



PENGEMBANGAN MODEL SISTEM AKUNTANSI BIAYA BERBASIS AKTIVITAS (*ACTIVITY-BASED COSTING*) PADA PERGURUAN TINGGI NEGERI

Ridzal Achmad (Ketua peneliti), Rendra Trisyanto Surya (anggota)

Staf Pengajar Jurusan *Akuntansi*, Politeknik Negeri Bandung
Jl. Gegerkalong Hilir, Ds Ciwaruga, Bandung, Telp dan Fax (022) 2013789 dan 2013788

e-mail: Ridzal.Achmad@Gmail.com, Rendratriis@Hotmail.com.

Abstract

This idea of research is based on the Road Map of Applied Research Plan of The Bandung State of Polytechnic, and also the Indonesian National Educational Planning (DIKTI) which has phase in directing that all the Universities and Colleges (Polytechnic) in Indonesia in several years next are encouraging to adopt Activity-Based Costing System in their Accounting System to efforts the Good Governance. As a part of Accounting Management, the ABC System has significant roles to Critical Success Factors (CSF) for POLBAN toward Badan Layanan Umum (BLU). Using the ABC system the organization could increase its efficiency and effectiveness related to the quality of Management Control (decision making) especially to the cost of activities. This applied research addressed to creating methodology to making a prototype of the ABC conceptual and working model that will be used as companion to SAI (Sistem Akuntansi Instansi) that has been running at present. This research approached is a Case Study with the descriptive research method. Unit analyze of this research are BAKU, BAAK, Accounting Study Program, and also the Civil Engineering program study as samples.

Key Word: Activity-Based Costing Model, Cost driver, Resource Driver, Application Rate, Activity Analyzer

1. PENDAHULUAN

Latar Belakang

Menurunnya kemampuan Negara dewasa ini membiayai (mensubsidi) perguruan tinggi negeri (PTN) dari dana operasional semula yang dibutuhkan, mengakibatkan banyak perguruan tinggi, termasuk Politeknik Negeri Bandung

(POLBAN), harus mencari berbagai tambahan dana operasional dari berbagai sumber sesuai dengan yang diperbolehkan oleh Undang-undang, seperti *Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP)* dan lain-lain. Meskipun upaya pengembangan program-program kerjasama ini sudah diupayakan secara maksimal, namun kenyataannya tidak selalu mudah dilakukan suatu organisasi Perguruan Tinggi sesuai target, karena pada akhirnya pencapaian tersebut membutuhkan kemampuan *positioning* dan *diferensiasi* tertentu dari PTN yang gersangkutan dalam masyarakat. Hal ini juga dialami oleh Politeknik Negeri Bandung (POLBAN) sebagai salah satu PTN muda yang sedang berkembang.

Jika ekspansi keluar yang dilakukan sudah mencapai titik maksimal yang bisa dilakukan saat ini (sesuai dengan *Positioning* dan *diferensiasi* yang dimiliki), maka alternatif selanjutnya yang juga strategis adalah membenahi sistem keuangan yang mengontrol sumber daya yang digunakan. Sistem Keuangan yang dijalankan oleh Politeknik Negeri Bandung (POLBAN) sebagai lembaga pemerintah (perguruan tinggi negeri) adalah mengacu ke Peraturan Menteri Keuangan Nomor 171/PMK.05/2007 yang mengatur semua lembaga pemerintah dari berbagai level (pusat dan daerah) untuk mengembangkan dan menggunakan “Sistem Akuntansi dan Pelaporan Keuangan (SAPK)” baku berdasarkan prinsip-prinsip Sistem Akuntansi Pemerintah (SAP). Namun dalam rangka mempersiapkan POLBAN sebagai Badan Hukum Pendidikan (BHP) belum cukup matang menjalankan dan menggunakan SAPK tersebut.

