

PENERAPAN *ACTIVITY BASED COSTING* UNTUK MENGHITUNG BIAYA SATUAN PENDIDIKAN DI SMKN 3 KASIHAN BANTUL

THE IMPLEMENTATION OF ACTIVITY BASED COSTING TO CALCULATE EDUCATIONAL UNIT COST IN SMKN 3 KASIHAN BANTUL

Oleh: **Rustriana Dwi Riswanti**

Prodi Pendidikan Akuntansi Universitas Negeri Yogyakarta

rustriana27@email.com

Moh. Djazari, M.Pd.

Staf Pengajar Jurusan Pendidikan Akuntansi Universitas Negeri Yogyakarta

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui Biaya Satuan (*Unit Cost*) Pendidikan per siswa per tingkat per kompetensi keahlian di SMK Negeri 3 Kasihan Bantul pada tahun ajaran 2016/2017 untuk setiap bulannya yang dihitung menggunakan *Activity Based Costing* (ABC). Penelitian ini menggunakan metode deskriptif dengan pendekatan kuantitatif. Hasil penelitian menunjukkan Biaya Satuan Pendidikan per siswa per tingkat per kompetensi keahlian per bulan yang dihitung menggunakan *Activity Based Costing* secara berturut-turut untuk setiap tingkat adalah sebagai berikut: 1) Kompetensi Keahlian Seni Lukis, Rp1.060.371,00, Rp1.140.870,00, dan Rp933.531,00, 2) Kompetensi Keahlian Seni Patung, Rp1.538.996,00, Rp1.617.848,00, dan Rp1.622.379,00, 3) Kompetensi Keahlian Desain Komunikasi Visual, Rp1.281.639,00, Rp1.112.833,00, dan Rp889.959,00, 4) Kompetensi Keahlian Seni Animasi, Rp1.085.626,00, Rp1.268.742,00, dan Rp1.132.561,00, 5) Kompetensi Keahlian Desain dan Produksi Kriya Kayu, Rp1.408.796,00, Rp1.351.090,00, dan Rp1.271.295,00, 6) Kompetensi Keahlian Desain dan Produksi Kriya Keramik, Rp1.568.921,00, Rp1.458.417,00, dan Rp2.490.376,00, 7) Kompetensi Keahlian Desain dan Produksi Kriya Tekstil, Rp1.426.645,00, Rp1.262.385,00, dan Rp1.322.545,00.

Kata kunci: Biaya Satuan Pendidikan, *Activity Based Costing*, SMK Negeri 3 Kasihan Bantul

Abstract

This research aims to calculate Educational Unit Cost per student per class per expertise program in SMK Negeri 3 Kasihan Bantul of academic year 2016/2017 for every month using Activity Based Costing (ABC). This research used descriptive method with quantitative approach. The research shows that Educational Unit Cost per student per class per expertise program per month with Activity Based Costing consecutively for each class is as follows: 1) Painting Art Expertise Program, Rp1.060.371,00, Rp1.140.870,00, and Rp933.531,00, 2) Sculpture Art Expertise Program, Rp1.538.996,00, Rp1.617.848,00, and Rp1.622.379,00, 3) Visual Communication Design Expertise Program, Rp1.281.639,00, Rp1.112.833,00, and Rp889.959,00, 4) Animation Art Expertise Program, Rp1.085.626,00, Rp1.268.742,00, and Rp1.132.561,00, 5) Design and Production of Wooden Craft Expertise Program, Rp1.408.796,00, Rp1.351.090,00, and Rp1.271.295,00, 6) Design and Production of Ceramic Craft Expertise Program, Rp1.568.921,00, Rp1.458.417,00, and Rp2.490.376,00, 7) Design and Production of Textile Craft, Rp1.426.645,00, Rp1.262.385,00, and Rp1.322.545,00.

Keywords: Educational Unit Cost, *Activity Based Costing*, SMK Negeri 3 Kasihan Bantul

PENDAHULUAN

Pendidikan merupakan aspek yang sangat penting untuk diperbaiki oleh suatu negara. Pendidikan bertujuan untuk meningkatkan mutu sumber daya manusia, memperbaiki kualitas kehidupan, dan mengikuti perkembangan ilmu pengetahuan serta teknologi yang telah berkembang pesat di era global. Dengan perkembangan teknologi, pendidikan akan berpengaruh pada produktivitas suatu negara.

Penyediaan sumber daya untuk menyelenggarakan pendidikan secara menyeluruh pada semua kalangan masyarakat termasuk keluarga kurang mampu membawa implikasi pada biaya. Biaya perlu dihitung menggunakan informasi yang rinci tentang Biaya Satuan agar dapat diperkirakan kebutuhan dana untuk menyelenggarakan program pendidikan khususnya di tingkat Sekolah Menengah Kejuruan. Biaya pendidikan tiap sekolah maupun tiap siswa yang disebut dengan Biaya Satuan Pendidikan (*Unit Cost*) sangat penting bagi perencana pendidikan atau pemerintah karena dapat digunakan untuk mengetahui tingkat efisiensi penggunaan sumber daya, keuntungan dari investasi pendidikan serta pemerataan pengeluaran

masyarakat dan pemerintah untuk pendidikan. Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Raden Widi & Abdullah Taman (2016: 3), informasi mengenai biaya pendidikan yang akurat mampu meminimalisir sekolah melakukan kesalahan pengambilan keputusan dalam menentukan biaya pendidikan salah satunya dalam bentuk sumbangan pendidikan.

Dalam menyelesaikan pendidikan, seseorang dapat dipengaruhi oleh biaya, sehingga biaya dapat berpengaruh tinggi terhadap keberhasilan pendidikannya. Pendidikan yang baik akan membutuhkan biaya yang lebih besar dari pendidikan yang kurang baik. Mutu pendidikan tidak terjadi secara alamiah, ia terbentuk bila dikelola dengan manajemen yang baik, direncanakan, digali sumber dayanya, dibiayai, diciptakan iklim organisasinya, diseleksi sumberdaya manusianya, diawasi pelaksanaan kegiatannya, dikelola secara profesional dan dipimpin secara efisien (Dadang Suhardan dkk, 2012: 66).

