SDM, Proses pengadaan infrastruktur TI, Proses administrasi dan keuangan dan Proses pemeliharaan.

Dari *flow chart* proses bisnis PT tersebut, dapat diidentifikasi bahwa *core process* PT yang menghasilkan salah satu produk tri dharma PT yaitu pendidikan, berada di program studi sebagai pusat aktivitas belajar-mengajar.

**Identifikasi Cost Object, Direct Material Cost dan Overhead Cost**

Dalam penelitian ini yang dimaksud dengan *cost object* yaitu produk perguruan tinggi menurut tri dharma perguruan tinggi. *Direct labor cost* yaitu orang atau persnel yang terlibat langsung dalam kegiatan pendidikan atau dalam hal ini dosen dan pegawai administrasi. *Direct material cost* merupakan biaya bahan langsung yang digunakan dalam kegiatan pendidikan dapat berupa bahan habis pakai. *Overhead cost* yaitu biaya lain-lain selain biaya bahan langsung dan biaya bahan langsung yang dapat ditelusuri ke produk.

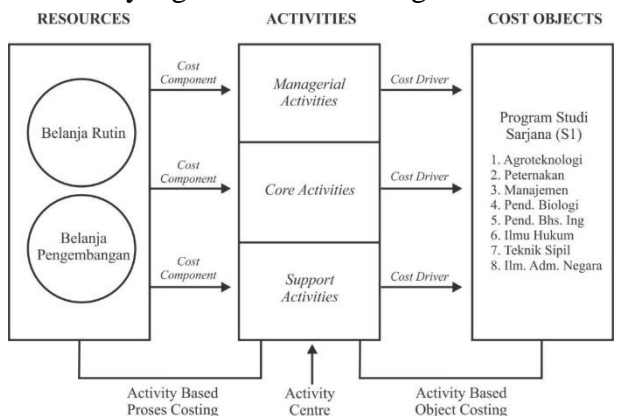
**Identifikasi Expense Category, Cost Driver dan Cost Component**

Berdasarkan hasil wawancara dan analisis dokumen, hasil identifikasi *expense category*, *cost driver* dan *cost component* sebagai berikut:

- 1) *Expense category*, adalah belanja untuk membiayai kegiatan usaha perguruan tinggi yaitu (a) Belanja Rutin : belanja bahan habis pakai, belanja pegawai, langganan daya dan jasa, dan lain-lain. (b) Belanja Pengembangan : pengadaan bahan

- ajar, pengembangan staf, pengembangan program dan lain sebagainya.
- 2) *Cost driver*, yaitu pemicu biaya yang terjadi karena adanya aktivitas diantaranya jumlah mahasiswa, jumlah dosen, frekuensi kegiatan, sks dan lain-lain.
- 3) *Cost component*, yaitu komponen biaya yang dipengaruhi oleh jenis *cost driver*. Terdiri dari *fixed cost*, dan *variable cost*.

Selama ini, Universitas Sintuwu Maroso melakukan analisis atas beban pokok penyelenggaraan pendidikannya menggunakan pendekatan *Functional Based Costing* (FBC) dimana biaya-biaya yang dikeluarkan oleh *activity centre* menggunakan metode alokasi langsung (*direct method of allocation*) dengan *cost driver* yang sama yakni persentase jumlah mahasiswa aktif tiap program studi, tanpa mengakui adanya interaksi antar *activity centre* dan tanpa memperhatikan aktivitas-aktivitas yang timbul baik ditingkat universitas



maupun program studi.

Sehingga model yang dapat merepresentasikan proses integrasi sistem akuntansi *existing* yang berbasis mata anggaran ke dalam aktivitas ditunjukkan pada Gambar 2 di atas. Model ABC terintegrasi mengidentifikasi resources perguruan tinggi yang semula berbasis mata anggaran dalam APB Unsimar kedalam *Expense Category* yaitu Belanja Rutin untuk kelompok mata anggaran operasional dan Belanja Pengembangan untuk kelompok mata anggaran pengembangan.

### Rekonstruksi Aktivitas

Berdasarkan hasil penelitian, rekonstruksi aktivitas pada Universitas Sintuwu Maroso tahun 2015-2016 adalah sebanyak 25 aktivitas yang dibagi kedalam tiga bagian. *Managerial process* sebanyak 2 aktivitas, *core process* sebanyak 9 aktivitas dan *support process* sebanyak 14 aktivitas.