Disisi lain, dalam rangka membangun lingkungan Tata Kelola (*Good Government*) yang baik, sebagaimana juga menjadi Kebijakan dan Program Nasional Depdiknas sejak tahun 2009 (*Sekretariat Dirjen Dikti, 2009*), maka Politeknik Negeri Bandung (POLBAN) harus pula melakukan



berbagai upaya untuk menguatkan Akuntabilitas, diantaranya dengan ukuran-ukuran sebagai berikut:

- Meningkatkan kapasitas dan kompetensi dalam melakukan perencanaan dan penggaran
- Penataan pengelolaan anggaran sesuai dengan sistem akuntansi pemerintahan (Sistem Akuntansi Instansi/SAI)
- Penataan pengelolaan Barang Milik Pemerintah
- Meningkatkan layanan pendidikan yang efektif, inovatif, efisien dan akuntabel

(Kebijakan dan Program Kerja DIKTI tahun 2009)

Sebagaimana Pasal 7 tentang “Pencatatan dan Pelaporan”(PerMen DIKNAS No 16, 2008) disebutkan bahwa untuk mewujudkan Tata Kelola yang baik diatas (good Government) setiap instansi (termasuk POLBAN) harus menjabarkan SAPK kedalam bentuk yang disebut dengan “Sistem Akuntansi Instansi/SAI”, yaitu serangkaian kegiatan manual maupun yang terkomputerisasi (mulai dari pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran sampai dengan pelaporan posisi keuangan dan operasi keuangan pada kantor/satker”.

SAI terdiri dari dua sub-sistem, yaitu SAK yang bertujuan untuk menghasilkan laporan keuangan sesuai dengan standar Sistem Akuntansi Pemerintah yang menggambarkan kinerja suatu PTN selama satu periode akuntansi (satu tahun). Sedangkan SIMAK BMN lebih ditujukan untuk mengolah dokumen sumber dalam rangka menghasilkan informasi penyusunan Neraca dan Laporan BMN (Barang Milik Negara), serta laporan lainnya untuk mengontrol segala bentuk barang/inventaris yang dimiliki.

Meskipun terus menerus disempurnakan, namun Sistem Akuntansi Instansi secara konsep dan filosofi memiliki berbagai keterbatasan, terutama jika dikaitkan dengan pengembangan Tata Kelola yang baik (Good Government) terutama mencakup Transparansi Pengelolaan (Transparency) sebagai salah satu ukuran/indikator terpenting dari pewujudan Good Government. Transparansi disini diartikan sebagai keterbukaan suatu organisasi dalam melaksanakan proses pengambilan keputusan dan keterbukaan dalam mengemukakan informasi materil dan relevan mengenai suatu entitas. Keterbukaan ini meliputi pengungkapan kinerja perguruan tinggi negeri (PTN), baik ketetapan waktu maupun akurasinya seperti keterbukaan dalam prses, pengambilan keputusan, control, quality, efisiensi waktu dan biaya (cost).

Dalam mewujudkan Transparansi, khususnya pada aspek pengukuran kinerja konsumsi sumber daya organisasi yang efisien dan efektif, *Sistem Akuntansi Instansi (SAI)* tidak dapat digunakan secara optimal untuk pengendalian Biaya (Cost Control), karena sifat dari SAI ini yang ditujukan untuk menghasilkan laporan keuangan pertanggung jawaban penggunaan dana anggaran kepada pihak otoritas. Dengan kata lain, kekurangan dana operasional perguruan tinggi tidak dapat dilakukan melalui pengembangan dan implementasi Sistem Akuntansi Instansi (SAI) yang akuntabel saja, namun harus melalui penerapan Strategi Pengurangan Biaya (*Reduction Cost Strategy*) dengan sistem akuntansi biaya sebagai pendamping Sistem Akuntansi Instansi (SAI) tersebut. Sebagaimana dikemukakan oleh *Juan N.Alejandro Jr (2000)* dalam menghadapi fenomena yang hampir sama di berbagai universitas di Amerika Serikat serbagai berikut:

“Rather than increase tuition to address the rising cost of education, numerous colleges and universities have attempted to reduce the costs associated with offering their programs, courses, classes, and other academic activities. Many colleges and universities attempt to control rising costs by reducing and consolidating”