Masalah efisiensi dan efektivitas berkaitan dengan masalah biaya pendidikan terjadi baik dari segi kualitas maupun kuantitas. Masalah biaya yang dimaksud adalah dapat

tidaknya biaya pendidikan dengan jumlah tertentu memberikan hasil yang baik dan bermutu. Salah satu tantangan pengelolaan biaya pendidikan adalah memenuhi kebutuhan pendidikan yang bermutu dengan biaya yang murah. Hal tersebut dapat dicapai apabila ada kerjasama antara orangtua, pemerintah, dan pihak lain yang bersangkutan.

Menurut Indra Bastian (2006: 136), perhitungan biaya di sekolah dasar dan menengah yang ada saat ini masih sederhana dan belum mampu mengungkapkan informasi penting sebagai materi/landasan pengambilan keputusan, serta hanya sebatas informasi biaya per unit untuk belanja pegawai dan nonpegawai. Perhitungan biaya yang ada belum mampu mengungkapkan dan memunculkan data informatif, seperti belum adanya standar atau pedoman perhitungan biaya per unit siswa.

Terdapat dua cara yang dapat digunakan untuk menghitung Biaya Satuan Pendidikan atau biaya per unit siswa, yaitu perhitungan biaya secara tradisional dan perhitungan biaya berdasarkan aktivitas (*Activity Based Costing*). Hansen & Mowen (2004: 57) menyatakan bahwa sistem akuntansi biaya tradisional adalah

sistem yang menempatkan fokus perhitungan pada output yang dihasilkan. Perhitungan biaya secara tradisional akan membebankan biaya *overhead* pada setiap siswa secara merata, karena perhitungan tersebut hanya menggunakan dasar pembebanan biaya/*driver* yang berbasis unit. Pembebanan biaya *overhead* dengan secara merata akan menimbulkan distorsi dalam perhitungan Biaya Satuan Pendidikan.

Horngren, dkk (2008: 167) menyatakan bahwa salah satu cara terbaik untuk memperbaiki sistem perhitungan biaya adalah dengan menerapkan sistem perhitungan biaya berdasarkan aktivitas atau *Activity Based Costing (ABC)*. ABC memperbaiki sistem kalkulasi biaya dengan mengidentifikasi aktivitas individual sebagai objek biaya dasar (fundamental). Perhitungan menggunakan *Activity Based Costing* akan disesuaikan dengan karakteristik masing-masing biaya dan dengan *cost driver* yang berbeda-beda.

SMKN 3 Kasihan Bantul merupakan salah satu sekolah menengah kejuruan yang memiliki 7 kompetensi keahlian, yaitu Seni Lukis, Seni Patung, Desain Komunikasi Visual, Seni Animasi, Desain & Produksi Kriya Kayu, Desain &

Produksi Kriya Keramik, dan Desain & Produksi Kriya Tekstil. Kegiatan-kegiatan atau aktivitas yang dilakukan oleh siswa masing-masing kompetensi keahlian sangat beragam. Keberagaman aktivitas disebabkan karena perbedaan pembelajaran praktik setiap kompetensi keahlian dan perbedaan tingkat kelas. Aktivitas yang berbeda ini menyebabkan adanya perbedaan jumlah dana pendidikan yang terserap oleh masing-masing siswa.

SMKN 3 Kasihan Bantul memperoleh pendapatan dari BOSNAS, BOSDA, BOP kabupaten, sumbangan peningkatan mutu, sumbangan penunjang pendidikan, dan iuran pendidikan siswa. Besarnya iuran pendidikan siswa ditetapkan dengan nominal yang sama sebesar Rp120.000,00 per bulan untuk semua siswa walaupun aktivitas masing-masing tingkat dan kompetensi keahlian sangat berbeda. Informasi terkait biaya per unit siswa yang beragam menjadi hal yang perlu dan penting untuk diketahui. Penting bagi sekolah untuk mengkomunikasikan anggaran secara transparan kepada seluruh *stakeholder*. Orangtua siswa di SMKN 3 Kasihan Bantul sebagai *stakeholder* kurang mengetahui biaya pendidikan yang dikonsumsi oleh

siswa, sehingga menyebabkan sebagian orangtua siswa keberatan dalam membayar iuran pendidikan siswa per bulan. Tidak tertibnya orangtua siswa dalam membayar iuran pendidikan mengakibatkan tidak stabilnya pendapatan yang diterima oleh sekolah. Hal tersebut mengakibatkan terhambatnya pemenuhan kebutuhan-kebutuhan sekolah dalam penyelenggaraan pendidikan, oleh karena itu dibutuhkan analisis perhitungan Biaya Satuan Pendidikan per siswa untuk dikomunikasikan kepada orangtua siswa.

Perhitungan biaya pendidikan di SMKN 3 Kasihan Bantul belum dihitung secara akurat. Perhitungan Biaya Satuan Pendidikan per siswa yang telah dilakukan oleh sekolah hanya sekedar menjumlahkan seluruh biaya kemudian dibagi dengan jumlah siswa. Perhitungan biaya di sekolah yang masih sangat sederhana tersebut belum mampu mengungkapkan alokasi-alokasi penting, sehingga keputusan yang diambil menjadi kurang tepat. Sekolah membutuhkan metode pembebanan biaya yang efisien dan tidak mengakibatkan distorsi pembebanan biaya. Salah satu cara terbaik dalam memperbaiki sistem perhitungan biaya adalah

penerapan *Activity Based Costing*. Perhitungan menggunakan *Activity Based Costing* akan disesuaikan dengan karakteristik masing-masing biaya dan dengan *cost driver* yang berbeda-beda. Apabila sekolah mampu menghitung biaya yang akurat dan mengkomunikasikannya secara transparan maka diharapkan semua *stakeholder* mampu memanfaatkan informasi tersebut sebagai dasar pengambilan keputusan.