### Perhitungan Beban Pokok Penyelenggaraan Pendidikan Masing-masing Program Studi menggunakan Metode ABC

Berdasarkan analisis sebelumnya, telah diketahui aktivitas pada tahun anggaran 2015-2016, selanjutnya diidentifikasi penggerak biaya (*cost driver*) apa saja yang terkait pada aktivitas melalui wawancara dan brainstorming dengan pihak universitas. Berdasarkan data yang tersedia, pemilihan *cost driver* didasarkan pada prinsip kemudahan/ketersediaan data. Berikut sebagian contoh pemilihan *cost driver* untuk aktivitas.

**Tabel 3. Activity Cost Driver Universitas Sintuwu Maroso Tahun 2015-2016**

Activity	Cost Driver
Perumusan Peraturan Akademik, Evaluasi Mutu Internal	Frekuensi rapat/pertemuan, Jumlah Peserta
Penyusunan Kebijakan dan Strategi Universitas	Frekuensi rapat/pertemuan, Jumlah Peserta
Persiapan, pelaksanaan, evaluasi dan pelaporan perkuliahan	Frekuensi rapat/pertemuan, Jumlah Peserta, Jumlah ATK

Sumber : data diolah

*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.

#### 1) Identifikasi Biaya *Direct Tracing*

*Direct tracing* merupakan pembebanan biaya langsung ke aktivitas dengan cara mengidentifikasi secara langsung konsumsi sumber daya oleh aktivitas. Identifikasi biaya langsung ini dibagi menjadi *direct labor cost* yang meliputi gaji dosen program studi, tunjangan pejabat tertentu, berbagai insentif dan honorarium, serta *direct material cost* pada level *core process* yang meliputi biaya penyelenggaraan kegiatan belajar-mengajar, pelaksanaan UTS/UAS, kegiatan akademik pada proses akhir studi (seminar proposal, hasil penelitian dan ujian skripsi), penggunaan alat hais pakai laboratorium dan ATK. Aktivitas-aktivitas ini merupakan aktivitas yang terjadi ditingkat program studi. Adapun analisis konsumsi biaya *direct tracing* pada penyelenggaraan program studi dapat dilihat pada tabel di bawah ini:

**Tabel 4. Biaya *Direct Tracing* Program Studi Universitas Sintuwu Maroso Tahun 2015-2016**

No	Program Studi	Realisasi Biaya Langsung		
		<i>Direct Labor Cost</i> (Rp)	<i>Direct Material Cost</i> (Rp)	<i>Total Direct Cost</i> (Rp)
1	S1 Agroteknologi	385.461.810	115.284.964	500.746.774
2	S1 Peternakan	219.707.180	98.704.036	318.411.216
3	S1 Manajemen	739.701.491	535.144.000	1.274.845.491
4	S1 Pendidikan Biologi	252.774.400	340.040.802	592.815.202
5	S1 Pendidikan Bahasa Inggris	448.819.200	165.042.966	619.862.166
6	S1 Teknik Sipil	517.889.945	164.049.500	681.939.445
7	S1 Ilmu Hukum	829.195.776	101.622.600	930.818.376
8	S1 Ilmu Administrasi Negara	592.178.547	251.995.600	844.174.147
Total Biaya <i>Direct Tracing</i>		<b>3.985.728.349</b>	<b>1.771.884.468</b>	<b>5.757.612.817</b>

Sumber : Data Primer Setelah Diolah, 2017

#### 2) Menghubungkan Aktivitas dengan Biaya dalam Matriks *Expenses Activity Dependence* (EAD)

Matriks EAD digunakan untuk menghubungkan aktivitas dengan biaya yang dikonsumsinya. Matriks EAD memiliki 2 bagian yaitu lajur dan kolom. *Expense category* diletakkan dibagian kolom sedangkan aktivitas diletakkan dibagian lajur. Proses ini dilakukan dengan membuat tanda centang (*check marks*) secara proporsional dalam matriks EAD untuk menentukan

hubungan atau keterkaitan dari tiap aktivitas yang ada dalam menyerap biaya. Setelah tanda dibuat, selanjutnya tetapkan rasio antar aktivitas dan *cost component*.

Penetapan rasio ini dapat menggunakan *educated guess, systematic appraisal (AHP)*, dan *actual data* (Roztocki, 1999). Adapun penetapan rasio dalam penelitian ini menggunakan data aktual dan dugaan berbasis pengetahuan (*educated guess*) berdasarkan hasil *brainstorming* dengan pihak universitas, observasi langsung pada proses bisnis perguruan tinggi dilevel *core* dan *support process* serta analisis atas laporan keuangan universitas.