Strategi Pengurangan Biaya pada dasarnya adalah melakukan pengendalian terhadap Biaya-biaya tidak langsung (*Indirect Costs*) yang dikonsumsi oleh lebih dari satu kegiatan dalam kegiatan suatu perguruan tinggi, seperti biaya penyusutan mesin/gedung/alat, utilitas dan lain-lain yang tidak dapat ditelusuri dan dibebankan secara langsung ke jasa yang dihasilkan. Biaya-biaya tersebut agar efisien dan tidak terdistorsi, harus dicari kaitannya dengan aktivitas yang mengkonsumsi sumber daya tersebut sebelum diagregasikan ke dalam berbagai Pool Cost yang dibentuk untuk ditentukan satuan penyebab biaya (*Cost Driver*). Sistem Akuntansi pengurang biaya seperti ini yang disebut dengan *Activity-Based Costing (ABC)*.

D.T Hick (1992) mendefinisikan sistem ABC sebagai berikut:

“*ABC is a cost accounting concept based on the premise that product require an organization to perform activities and that those activities require an organization to incur costs. In activity-based costing (ABC), systems are designed so that costs that cannot be attributed directly to a product (service) flow into the activities that make them necessary and the cost of each activity then flows the roduct (services) that make the activity necessary, based on their respective consumption of that activity*”.



Premis yang dikemukakan dalam sistem akuntansi biaya ABC adalah, biaya dari suatu aktivitas di bebaskan ke suatu produk atau jasa (servis) berdasarkan metode pembebanan lebih dari satu penyebab (*Multiple assignment methods*) yang disebut dengan Cost Driver, dan hal ini hanya terjadi jika produk atau jasa tersebut menggunakan kegiatan tersebut.

Didalam suatu lembaga perguruan tinggi, termasuk POLBAN, model Sistem Akuntansi Biaya ABC akan lebih bermanfaat dalam mewujudkan Polban menjadi BHP dan mengembangkan good government jika diikuti dengan “analisis aktivitas” untuk mencari dan menganalisis kegiatan-kegiatan mana yang selama ini telah memberi nilai tambah (*value added activities*) bagi konsumen akhir (Mahasiswa sebagai customer values), dan kegiatan mana saja yang tidak bernilai tambah (*non-value added activities*) sehingga perlu dikurangkan atau dihilangkan.

Model Sistem ABC yang dilengkapi dengan analisis aktivitas (ABM) ini yang akan dikembangkan dalam penelitian ini yang berjudul “**PENGEMBANGAN MODEL SISTEM AKUNTANSI BIAYA BERBASIS AKTIVITAS (ACTIVITY-BASED COSTING) PADA PERGURUAN TINGGI NEGERI** (*Studi Kasus Pada Politeknik Negeri Bandung*)”.

1. Perbedaan *Financial Accounting* dan Sistem ABC

Metode Cost Control yang disebut dengan *Activity-Based Costing (ABC)* sudah lama dikenal dalam komunitas perusahaan skala besar internasional sebagai salah satu alat bantu manajemen untuk menerapkan dan menjalankan strategi Cost Leadership. Banyak definisi yang telah dikemukakan oleh para pakar dalam bidang ini, diantaranya adalah *Edward J Blocher, Chen dan Lin (2000)* yang mengatakan bahwa ABC merupakan pendekatan penentuan biaya produk yang membebankan biaya ke produk atau jasa berdasarkan konsumsi sumber daya yang disebabkan oleh aktivitas. Dasar pemikiran pendekatan penentuan biaya ini adalah, bahwa produk atau jasa perusahaan dilakukan oleh aktivitas, dan aktivitas yang dibutuhkan tersebut menggunakan sumber daya yang menyebabkan timbulnya biaya. Sumber biaya dibebankan ke aktivitas, kemudian aktivitas dibebankan ke objek biaya berdasarkan penggunaannya. Sistem ABC memperkenalkan hubungan sebab akibat antara ‘cost driver’ dengan aktivitas.

Sistem akuntansi ABC umumnya akan meningkatkan kinerja perusahaan, karena berbeda dengan sistem akuntansi keuangan yang selama ini lazim digunakan di berbagai perguruan tinggi.