Menurut Horngren, dkk (2008: 161) pemerataan biaya dapat menimbulkan *overcosting* dan *undercosting*. *Overcosting* artinya terjadi penetapan biaya yang terlalu tinggi sehingga sebuah produk atau jasa yang dihasilkan membutuhkan sumber daya yang lebih sedikit tetapi justru memiliki biaya per unit yang tinggi. *Undercosting* artinya terjadi penetapan biaya yang terlalu rendah sehingga biaya yang ditetapkan lebih rendah daripada sumber daya *real* yang dibutuhkan untuk memproduksi produk atau jasa. Iuran kegiatan per siswa yang sama dengan aktivitas per kompetensi keahlian yang berbeda akan menimbulkan siswa pada tingkat tertentu atau pada kompetensi keahlian tertentu menanggung biaya pendidikan siswa pada tingkat lain atau pada kompetensi lain.

Dari masalah tersebut peneliti mengadakan penelitian dengan judul “Penerapan *Activity Based Costing* (ABC) untuk Menghitung Biaya Satuan (*Unit Cost*) Pendidikan di SMKN 3 Kasihan Bantul” untuk mengetahui Biaya Satuan (*Unit Cost*) Pendidikan per siswa per tingkat per kompetensi keahlian per bulan di SMKN 3 Kasihan Bantul menggunakan *Activity Based Costing* (ABC) untuk tahun ajaran 2016/2017.

METODE PENELITIAN

Desain Penelitian

Penelitian ini menggunakan metode deskriptif dengan pendekatan kuantitatif. Penelitian deskriptif merupakan penelitian yang dilakukan untuk memberikan gambaran yang lebih detail mengenai suatu gejala atau fenomena dengan hasil akhir yang biasanya berupa tipologi atau pola-pola mengenai fenomena yang sedang dibahas (Bambang dan Lina, 2013: 42). Penelitian deskriptif dalam penelitian ini digunakan untuk menginterpretasikan makna yang terkandung di dalam data hasil wawancara dan dokumentasi. Pendekatan kuantitatif dalam penelitian ini digunakan untuk menjelaskan perhitungan nominal angka Biaya Satuan (*Unit Cost*)

Pendidikan per siswa per kompetensi keahlian per bulan menggunakan *Activity Based Costing*.

Tempat dan Waktu Penelitian

Penelitian ini dilakukan di SMKN 3 Kasihan Bantul yang beralamat di Jalan PG Madukismo, Bugisan, Yogyakarta. Adapun waktu penelitian dilakukan pada bulan April-Mei 2018.

Subjek dan Objek Penelitian

- a. Subjek penelitian ini adalah pihak yang dipandang mampu memberikan informasi mengenai pengelolaan biaya pendidikan di SMKN 3 Kasihan Bantul. Subjek penelitian ini adalah Pihak TU dan Bendahara Sekolah.
- b. Objek dalam penelitian ini yakni *Unit Cost* penyelenggaraan pendidikan per siswa per tingkat per kompetensi keahlian per bulan di SMKN 3 Kasihan Bantul tahun 2016/2017.

Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data merupakan cara-cara yang digunakan oleh peneliti untuk memperoleh data. Teknik

pengumpulan data pada penelitian ini adalah:

- a. Dokumentasi

Kegiatan dokumentasi dilakukan dengan mengkaji berbagai dokumen-dokumen yang terkait dengan pembiayaan di SMKN 3 Kasihan Bantul. Peneliti mengumpulkan data berupa data siswa, data pendidik dan tenaga kependidikan, data sarana prasarana, data jadwal kegiatan belajar mengajar, Rencana Kegiatan Anggaran Sekolah, data gaji PNS dan dokumen pendukung lainnya.
- b. Wawancara

Wawancara digunakan oleh peneliti untuk mengetahui informasi yang terkait dengan perhitungan Biaya Satuan (*Unit Cost*) Pendidikan di SMKN 3 Kasihan Bantul. Wawancara dilakukan secara formal dan didasarkan pada data yang ingin diperoleh (*purposive*). Metode ini digunakan untuk mengumpulkan data mengenai manajemen keuangan sekolah, aktivitas-aktivitas yang dilakukan sekolah, dan sistem pelaporan keuangan yang dilakukan sekolah. Sumber untuk mendapatkan informasi

melalui wawancara yaitu Bendahara Sekolah dan Bagian TU.

Teknik Analisis Data

Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah teknik analisis deskriptif untuk menjelaskan hasil perhitungan Biaya Satuan (*Unit Cost*) Pendidikan per siswa per tingkat per kompetensi keahlian per bulan di SMKN 3 Kasihan Bantul menggunakan *Activity Based Costing*. Langkah-langkah perhitungan *Unit Cost* penyelenggaraan pendidikan di SMKN 3 Kasihan Bantul menggunakan *Activity Based Costing (ABC)* dilakukan dengan cara:

a. Identifikasi dan Penggolongan Aktivitas

Analisis terhadap aktivitas satuan pendidikan dilakukan untuk mengidentifikasi aktivitas apa saja yang dilakukan, mengapa aktivitas itu dilakukan, kapan aktivitas dilakukan, seberapa sering dan untuk apa aktivitas dilakukan, sumberdaya (*resources*) yang digunakan, jumlah orang yang melakukan/menggunakan,

serta jumlah biaya yang dikeluarkan. Kemudian aktivitas-aktivitas tersebut akan diklasifikasikan menjadi dua, yakni aktivitas utama dan aktivitas penunjang serta digolongan sesuai dengan karakteristik masing-masing aktivitas (*Result Producing Activities*, *Result Contributing Activities*, dan *Support Activities*). Aktivitas langsung atau aktivitas utama merupakan aktivitas yang berhubungan langsung dengan siswa. Aktivitas tidak langsung atau aktivitas penunjang merupakan aktivitas yang secara tidak langsung menunjang keterlaksanaan dari aktivitas utama. *Result Producing Activities* adalah aktivitas yang secara langsung berkaitan dengan aktivitas siswa. *Result Contributing Activities* adalah aktivitas yang memberikan dukungan secara langsung kepada *result producing activities*. *Support Activities* adalah aktivitas yang menyediakan dukungan bagi *result producing activities* dan *result contributing activities*.