Setelah ditentukan rasio *activities* terhadap *cost component* dalam matrik EAD, selanjutnya adalah mengalikan rasio dari masing-masing aktivitas dengan biaya *cost component* yang telah ditetapkan untuk menentukan nilai rupiah terhadap aktivitas-aktivitas.

### 3) Menghubungkan Aktivitas dengan Produk melalui Matriks *Activity Product Dependence* (APD)

Untuk menentukan hubungan biaya yang dikonsumsi aktivitas per produk, langkah awal yang dilakukan adalah membuat tanda centang (*check-marks*) yang diletakan secara proporsional untuk menentukan hubungan aktivitas dengan produk yang dihasilkan.

Selanjutnya seperti pada matrik APD, tanda centang (*check-marks*) digantikan dengan rasio masing-masing aktivitas terhadap produk menggunakan data aktual dengan dugaan berbasis pengetahuan (*educated guess*) berdasarkan hasil *brainstorming* dengan pihak universitas, observasi langsung pada proses bisnis perguruan tinggi dilevel *core* dan *support process* serta analisis atas laporan keuangan universitas. Rasio masing-masing aktivitas

terhadap produk pada matrik APD apabila dijumlahkan harus memiliki nilai sama dengan satu.

Nilai rupiah dari setiap program studi dalam matrik diperoleh dari perhitungan nilai rasio terhadap setiap produk pada matrik APD dikalikan dengan nilai rupiah total aktivitas pada perhitungan matrik EAD sehingga diperoleh informasi penyerapan *institution overhead cost* masing-masing program studi tahun 2015-2016. Seperti ditunjukkan Tabel 5 berikut.

**Tabel 5. Penyerapan *Institution Overhead Cost* Masing-Masing Program Studi Tahun 2015-2016**

Program Studi	<i>Overhead Cost</i> (Rp)	Persentase
S1 Agroteknologi	524.209.493	10%
S1 Peternakan	392.901.341	8%
S1 Manajemen	954.399.398	19%
S1 Pend. Biologi	706.823.318	14%
S1 Pend. Bhs. Inggris	497.621.211	10%
S1 Teknik Sipil	677.106.243	13%
S1 Ilmu Hukum	571.234.222	11%
S1 Ilmu Adm. Negara	703.253.055	14%
<b>Total</b>	<b>5.027.548.281</b>	

Sumber: Data Primer Setelah Diolah, 2017

Metode ABC menganggap bahwa biaya disebabkan adanya aktivitas untuk menghasilkan produk. Sementara akuntansi biaya tradisional seringkali gagal dalam menghitung *overhead cost*. Sebagian besar dari metode ini mengalokasikan secara langsung *overhead cost*, sering juga berdasarkan volume atau tenaga kerja langsung, dan tidak menghubungkannya dengan aktivitas. (Onat, *et al*, 2014).

Metode ABC membebankan *institution overhead cost* ke masing-masing program studi dengan mengidentifikasi sumber daya dan aktivitas juga biaya serta jumlah yang dibutuhkan untuk memproduksi jasa. Dengan cara tersebut, perguruan tinggi dapat menentukan biaya sumber daya yang

dikonsumsi oleh masing-masing aktivitas dan menghitung biaya dari suatu aktivitas ke setiap program studi dengan mengalihkan biaya dari setiap aktivitas dengan jumlah aktivitas yang dikonsumsi oleh setiap program studi.

4) Total Biaya berdasarkan Metode ABC

Setelah dilakukan pembebanan sumber daya ke aktivitas pada masing-masing program studi, dapat dihitung total biaya berdasarkan metode ABC seperti pada Tabel 6 berikut ini:

**Tabel 6. Total Biaya Berdasarkan Metode ABC**

Program Studi	Direct Labor Cost (Rp)	Direct Material Cost (Rp)	Overhead Cost (Rp)	Total Cost (Rp)	Beban Pokok (ABC) 1 Semester	Beban Pokok 1 Smt Per Mhs
S1 Agroteknologi	385.461.810	115.284.964	556.153.993	1.056.900.767	528.450.384	1.394.328
S1 Peternakan	219.707.180	98.704.036	414.845.841	733.257.057	366.628.528	3.363.564
S1 Manajemen	739.701.491	535.144.000	1.156.749.398	2.431.594.889	1.215.797.444	846.066
S1 Pend. Biologi	252.774.400	340.040.802	790.633.318	1.383.448.520	691.724.260	864.655
S1 Pend. Bhs. Inggris	448.819.200	165.042.966	518.570.211	1.132.432.377	566.216.189	1.470.691
S1 Teknik Sipil	517.889.945	164.049.500	867.076.743	1.549.016.188	774.508.094	973.000
S1 Ilmu Hukum	829.195.776	101.622.600	601.864.222	1.532.682.598	766.341.299	1.351.572
S1 Ilmu Adm. Negara	592.178.547	251.995.600	1.078.573.055	1.922.747.202	961.373.600	1.125.730
<b>Total</b>	<b>3.985.728.349</b>	<b>1.771.884.468</b>	<b>5.984.466.781</b>	<b>11.742.079.598</b>	<b>5.871.039.799</b>	<b>11.389.608</b>

Sumber : Data Primer Setelah Diolah, 2017

Melalui penerapan metode ABC pada perguruan tinggi kualitas informasi biaya untuk analisis keuangan pada perguruan tinggi dapat ditingkatkan. Selain itu akan dapat terlihat bahwa tidak semua biaya-biaya terutama biaya *overhead* berkorelasi proporsional dengan besarnya volume produk. Metode ABC juga dipandang mampu dan lebih baik dalam pengalokasian sumber daya serta pengetatan manajemen keuangan dan dapat digunakan sebagai suatu sistem pendukung keputusan (*decision support system*) (Ismail, 2010).

### **Penerapan Metode ABC untuk Meningkatkan Keakuratan Perhitungan Beban Pokok**

Analisis perhitungan beban pokok yang dilakukan pihak manajemen Universitas Sintuwu Maroso selama ini dianggap memiliki tingkat akurasi yang rendah karena metode ini terlalu menyederhanakan proses bagaimana jasa pendidikan itu dihasilkan. Program studi yang berbeda-beda karakteristiknya diasumsikan hanya menggunakan satu *cost driver*

berbasis unit sehingga biaya overhead yang terjadi dialokasikan ke masing-masing program studi hanya berdasarkan proporsi mahasiswa aktif sehingga hasil perhitungan beban pokok akan proporsional dengan volumenya.

Padahal pada kenyataannya masing-masing program studi dalam memproduksi jasa bagi mahasiswa membutuhkan aktivitas yang tingkat konsumsi sumber dayanya akan berbeda-beda. Oleh karena itu, perhitungan beban pokok yang dilakukan selama ini dianggap tidak relevan dan memerlukan perubahan.

Pendapat tersebut sejalan dengan pernyataan Duron (2001) yang menyatakan bahwa manajemen biaya tradisional saat ini sudah tidak relevan lagi dengan perkembangan dan perubahan lingkungan organisasi pendidikan tinggi. Alokasi sumber daya dari perhitungan secara tradisional dianggap kurang tepat sehingga melemahkan peran informasi biaya dalam pengambilan keputusan suatu organisasi. Informasi yang dihasilkan dari perhitungan secara tradisional ini menghasilkan informasi biaya yang terdistorsi



sehingga mengarahkan kebijakan penetapan biaya pendidikan yang tidak tepat. Biaya pendidikan untuk beberapa program studi seharusnya ditetapkan lebih tinggi dihargai terlalu murah, begitu pula sebaliknya.

Penerapan metode ABC yang dilakukan dalam penelitian ini mendeteksi adanya distorsi biaya apabila dibandingkan dengan metode tradisional (*existing*) sebagaimana ditunjukkan pada Tabel 7 berikut ini:

**Tabel 7. Perhitungan Variansi *Traditional Costing* terhadap Biaya ABC**

Program Studi	Beban Pokok Metode Tradisional	Beban Pokok ABC	Distorsi Per SMT	%	Beban Pokok Tradisional	Beban Pokok ABC	Distorsi Per MHS	%
	1 Semester	1 Semester	Tradisional - ABC		1 SMS Per MHS	1 SMS Per MHS	Tradisional - ABC	
S1 AGRO	445.193.093	528.450.384	-83.257.291	-15,75%	1.174.652	1.394.783	-219.676	-15,75%
S1 PTK	221.614.198	366.628.528	-145.014.331	-39,55%	2.033.158	3.363.564	-1.330.407	-39,55%
S1 MJM	1.416.708.021	1.215.797.444	200.910.577	16,53%	985.879	846.066	139.813	16,53%
S1 P. BIO	715.827.020	691.724.260	24.102.761	3,48%	894.784	868.655	30.128	3,48%
S1 P. ING	499.084.397	566.216.189	-67.131.791	-11,86%	1.296.323	1.470.691	-174.368	-11,86%
S1 TS	811.581.820	774.508.094	37.073.726	4,79%	1.019.575	973.000	46.575	4,79%
S1 IH	748.287.533	766.341.299	-18.053.766	-2,36%	1.319.731	1.351.572	-31.841	-2,36%
S1 IAN	1.012.743.716	961.373.600	51.370.115	5,34%	1.185.883	1.125.730	60.152	5,34%