Sistem AKuntansi Instansi (SAI) yang dijalankan di Politeknik Negeri Bandung (POLBAN) tidak terfokus ke pengelolaan overhead cost dengan menggunakan lebih dari satu penyebab (driver). Metode alokasi biaya tidak langsung hanya dilakukan secara satu tahap saja (one-step process), misalnya biaya dibebankan ke jasa atau mahasiswa dengan menggunakan metode alokasi sederhana. .

2. Metodologi Pengembangan Sistem Akuntansi ABC

Sebagaimana halnya suatu sistem informasi, maka Sistem Akuntansi Biaya ABC dibangun dan dikembangkan menggunakan metodologi tertentu yang terdiri dari metode, alat bantu dan tahap kegiatan tertentu. Tahap-tahap kegiatan pengembangan Sistem Informasi ABC tersebut adalah sebagai berikut:

1. Tahap Pembentukan TIM dan Pemahaman Kegiatan Utama PTN Objek
2. Tahap Pengorganisasian Tim Proyek
3. Tahap Perencanaan
4. Tahap Pemahaman dan Sosialisasi Sistem ABC
5. Tahap Pengumpulan Data Biaya

Model Sistem Akuntansi Biaya ABC dibangun menggunakan data-data akuntansi yang sebelumnya sudah dicatat di Sistem Akuntansi Instansi (SAI). Agar dapat mengumpulkan data dan informasi dari Sistem Akuntansi Instansi (SAI) yang sedang dijalankan, maka anggota Tim Proyek ABC harus memahami apa tipe data/informasi yang dibutuhkannya, dan dimana serta bagaimana memperolehnya.

Sumber Data dari Buku Besar kemudian diklasifikasikan ke dalam berbagai bentuk kegiatan (aktivitas), dimana klasifikasinya (berdasarkan konsep ABC) dinyatakan sebagai berikut:

- Data dari Aktivitas Level Unit (*Unit-Level Activities*)
- Aktivitas Level Kelompok (*Batch-Level Activities*)
- Aktivitas Level Produk (*Product Supporting Activities*)
- Aktivitas Dukungan Fasilitas (*Facility Supporting Activities*)
- Aktivitas Layanan Konsumen (*Customer Supporting Activities*)



6. Tahap Perancangan Model Sistem ABC

Tahap paling penting dari semua tahap pengembangan sistem ABC adalah apa yang dinamakan dengan tahap perancangan model ABC. Model ABC ini terdiri dari komponen Sumber daya (*Resources*), *Resources Driver*, Aktivitas Pokok Perusahaan (*Activity Center*), Aktivitas, Penyebab Aktivitas (*Activity Drivers*), Elemen Biaya (*Cost Elements*) dan Objek Biaya (*Cost Object*). Model ini menggambarkan peran dan fungsi komponen-komponen tersebut diatas dan menunjukkan ruang lingkup Sistem ABC yang akan dibangun yang diterjemahkan dari proses bisnis perusahaan mencakup departemen atau produk lini yang prosesnya dijadikan fokus. Fungsi pemodelan ini mengurangi kompleksitas sehingga mudah diobservasi dan diperbaiki (*Compton et al, 1996*).

Menurut *O'Guin (1991)*, elemen-elemen utama pembentuk model sistem informasi akuntansi biaya ABC adalah sebagai berikut:

- *Activity Centers atau Pool Cost*, yaitu kumpulan aktivitas yang saling berkaitan. Misalnya, pekerjaan (work) penanganan bahan terdiri dari aktivitas penerimaan bahan, aktivitas pengiriman bahan ke bagian yang memerlukan untuk proses produksi, dan aktivitas menyediakan bahan tersebut jika sewaktu-waktu diperlukan.
- *Aktivitas (Activity)*, yaitu setiap proses, kegiatan atau prosedur yang benar-benar terjadi dan menyerap sumberdaya perusahaan.
- *Activity Driver*, yaitu hubungan atau kaitan antara sekumpulan aktivitas (*Cost Pool*) dengan produk yang akan dibuat. Driver ini menentukan seberapa besar suatu produk mengkonsumsi *Resources activity*. Penghubung (link) ini umumnya berbentuk *Second-stage driver* sebagaimana gambar-2 model diatas.
- *Cost Elements*, merupakan biaya setiap aktivitas yang terjadi karena digunakannya suatu sumberdaya atau karena adanya suatu aktivitas.