b. Pembebanan Biaya ke Aktivitas dan Pembebanan Biaya Antar-Aktivitas

Biaya-biaya yang dikeluarkan untuk membiayai seluruh aktivitas tersebut diidentifikasi apakah termasuk biaya langsung (*direct cost*) atau biaya tidak langsung (*indirect cost*). Hal ini dilakukan untuk mempermudah dalam menentukan metode yang digunakan untuk membebankan biaya ke aktivitas dengan tujuan biaya dapat dibebankan ke aktivitas secara penuh. Pembebanan biaya ke aktivitas dapat dilakukan melalui *direct tracing*, *driver tracing*, dan *allocation*. Selanjutnya, seluruh biaya yang dikeluarkan akan diidentifikasi faktor apa yang menentukan atau memicu besarnya konsumsi biaya untuk setiap aktivitas yang dilakukan (*resource driver*).

Biaya yang telah terkumpul ke berbagai aktivitas baik aktivitas langsung (utama) maupun aktivitas tidak langsung (pendukung) diidentifikasi kembali apabila

terdapat biaya untuk antar-aktivitas, baik antar-aktivitas pendukung maupun dari aktivitas pendukung ke aktivitas utama. Seluruh biaya pada aktivitas pendukung diupayakan mampu mencerminkan biaya langsung dari aktivitas pendukung tersebut ditambah biaya yang timbul akibat interaksi antar-aktivitas pendukung sebelum biaya tersebut dibebankan ke aktivitas utama.

c. Pengumpulan Biaya dalam *Cost Pool*

Pada tahap ini, seluruh biaya yang telah dialokasikan ke dalam aktivitas utama biaya tersebut akan diidentifikasi kembali karakteristik masing-masing untuk mempermudah pembebanannya ke masing-masing tingkat dan kompetensi keahlian untuk memperoleh *driver* yang tepat. Biaya yang memiliki karakteristik dan *driver* yang sama akan dikelompokkan ke dalam *activity cost pool* untuk menyederhanakan dan mempermudah proses perhitungan biaya masing-masing produk.

d. Identifikasi *Cost Driver* dan Perhitungan Tarif Per Unit *Cost Driver*

Mengidentifikasi *activity driver*, misalnya jam penggunaan ruang, luas gedung dan ruangan, jumlah siswa, pemakaian daya dan jasa untuk setiap aktivitas yang menyerap biaya penuh untuk menghubungkan aktivitas ke *cost object* yang dikonsumsinya. Kemudian membebankan biaya ke *cost object* secara penuh sesuai besarnya biaya yang dikonsumsi melalui *activity driver*, sehingga diperoleh tarif per *Unit Cost driver*.

Tarif per unit *cost driver*

$$= \frac{\text{Cost Object}}{\text{Unit Cost Driver}}$$

e. Penentuan *Unit Cost* Siswa Per Tingkat Per Kompetensi Keahlian Berdasarkan *Activity Based Costing*

Pada tahapan ini, seluruh biaya yang telah dikumpulkan berdasarkan aktivitas yang telah ditelaah dan dikonstruksi serta dikelompokkan akan dialokasikan untuk menghasilkan besaran biaya yang dikeluarkan oleh masing-

masing kompetensi keahlian dengan menggunakan tarif per unit *cost driver* yang telah dihitung sebelumnya. Selanjutnya, jumlah biaya yang telah terkumpul untuk tiap kompetensi keahlian digunakan untuk menghitung jumlah *Unit Cost* per peserta didik per kompetensi keahlian per bulan di SMKN 3 Kasihan Bantul.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Berdasarkan identifikasi data Rencana Kegiatan Anggaran Sekolah (RKAS) SMK Negeri 3 Kasihan Bantul dapat diketahui bahwa terdapat tujuh aktivitas yang dapat diklasifikasikan menjadi dua pusat aktivitas, yaitu aktivitas langsung dan aktivitas tidak langsung. Aktivitas langsung atau aktivitas utama merupakan aktivitas yang berhubungan langsung dengan siswa yang terdiri dari aktivitas belajar mengajar dan aktivitas kesiswaan. Aktivitas tidak langsung atau aktivitas penunjang merupakan aktivitas yang secara tidak langsung menunjang keterlaksanaan dari aktivitas utama. Aktivitas penunjang di SMKN 3 Kasihan Bantul meliputi aktivitas

pengembangan sekolah SDM, aktivitas pengembangan sekolah non SDM, aktivitas administrasi sekolah, aktivitas manajemen sekolah, dan aktivitas pengelolaan sarana prasarana.

Tujuh aktivitas tersebut juga dapat diklasifikasikan dalam tiga golongan aktivitas, yaitu *result-producing activities*, *result-contributing activities*, dan *support activities*. Aktivitas yang termasuk dalam *result-producing activities* adalah aktivitas belajar mengajar dan aktivitas kesiswaan yang merupakan aktivitas utama dan secara langsung berhubungan dengan siswa. Aktivitas yang termasuk dalam *result-contributing activities* adalah aktivitas pengelolaan sarana prasarana dan aktivitas manajemen sekolah karena kedua aktivitas tersebut secara langsung memberikan dukungan ke *result-producing activities*. Sedangkan

aktivitas yang termasuk dalam *support activities* adalah aktivitas pengembangan sekolah SDM, aktivitas pengembangan sekolah non SDM, dan aktivitas administrasi sekolah.