Sumber : Data Primer Setelah Diolah, 2017

Hasil analisis yang telah dilakukan dalam penelitian ini menunjukkan bahwa penerapan metode ABC dapat meningkatkan keakuratan perhitungan beban pokok penyelenggaraan pendidikan di Universitas Sintuwu Maroso dibandingkan dengan metode tradisional dengan terdeteksinya distorsi/ variansi biaya (*over/under costing*) pada seluruh program studi. Artinya bahwa metode ABC telah mampu diimplementasikan pada perusahaan jasa atau dalam hal ini institusi pendidikan tinggi dengan mengalokasikan biaya aktivitas ke setiap program studi secara tepat berdasarkan konsumsi masing-masing aktivitas.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Binawati (2011) dan Fontanella, *et al.*, (2015) yaitu penelitian mengenai perhitungan *unit cost* di perguruan tinggi swasta berbentuk universitas dan perguruan tinggi negeri berbentuk politeknik menggunakan metode ABC yang menyatakan bahwa metode ABC dapat diterapkan pada institusi pendidikan tinggi dan bahwa metode ABC dianggap mampu melakukan perhitungan *unit cost* secara lebih akurat sebagai dasar pertimbangan

penetapan biaya kuliah per semester. Selain itu, penelitian ini pula mendukung penelitian Juanda (2012) yang meneliti biaya penyelenggaraan pendidikan pada Universitas Islam Negeri Malang, bahwa biaya yang selama ini dibayarkan mahasiswa masih sedikit dari jumlah yang seharusnya dibebankan.

Hal ini menunjukkan bahwa setiap lembaga pendidikan sangat memerlukan informasi biaya penyelenggaraan pendidikan agar dapat mengetahui apakah proses bisnis yang dilakukan menghasilkan sisa hasil usaha atau tidak, sehingga dapat dilakukan perencanaan serta pengendalian dalam manajemen keuangan.

## KESIMPULAN DAN REKOMENDASI

### Kesimpulan

Terdapat beberapa kesimpulan yang dapat diambil dari penelitian yang telah dilakukan antara lain sebagai berikut:

- 1) Beban pokok penyelenggaraan pendidikan tahun 2015-2016 di Universitas Sintuwu Maroso berdasarkan metode ABC per semester adalah sebesar Rp5.871.039.799

dengan rincian masing-masing program studi sebagai berikut:

- a. Program studi Agroteknologi sebesar Rp528.450.384.
  - b. Program studi Peternakan sebesar Rp366.628.528.
  - c. Program studi Manajemen sebesar Rp846.066.
  - d. Program studi Pendidikan Biologi sebesar Rp.864.655.
  - e. Program studi Pendidikan Bahasa Inggris sebesar Rp1.470.691.
  - f. Program studi Teknik Sipil sebesar Rp973.000.
  - g. Program studi Ilmu Hukum sebesar Rp1.351.572.
  - h. Program studi Ilmu Administrasi Negara sebesar Rp1.125.730.
- 2) Penerapan metode ABC berhasil meningkatkan keakuratan perhitungan beban pokok pada semua program studi di Universitas Sintuwu Maroso dibandingkan dengan metode *traditional costing* yang selama ini ditetapkan pada semua program studi. Peningkatan keakuratan perhitungan beban pokok per semester masing-masing program studi berhasil mendeteksi terjadinya distorsi biaya (*over/ under costing*).
  - 3) Penerapan metode ABC dapat membantu pihak manajemen untuk memahami apa yang menyebabkan biaya-biaya (*direct dan overhead*) meningkat atau menurun dengan melakukan penelusuran ke masing-masing program studi. Hubungan sebab akibat ini memungkinkan pihak manajemen universitas untuk memperbaiki ketepatan perhitungan beban pokok, yang secara signifikan memperbaiki pengambil-keputusan.