- *Cost Object*, yaitu unit cost berupa produk yang mengkonsumsi aktivitas

7. Tahap Implementasi Model Sistem ABC

8. Tahap Pembuatan Laporan Sebagai Keluaran Sistem ABC

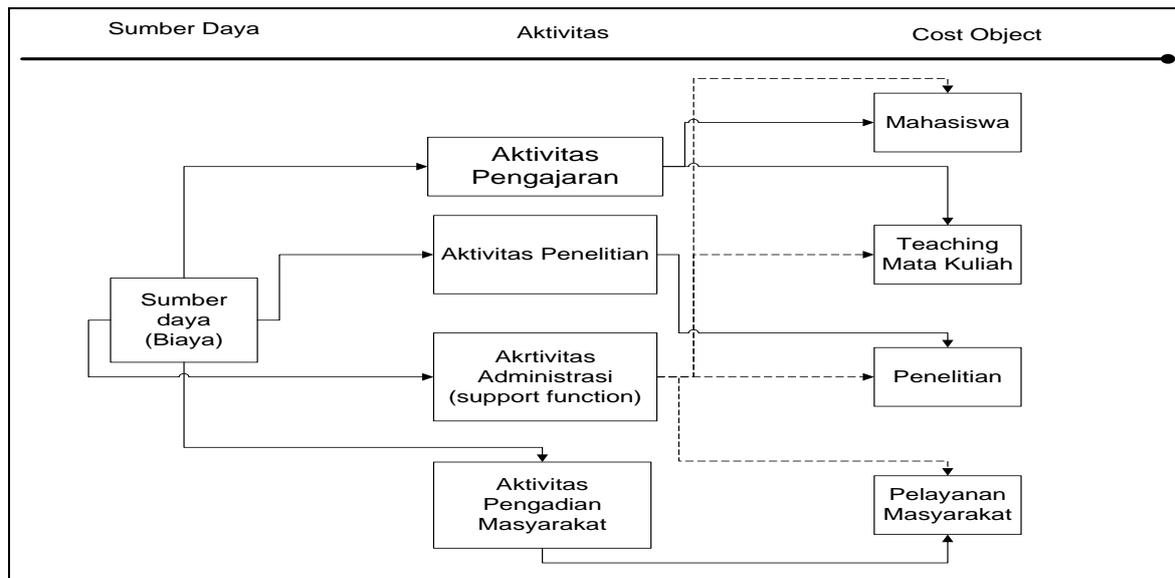
3. Aktivitas Utama (Process Business) Politeknik Negeri

Berdasarkan lingkungan kegiatan perguruan tinggi negeri (PTN), maka minimal agar pengembangan model Sistem Akuntansi ABC sukses harus mempertimbangkan tiga *Critical Succes Factors (CSF)* berikut , yaitu:

- ”- Departmental mission statements/program goals, which are consistent with the overall mission statement and goals of the college and university.
- Activity Code Definitions
- Faculty evaluation system, which will be significantly different for each departement because of their mission and goals” (*Kelline S Cox cs, 2001*)

Sasaran dan misi yang akan dicapai setiap jurusan pada dasarnya merupakan bagian dari misi Politeknik Negeri Bandung (POLBAN) secara keseluruhan. Dimana misi dan sasaran tersebut hanya mungkin dicapai melalui empat kegiatan utama, yaitu pengajaran (teaching), penelitian (research) , pelayanan kepada masyarakat (public services), dan administratif (supported). Setiap kegiatan tersebut terdiri dari berbagai aktivitas dan sub-aktivitas serta sub-sub aktivitas, yang mungkin saja sedikit berbeda pada setiap jurusan dan program studi sesuai dengan misi/goal masing-masing. Jurusan-jurusan dalam lingkungan Tata-Niaga (Commerce) akan sangat berbeda misinya dengan jurusan-jurusan di rekayasa (Engineering).