Pembebanan biaya yang dikeluarkan oleh sekolah berdasarkan data RKAS dilakukan dengan *direct tracing*, *driver tracing*, dan *allocation*. Penentuan cara pembebanan biaya dilakukan dengan mengidentifikasi apakah biaya termasuk biaya langsung atau tidak langsung. Biaya langsung atau biaya yang secara langsung dikeluarkan untuk membiayai aktivitas akan dibebankan secara *direct tracing*. Biaya tidak langsung atau biaya yang tidak secara langsung berhubungan dengan aktivitas akan dibebankan secara *driver tracing* atau secara *allocation*. Berikut ini merupakan tabel daftar aktivitas dan cara pembebanannya:

Tabel 1. Daftar Aktivitas dan Cara Pembebanan Biayanya

Aktivitas	Golongan Aktivitas	Pembebanan Biaya
Aktivitas Utama		
Belajar Mengajar	<i>Result-producing activities</i>	<i>Direct tracing, Driver tracing, Allocation</i>
Kesiswaan	<i>Result-producing activities</i>	<i>Direct tracing, Driver tracing, Allocation</i>
Aktivitas Penunjang		
Pengembangan Sekolah Non SDM	<i>Support activities</i>	<i>Driver tracing</i>
Pengembangan Sekolah SDM	<i>Support activities</i>	<i>Driver tracing</i>
Administrasi Sekolah	<i>Support activities</i>	<i>Allocation</i>
Manajemen Sekolah	<i>Result-contributing activities</i>	<i>Allocation</i>
Pengelolaan Sarana Prasarana	<i>Result-contributing activities</i>	<i>Driver tracing</i>

Berdasarkan perhitungan dialokasikan ke aktivitas adalah pembebanan biaya ke aktivitas yang sebagai berikut: telah dilakukan, besarnya dana yang

Tabel 2. Rekapitulasi Pembebanan Biaya ke Aktivitas

No	Aktivitas	Jumlah Biaya	Persentase
1	Pengembangan Sekolah Non SDM	Rp 216.657.143	2%
2	Pengembangan Sekolah SDM	Rp 83.857.143	1%
3	Administrasi Sekolah	Rp 931.753.763	10%
4	Manajemen Sekolah	Rp 279.916.124	3%
5	Pengelolaan Sarana Prasarana	Rp 725.710.149	8%
6	Belajar Mengajar	Rp 6.656.967.618	71%
7	Kesiswaan	Rp 530.116.380	6%
Jumlah Biaya Aktivitas		Rp 9.424.978.320	100%

Sumber: Data SMKN 3 Kasihan Bantul yang telah diolah

Aktivitas belajar mengajar membutuhkan alokasi dana terbesar. Hal tersebut dikarenakan aktivitas belajar mengajar merupakan aktivitas paling utama di sekolah. Perbedaan jumlah alokasi dana yang dikonsumsi aktivitas belajar sangat signifikan dibandingkan dengan aktivitas lain. Aktivitas pengembangan sekolah SDM mengonsumsi dana dengan

persentase terkecil. Hal tersebut berarti pengembangan sumber daya manusia atau pengembangan kemampuan/kualitas guru dan karyawan tidak membutuhkan banyak dana.

Biaya yang telah dibebankan ke aktivitas dan antar-aktivitas selanjutnya diidentifikasi sesuai dengan karakteristiknya, kemudian

biaya yang memiliki kesamaan driver dikelompokkan dalam *activity cost pool*. Untuk mempermudah penghitungan Biaya Satuan (*Unit Cost*) Pendidikan per tingkat per

kompetensi keahlian, maka perlu dihitung terlebih dahulu tarif cost drivernya. Berikut ini data perhitungan tarif *cost driver* untuk setiap *cost pool*.

Tabel 3. Penentuan *Cost Driver*

No	Aktivitas	Jumlah Biaya	Driver	Act. Driver	Tarif Cost Driver
Aktivitas Belajar Mengajar					
1	Pemeliharaan Studio dan Alat KBM Kompetensi Keahlian	Rp 55.130.000	-	-	-
2	Pengadaan Kelengkapan KBM pada Kompetensi Keahlian	Rp 133.850.000	-	-	-
3	Pengembangan Kompetensi Keahlian	Rp 50.400.000	-	-	-
4	<i>Activity Cost Pool</i> KBM antar Komp Keahlian	Rp 806.400.082	Prorata komp keahlian	7	Rp115.200.012
5	<i>Activity Cost Pool</i> KBM antar Rombel	Rp 101.700.000	Jumlah rombel	29	Rp 3.506.897
6	<i>Activity Cost Pool</i> KBM Seluruh Siswa	Rp 891.644.895	Jumlah siswa	638	Rp 1.397.563
7	<i>Activity Cost Pool</i> KBM Khusus Kelas X dan XI	Rp 121.500.000	Jumlah siswa kelas X dan XI	459	Rp 264.706
8	<i>Activity Cost Pool</i> KBM Khusus Kelas XII	Rp 142.625.000	Jumlah siswa kelas XII	179	Rp 796.788
9	<i>Activity Cost Pool</i> KBM Berdasarkan Jam Pelajaran	Rp6.281.036.979	Jumlah jam pelajaran	48864	Rp 128.541
Aktivitas Kesiswaan					
1	Hadiah Siswa Berprestasi	Rp 5.000.000	Jumlah rombel	29	Rp 172.414
2	Kegiatan Ekstrakurikuler	Rp 29.400.000	Jumlah siswa kelas X dan XI	459	Rp 64.052