### Rekomendasi

Berdasarkan pada kesimpulan penelitian, maka dapat dikemukakan beberapa saran dalam penelitian ini sebagai berikut:

- 1) Disarankan kepada pihak manajemen Universitas Sintuwu Maroso untuk

meninjau ulang sistem perhitungan beban pokok yang selama ini digunakan dan mulai mempertimbangkan untuk menggunakan kalkulasi dengan metode *Activity Based Costing* sehingga keputusan penetapan biaya pendidikan (SPP dan BPP) dapat lebih sesuai dan tepat berdasarkan jumlah konsumsi aktivitas yang dilakukan.

- 2) Dalam upaya menjadi lebih kompetitif melalui penerapan metode ABC, pihak manajemen universitas dapat berfokus pada cara mengurangi biaya dan jenis biaya apa yang bisa dikurangi terutama pada aktivitas bukan penambah nilai. Caranya dengan melakukan analisis atas setiap faktor yang menyebabkan terjadinya biaya (*cost driver*) sehingga akan membuka peluang untuk memperbaiki cara kerja.
- 3) Dukungan dari manajemen puncak dalam hal ini para pimpinan universitas dan unit-unit kerja terkait untuk bekerjasama dan mengambil inisiatif untuk menerapkan metode ABC. Sebab dengan keterlibatan para pimpinan dalam implementasi metode ABC akan menciptakan peluang yang lebih besar untuk berkoordinasi dan bekerjasama antar unit kerja dilingkungan Universitas Sintuwu Maroso.

### UCAPAN TERIMA KASIH

Penulis menyadari bahwa dalam penyelesaian artikel ini tidak terlepas dari bantuan dan masukan, saran dan tanggapan, bimbingan serta arahan dari berbagai pihak. Untuk itu dengan segala rasa hormat dan ucapan terima kasih yang sebesar-besarnya penulis sampaikan kepada Prof. Dr. H. Djayani Nurdin, S.E., M.Si., sebagai Pembimbing Ketua dan Dr. Muh. Yunus Kasim, S.E., M.Si. sebagai Pembimbing Anggota yang senantiasa sabar dan tekun membimbing, memberikan perhatian dan meluangkan waktunya untuk mengarahkan penulis dalam menyelesaikan tesis ini.

## DAFTAR RUJUKAN

- Andriani, D. E. (2007). Pengembangan Sumber-Sumber Pendapatan Perguruan Tinggi. *Jurnal Manajemen Pendidikan*, 44-55.
- Duron, Robert W, 2001, *Factors Associated with the perceive benefit of ABC in non profit institution of higher educations*, Dissertation, Capella University
- Fontanella, A., Sukartini, & Chandra, N. (2015). *Implementasi Perhitungan Biaya Satuan (Unit Cost) Penyelenggaraan Pendidikan dengan Pendekatan Activity Based Costing (ABC): Peluang dan Tantangan (Studi Pada Politeknik Negeri Padang)*. Seminar Nasional Ekonomi Manajemen dan Akuntansi (SNEMA) Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang (pp.1-8). Padang: Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.
- Ismail, N. A. (2010). Activity-based management system implementation in higher education institution benefits and challenges. *Jurnal Campus-wide Information Systems*, 40-52. Retrieved Mei 3, 2016, from [www.emeraldinsight.com/1065-0741.htm](http://www.emeraldinsight.com/1065-0741.htm)
- Juanda, A., & Nikki, V. (2012). Analisis Perhitungan Biaya Satuan (Unit Cost) Penyelenggaraan Pendidikan Kedokteran. *Jurnal Review Akuntansi dan Keuangan*, 227-241.
- Mahani, A., & Nasution, A. (2008). Perancangan Model Activity Based Costing Untuk Menentukan Standar Unit Cost Pendidikan Program S-1 (Studi Kasus: Jurusan Statistik - ITS). *Student Journal ITS*.
- Mulyadi. (2007). *Activity Based Costing System*. Yogyakarta: UPP STIM YKPN.
- Onat, O. K., Anitsal, I., & Anitsal, M. (2014). Activity Based Costing in Services Industry: A Conceptual Framework for Entrepreneurs. *Entrepreneurial Executive Journal Vol 19*, 149-167.
- Roztock, N. Valenzuela, J., Porter, J., Monk, M.R., dan Needy, K.L.S., (1999). *A Procedure for Smooth Implementation of Activity Based Costing in Small Companies*. Retrieved from <http://www2.newpaltz.edu/~roztockn/virginia99.pdf/>