Berikut merupakan model hubungan antara biaya (sumber daya) , aktivitas utama Negeri (proses bisnis) dan Cost Object pada Perguruan Tinggi pada umumnya, termasuk Politeknik Negeri Bandung (POLBAN):



(Penulis modifikasi dari *F.Reich/Abraham, 2006*)

Semua kegiatan Pengajaran (Teaching) ditujukan untuk mengajarkan mata kuliah (subjek) sesuai dengan kurikulum, yang dengan demikian diserap oleh cost objek “Kurikulum (Subject)” tersebut, demikian juga halnya dengan cost object “Mahasiswa” yang menyerap kegiatan pengajaran. Sedangkan kegiatan-kegiatan penelitian hanya diserap oleh cost object Penelitian. Yang lebih rumit proses pembebanannya adalah kegiatan administratif sebagai fungsi pendukung (support) ke semua cost object.

Robertson *cs* (1998) mengemukakan bahwa terdapat empat tahap implementasi model ABC/ABM pada lembaga pendidikan. Tahap pertama adalah mengidentifikasi tujuan proyek pengembangan model ABC, termasuk ruang lingkup dan objektif yang akan dicapai serta tipe keputusan manajemen yang diharapkan akan dibuat berdasarkan output sistem ABC yang dirancang. Misalnya Politeknik akan menghitung biaya setahun jurusan, kursus bahkan mata kuliah yang diajarkan, tipe mahasiswa (kelas reguler, D4 atau kerma), kegiatan komersial yang dilakukan dan pelayanan pengabdian masyarakat. Kegiatan Costing merupakan tahap kedua, yang difokuskan kepenetapan kegiatan dalam kampus seperti pengajaran, pembimbingan, pendanaan riset, kegiatan akademik pendukung, kegiatan dukungan penelitian dan administrasi, humas, promosi dan kegiatan unit kemahasiswaan. Pengumpulan data dari buku besar (general ledger) misalnya dari bagian keuangan yang kemudian dikaitkan dengan kegiatan-kegiatan melalui Resource Driver. Misalnya % waktu dosen yang diluangkan untuk setiap aktivitasnya dsbnya.

Tahap ketiga adalah, melakukan analisis cost object dan pengumpulan informasi activity driver seperti jumlah mahasiswa dalam setiap program studi, yang kemudian di hubungkan ke biaya kegiatan yang kemudian dibebankan ke cost object. Metode pengumpulan data pada tahap pertama, kedua dan ketiga adalah survey, wawancara dan workshop.

Tahap keempat adalah pelaporan atau penyajian informasi biaya kegiatan (activity cost report), laporan biaya aktivitas per unit, laporan biaya program studi, dan laporan biaya per mahasiswa. Akhirnya untuk mentransformasikan model diatas kertas ke model yang siap dipergunakan, lembaga Politeknik negeri tersebut harus membelin software khusus akuntansi manajemen (ABC) seperti Activity Analyzer dsbnya, yang telah dilengkapi dengan fitur-fitur untuk mengimpor file dari file buku besar di sistem akuntansi keuangan tradisional sehingga mengefisienkan waktu. Fitur lain yang bisa dimanfaatkan untuk analisis aktivitas lebih lanjut adalah fasilitas “Online Analytical Processing (OLAP)” yang memungkinkan pimpinan Politeknik Negeri tersebut untuk menganalisis data biaya menggunakan statistik.