3	<i>Activity Cost Pool</i> Kesiswaan Khusus Kelas X	Rp 60.000.000	Jumlah siswa kelas X	239	Rp	251.046
4	<i>Activity Cost Pool</i> Kesiswaan Khusus Kelas XI	Rp 144.000.000	Jumlah siswa kelas XI	220	Rp	654.545
5	<i>Activity Cost Pool</i> Kesiswaan Khusus Kelas XII	Rp 10.000.000	Jumlah siswa kelas XII	179	Rp	55.866
6	<i>Activity Cost Pool</i> Kesiswaan Seluruh Siswa	Rp 592.291.364	Jumlah siswa	638	Rp	928.356

Sumber: Data SMKN 3 Kasihan Bantul yang telah diolah

Setelah dilakukan perhitungan *cost driver*, langkah selanjutnya adalah menghitung *activity driver rate* per tingkat per kompetensi keahlian. Rumus untuk menghitung *activity driver rate* adalah sebagai berikut:

Activity Driver Rate = Cost Driver x Activity Driver

Jumlah dari *activity driver rate* untuk masing-masing tingkat dan kompetensi keahlian selanjutnya digunakan untuk menghitung Biaya Satuan (*Unit Cost*) Pendidikan per siswa per tingkat per kompetensi keahlian per tahun dan per bulan dengan cara membagi total *activity driver rate* dengan jumlah siswa masing-masing tingkat dan kompetensi keahlian.

Berdasarkan perhitungan biaya untuk setiap kompetensi keahlian, dalam satu tahun alokasi dana untuk kompetensi keahlian Seni Lukis sebesar Rp1.924.012.182,00,

kompetensi keahlian Seni Patung sebesar Rp934.969.374,00, kompetensi keahlian Desain Komunikasi Visual sebesar Rp2.254.022.672,00, kompetensi keahlian Seni Animasi sebesar Rp1.085.668.983,00, kompetensi keahlian Desain & Produksi Kriya Kayu sebesar Rp1.289.911.262,00, kompetensi keahlian Desain & Produksi Kriya Keramik sebesar Rp945.484.179,00, dan kompetensi keahlian Desain & Produksi Kriya Tekstil sebesar Rp990.909.666,00. Alokasi dana per kompetensi keahlian tersebut kemudian menghasilkan Biaya Satuan Pendidikan per siswa per tingkat per kompetensi keahlian baik untuk setiap tahun maupun setiap bulan. Rincian Biaya Satuan Pendidikan tersebut dapat dilihat pada tabel berikut ini.

Tabel 4. Rekapitulasi Biaya Satuan (*Unit Cost*) Siswa Per Tahun

No	Kompetensi Keahlian	Tingkat		
		Kelas X	Kelas XI	Kelas XII
1	Seni Lukis	Rp 12.724.451	Rp 13.690.434	Rp 11.202.368
2	Seni Patung	Rp 18.467.950	Rp 19.414.179	Rp 19.468.542
3	Desain Komunikasi Visual	Rp 15.379.671	Rp 13.353.990	Rp 10.679.502
4	Seni Animasi	Rp 13.027.518	Rp 15.224.899	Rp 13.590.731
5	Desain & Produksi Kriya Kayu	Rp 16.905.548	Rp 16.213.075	Rp 15.255.539
6	Desain & Produksi Kriya Keramik	Rp 18.827.056	Rp 17.501.002	Rp 29.884.516
7	Desain & Produksi Kriya Tekstil	Rp 17.119.743	Rp 15.148.623	Rp 15.870.544

Sumber: Data SMKN 3 Kasihan Bantul yang telah diolah

Tabel 5. Rekapitulasi Biaya Satuan (*Unit Cost*) Siswa Per Bulan

No	Kompetensi Keahlian	Tingkat		
		Kelas X	Kelas XI	Kelas XII
1	Seni Lukis	Rp 1.060.371	Rp 1.140.870	Rp 933.531
2	Seni Patung	Rp 1.538.996	Rp 1.617.848	Rp 1.622.379
3	Desain Komunikasi Visual	Rp 1.281.639	Rp 1.112.833	Rp 889.959
4	Seni Animasi	Rp 1.085.626	Rp 1.268.742	Rp 1.132.561
5	Desain & Produksi Kriya Kayu	Rp 1.408.796	Rp 1.351.090	Rp 1.271.295
6	Desain & Produksi Kriya Keramik	Rp 1.568.921	Rp 1.458.417	Rp 2.490.376
7	Desain & Produksi Kriya Tekstil	Rp 1.426.645	Rp 1.262.385	Rp 1.322.545

Sumber: Data SMKN 3 Kasihan Bantul yang telah diolah

Berdasarkan perhitungan Biaya Satuan Pendidikan dengan *Activity Based Costing*, dapat diketahui bahwa antartingkat dan kompetensi keahlian memiliki Biaya Satuan yang berbeda, padahal besarnya iuran pendidikan per siswa ditetapkan sama. Rata-rata Biaya Satuan tertinggi terdapat pada kompetensi keahlian Desain dan Produksi Kriya Keramik. Penyebab utamanya adalah jumlah siswa pada kompetensi keahlian Desain dan Produksi Kriya Keramik paling sedikit dibandingkan dengan kompetensi keahlian lain, sehingga biaya dibagi/dibebankan hanya pada sedikit

siswa. Penyebab lainnya adalah terdapat biaya pemeliharaan studio dan alat KBM, biaya pengadaan kelengkapan KBM, dan biaya pengembangan kompetensi keahlian yang relatif besar dibebankan langsung pada kompetensi keahlian yang memiliki jumlah siswa sedikit.

Rata-rata Biaya Satuan terendah terdapat pada kompetensi keahlian Seni Lukis. Penyebabnya adalah jumlah siswa yang cukup banyak dan mengeluarkan biaya pengadaan kelengkapan KBM dan biaya pengembangan kompetensi keahlian yang relatif sedikit dibandingkan

dengan pengeluaran kompetensi keahlian lain.