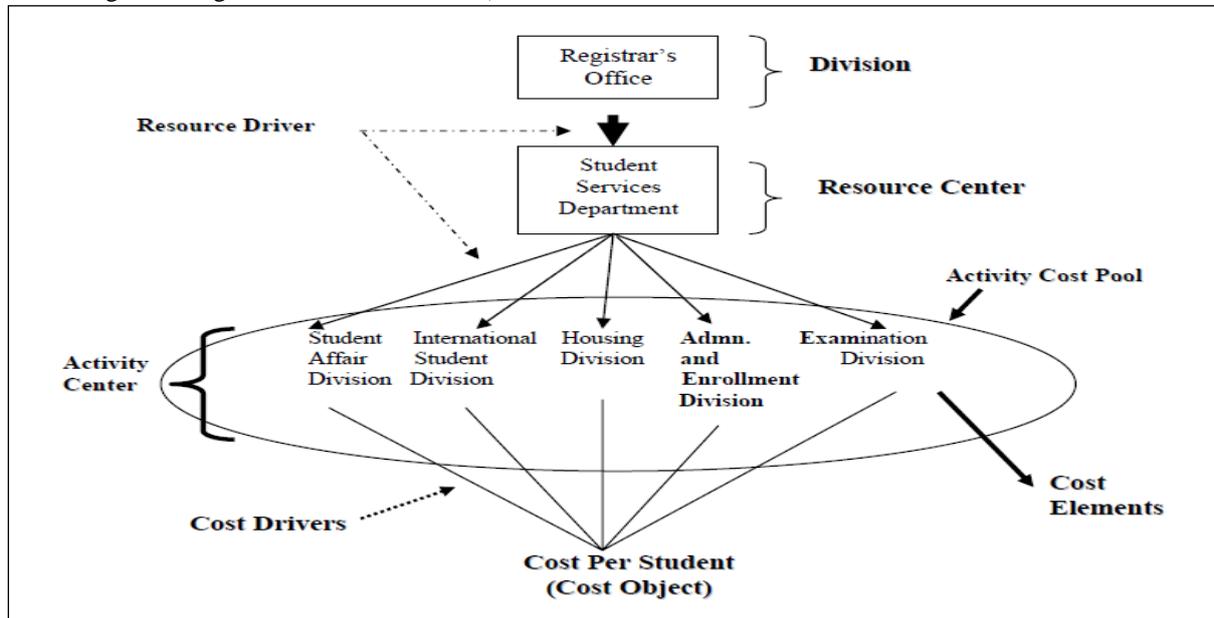
5.4. Model Sistem ABC Perguruan Tinggi

Hampir mirip dengan perusahaan manufaktur, setiap aktivitas dalam organisasi jasa dalam suatu lembaga pendidikan tinggi (PTN), termasuk Politeknik Negeri Bandung (POLBAN) terdiri empat tipe aktivitas, yaitu Unit Activities, Batch Activities, Product Activities, dan Facility/Organizational Activities. Jika konsep atau model sistem akuntansi biaya ABC pada perusahaan manufaktur tersebut diterjemahkan kedalam kegiatan-kegiatan dalam suatu perguruan



tinggi, maka tampak seperti diagram di bawah ini. Diagram ini merupakan model aktivitas cost objek Mahasiswa (Student) dari kegiatan yang berhubungan dengan kemahasiswaan (*Student*

Services Department), atau kalau di POLBAN kegiatan-kegiatan dibawah pembinaan Pembantu Bidang Kemahasiswaan:



(Sumber: Anbalagan Krishnan, 2006)

2. METODE

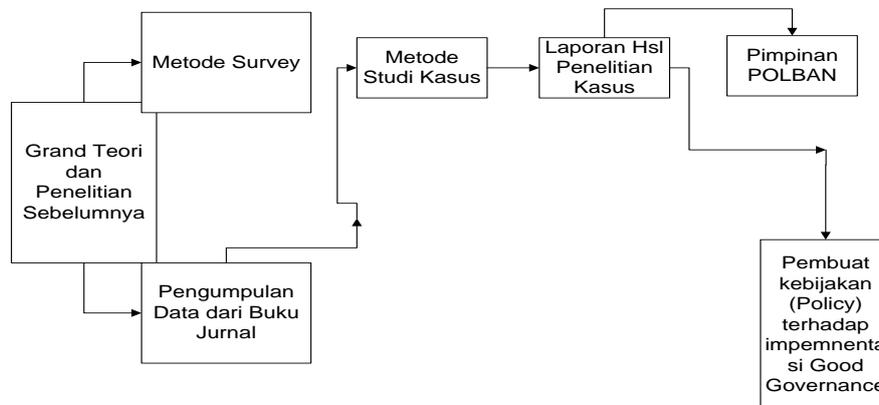
Penelitian ini merupakan penelitian Deskriptif Analisis, yaitu merupakan riset untuk memecahkan problem/isu/topik baru berdasarkan data/keadaan yang sedang berjalan. Penelitian ini diperlukan untuk menguji model sistem akuntansi biaya ABC di perguruan tinggi, khususnya Polban. Data-data akuntansi diperoleh dengan menggunakan pendekatan Metode Studi Kasus yang meskipun

data keuangan yang dikumpulkan bersifat kuantitatif, tapi tidak diuji secara statistik. Pendekatan Studi Kasus tepat karena lebih menekankan kepada analisis konteks secara penuh berdasarkan peristiwa atau kondisi tertentu, serta hubungannya satu dengan yang lain sebagaimana halnya suatu perancangan dan implementasi sistem informasi.