Jumlah Biaya Satuan kelas XII juga rata-rata lebih besar daripada tingkat kelas lainnya. Hal tersebut disebabkan karena biaya yang terkumpul pada *Activity Cost pool* Kegiatan Belajar Mengajar Khusus Kelas XII jumlahnya sangat besar. Kegiatan ujian-ujian bagi kelas XII menyebabkan pembebanan biaya ke siswa kelas XII menjadi tinggi. Perbedaan Biaya Satuan Pendidikan secara umum disebabkan karena perbedaan pembebanan aktivitas antarkompetensi keahlian dan hubungan sebab akibat terjadinya biaya yang berbeda.

SMKN 3 Kasihan Bantul selama ini menggunakan perhitungan Biaya

Satuan Pendidikan secara sederhana, yaitu dengan membebankan biaya prorata kepada semua siswa. Perhitungan biaya ini dilakukan dengan menjumlahkan seluruh biaya kemudian dibagi dengan jumlah siswa. Perhitungan Biaya Satuan Pendidikan secara sederhana adalah sebagai berikut.

Biaya Satuan Per Tahun

$$= \frac{\text{Jumlah Biaya}}{\text{Jumlah Siswa}}$$

$$= \frac{\text{Rp9.424.978.320,00}}{638}$$

$$= \text{Rp14.772.693,29}$$

$$\text{Biaya Satuan Per Bulan} =$$

$$\text{Rp14.772.693,29} / 12 =$$

$$\text{Rp1.231.057,77}$$

Berikut ini adalah selisih perhitungan Biaya Satuan menggunakan *Activity Based Costing* dan perhitungan sederhana yang dilakukan sekolah.

Tabel 6. Selisih Biaya Satuan Per Bulan yang Dihitung Menggunakan *Activity Based Costing* dan Perhitungan Sederhana

No	Kompetensi Keahlian	Selisih		
		Kelas X	Kelas XI	Kelas XII
1	Seni Lukis	Rp 170.687	Rp 90.188	Rp 297.527
2	Seni Patung	Rp (307.938)	Rp (386.790)	Rp (391.321)
3	Desain Komunikasi Visual	Rp (50.581)	Rp 118.225	Rp 341.099
4	Seni Animasi	Rp 145.431	Rp (37.684)	Rp 98.497
5	Desain & Produksi Kriya Kayu	Rp (177.738)	Rp (120.032)	Rp (40.237)
6	Desain & Produksi Kriya Keramik	Rp (337.864)	Rp (227.359)	Rp (1.259.319)
7	Desain & Produksi Kriya Tekstil	Rp (195.587)	Rp (31.327)	Rp (91.488)

Sumber: Data SMKN 3 Kasihan Bantul yang telah diolah

Biaya yang dibebankan kepada siswa dengan *Activity Based Costing* tidak selalu lebih besar maupun lebih

kecil daripada hasil dari perhitungan sederhana. Hal ini dikarenakan konsumsi aktivitas yang beragam,

baik antarkompetensi keahlian maupun antartingkat kelas. Sebagai contoh, menurut hasil perhitungan menggunakan *Activity Based Costing* pada Kompetensi Keahlian Seni Lukis, konsumsi aktivitas siswa kelas XI lebih banyak daripada siswa kelas X dan kelas XII. Pada Kompetensi Keahlian Seni Lukis, kelas X dengan menggunakan *Activity Based Costing* dibebankan biaya sebesar Rp1.060.371,00, kelas XI dibebankan sebesar Rp1.140.870,00 dan kelas XII dibebankan sebesar Rp933.531,00. Hasil perhitungan menggunakan cara sederhana menunjukkan bahwa pembebanan setiap siswa lebih besar daripada hasil pembebanan pada *Activity Based Costing*. Berdasarkan hasil perhitungan tersebut dapat diketahui bahwa dengan perhitungan sederhana, Kompetensi Keahlian Seni Lukis pada setiap tingkatan kelas menanggung sebagian beban yang dikonsumsi oleh Paket Keahlian lain. Hal tersebut yang memperlihatkan distorsi dari perhitungan sederhana.

Selisih Biaya Satuan Pendidikan yang dihitung menggunakan *Activity Based Costing* dan perhitungan sederhana menunjukkan bahwa di SMKN 3 Kasihan Bantul telah terjadi *overcosting* dan *undercosting*. Menurut Horngren, dkk (2008: 161)

pemerataan biaya dapat menimbulkan *overcosting* dan *undercosting*. *Overcosting* artinya terjadi penetapan biaya yang terlalu tinggi sehingga sebuah produk atau jasa yang dihasilkan membutuhkan sumber daya yang lebih sedikit tetapi justru memiliki biaya per unit yang tinggi. *Undercosting* artinya terjadi penetapan biaya yang terlalu rendah sehingga biaya yang ditetapkan lebih rendah daripada sumber daya *real* yang dibutuhkan untuk memproduksi produk atau jasa. Iuran kegiatan per siswa yang sama dengan aktivitas per kompetensi keahlian yang berbeda akan menimbulkan siswa pada tingkat tertentu atau pada kompetensi keahlian tertentu menanggung biaya siswa pada tingkat lain atau pada kompetensi lain. Selisih positif pada tabel 6 menunjukkan terjadinya *overcosting*, sedangkan selisih negatif menunjukkan terjadinya *undercosting*. Penerapan *Activity Based Costing* dinilai lebih akurat karena pada dasarnya biaya pada suatu aktivitas memiliki karakteristik masing-masing, sehingga pembebanannya tidak dapat disamaratakan.

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan, dapat disimpulkan bahwa:

Penerapan perhitungan Biaya Satuan Pendidikan menggunakan *Activity Based Costing* dilakukan dengan cara sebagai berikut:

- a. Mengidentifikasi aktivitas di SMKN 3 Kasihan Bantul yang meliputi aktivitas belajar mengajar, aktivitas kesiswaan, aktivitas pengembangan sekolah non SDM, aktivitas pengembangan sekolah SDM, aktivitas administrasi sekolah, aktivitas manajemen sekolah, dan aktivitas pengelolaan sarana prasarana.
- b. Membebankan biaya ke aktivitas dan membebankan biaya antar aktivitas dengan *direct tracing*, *driver tracing*, dan *allocation*.
- c. Mengumpulkan biaya ke dalam *cost pool* setelah biaya terkumpul ke dalam aktivitas utama yaitu aktivitas belajar mengajar dan aktivitas kesiswaan. Pengelompokan didasarkan pada kesamaan *driver* masing-masing biaya, sehingga akan mempermudah

perhitungan Biaya Satuan Pendidikan.

- d. Menghitung tarif *cost driver* dengan cara menjumlahkan setiap biaya dalam *activity cost pool* kemudian dibagi dengan jumlah *activity driver*.
- e. Menentukan *Unit Cost* Siswa Per Tingkat Per Kompetensi Keahlian Berdasarkan *Activity Based Costing*.

Biaya Satuan Pendidikan per siswa per tingkat per kompetensi keahlian per bulan di SMKN 3 Kasihan Bantul menggunakan *Activity Based Costing* adalah sebagai berikut:

- a. Kompetensi Keahlian Seni Lukis untuk kelas X sebesar Rp1.060.371,00, untuk kelas XI sebesar Rp1.140.870,00, dan untuk kelas XII sebesar Rp933.531,00.
- b. Kompetensi Keahlian Seni Patung untuk kelas X sebesar Rp1.538.996,00, untuk kelas XI sebesar Rp1.617.848,00, dan untuk kelas XII sebesar Rp1.622.379,00.
- c. Kompetensi Keahlian Desain Komunikasi Visual untuk kelas X sebesar Rp1.281.639,00, untuk kelas XI sebesar Rp1.112.833,00, dan untuk

- kelas XII sebesar Rp889.959,00.
- d. Kompetensi Keahlian Seni Animasi untuk kelas X sebesar Rp1.085.626,00, untuk kelas XI sebesar Rp1.268.742,00, dan untuk kelas XII sebesar Rp1.132.561,00.
 - e. Kompetensi Keahlian Desain dan Produksi Kriya Kayu untuk kelas X sebesar Rp1.408.796,00, untuk kelas XI sebesar Rp1.351.090,00, dan untuk kelas XII sebesar Rp1.271.295,00.
 - f. Kompetensi Keahlian Desain dan Produksi Kriya Keramik untuk kelas X sebesar Rp1.568.921,00, untuk kelas XI sebesar Rp1.458.417,00, dan untuk kelas XII sebesar Rp2.490.376,00.
 - g. Kompetensi Keahlian Desain dan Produksi Kriya Tekstil untuk kelas X sebesar Rp1.426.645,00, untuk kelas XI sebesar Rp1.262.385,00, dan untuk kelas XII sebesar Rp1.322.545,00.
- Saran**

Berdasarkan hasil penelitian dan kesimpulan yang diperoleh, maka peneliti memberikan saran kepada beberapa pihak, antara lain:

- a. Bagi SMKN 3 Kasihan Bantul.

Hasil perhitungan diharapkan dapat menjadi bahan pertimbangan pembuatan Rencana Kegiatan Anggaran Sekolah dan penentuan iuran pendidikan siswa. Sekolah dapat membebankan iuran pendidikan kepada orangtua siswa dengan jumlah yang berbeda-beda agar tidak terjadi *overcosting* dan *undercosting*.

- b. Bagi Pemerintah

Penelitian ini diharapkan dapat dijadikan pertimbangan bagi pemerintah dalam menentukan Bantuan Operasional Sekolah bagi siswa sesuai tingkat dan kompetensi keahlian.

- c. Bagi Peneliti Selanjutnya

Peneliti selanjutnya diharapkan dapat menghitung Biaya Satuan Pendidikan per sumber dana. Misalnya Biaya Satuan Pendidikan yang bersumber dari pemerintah dan Biaya Satuan Pendidikan yang bersumber dari orangtua siswa, sehingga dapat diketahui masing-masing biaya yang dibebankan pada pemerintah dan orangtua siswa. Peneliti selanjutnya juga diharapkan

dapat menghitung pembebanan biaya pengembangan sekolah dan pembelian aset tetap sesuai dengan masa manfaatnya. Selain itu, peneliti selanjutnya diharapkan dapat mengidentifikasi dan menentukan *driver* yang tepat pada aktivitas administrasi sekolah dan aktivitas manajemen sekolah, sehingga pembebanannya tidak menggunakan basis asumsi.

DAFTAR PUSTAKA

Bambang Prasetya & Lina M. Jannah. (2013). *Metode Penelitian Kuantitatif: Teori dan Aplikasinya*. Depok: PT Grafindo Persada.

Dadang Suhardan, dkk. (2012). *Ekonomi dan Pembiayaan Pendidikan*. Bandung: Alfabeta.

Hansen, D. R. & Mowen, M. M. (2012). *Akuntansi Manajerial*. (Terjemahan Deny Arnos Kwary). Jakarta: Penerbit Salemba Empat. (Edisi asli diterbitkan tahun 2007 oleh Cengage Learning Asia Pte Ltd. 5 Shenton Way Singapore).

Horngren, C.T., dkk. (2008). *Akuntansi Biaya Jilid 1*. (Terjemahan P.A. Lestari). Jakarta: PT Gelora Aksara Pratama. (Edisi asli diterbitkan tahun 2006 oleh Pearson Education Inc. Upper Saddle River, New Jersey).

Indra Bastian. (2006). *Akuntansi Pendidikan*. Jakarta: Penerbit Erlangga.

Raden Widi & Abdullah Taman. (2016). *The Analysis of Education Unit Cost Using Activity Based Costing in SMK 17 Magelang Academic Year 2014/2015*. Jurnal Kajian Pendidikan Akuntansi Indonesia Edisi 8.