Tahap dan proses Penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:



Proses Penelitian



3. HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil Rancangan Model Konseptual

Metode dan prosedur yang digunakan untuk menerapkan konsep Sistem Akuntansi Biaya dalam lingkungan pendidikan tinggi dibuat berdasarkan modifikasi dari metodologi pengembangan ABC pada perusahaan manufaktur yang disesuaikan (untuk perusahaan manufaktur sudah dibahas di bab sebelumnya).

Berikut perancangan Model Konseptual untuk Perguruan Tinggi (dalam hal ini POLBAN) yang dimulai dengan kegiatan-kegiatan dan konsumsi biaya di jurusan Akuntansi pada program Studi Akuntansi D3. Berdasarkan data yang penulis peroleh, maka berikut ini merupakan “model konseptual” Sistem Akuntansi Biaya ABC untuk Program Studi D3 di jurusan AKUNTANSI pada Politeknik Negeri Bandung (POLBAN). Model ini menggambarkan aliran biaya tidak langsung (*indirect expenditures*) dan keterkaitan berbagai aktivitas utama terhadap biaya ini, mulai dari level tertinggi di Politeknik Negeri Bandung (sebagai entitas) hingga ke jurusan Akuntansi dan program studi D3 Akuntansi.

Berdasarkan sudut pandang sistem akuntansi biaya ABC, pada perusahaan jasa hanya dikenal biaya langsung dan biaya tidak langsung. Biaya tidak langsung bias dikeluarkan oleh unit pusat maupun jurusan. Didalam POLBAN, biaya tidak langsung (*Indirect Expenditures*) adalah biaya (cost) yang terjadi (digunakan) dan harus ditelusuri kejadian dan keterkaitannya mulai dari bagian-bagian/unit yang dinamakan dengan administrasi pusat (gedung

Direktorat). Kategori biaya tidak langsung ini (karena bersifat mendukung kegiatan akademik di pusat) disebut dengan Biaya “Administrative Support Center”. Di POLBAN unit ini dikenal dengan nama BAUK (Bagian Administrasi Umum dan Keuangan). Sedangkan kegiatan atau unit di pusat yang mendukung kegiatan akademik terpusat disebut dengan “Academic Support Center”. Di POLBAN unit ini dikenal dengan nama BAAK.

Kedua unit terpusat ini membantu mendukung kegiatan Direktur, Pembantu Direktur (PD) dan kepala-kepala Unit terpusat, atau disebut dengan Top management POLBAN. Biaya yang dikeluarkan oleh kedua unit terpusat tersebut (BAUK dan BAAK) merupakan biaya tidak langsung (atau overhead cost kalau diperusahaan manufaktur) karena tidak dapat di telusuri secara langsung manfaatnya ke kegiatan akademik langsung di jurusan seperti cost object setiap mahasiswa (sebagai customer suatu lembaga pendidikan tinggi). Dalam Sistem Akuntansi SAI yang digunakan POLBAN, biaya-biaya tidak langsung ini hanya dicatat jumlahnya secara umum (sering tidak teramati/*not considered*) terutama kaitannya dengan penentuan biaya operasional jurusan dan program studi. Sistem Akuntansi SAI hanya mampu mengontrol berbagai biaya-biaya langsung (direct cost) yang berhubungan dengan jurusan/prodi saja yang dimasukkan.

Berdasarkan data dari struktur organisasi POLBAN dan deskripsinya (*Sk Direktur POLBAN No 2124/KB.R/OT/2009*) maka ditinjau dari aliran biaya tidak langsung tersebut dan aktivitas-aktivitas penyebabnya, disusunlah model konseptual Sistem Akuntansi Biaya Activity-Based Costing untuk

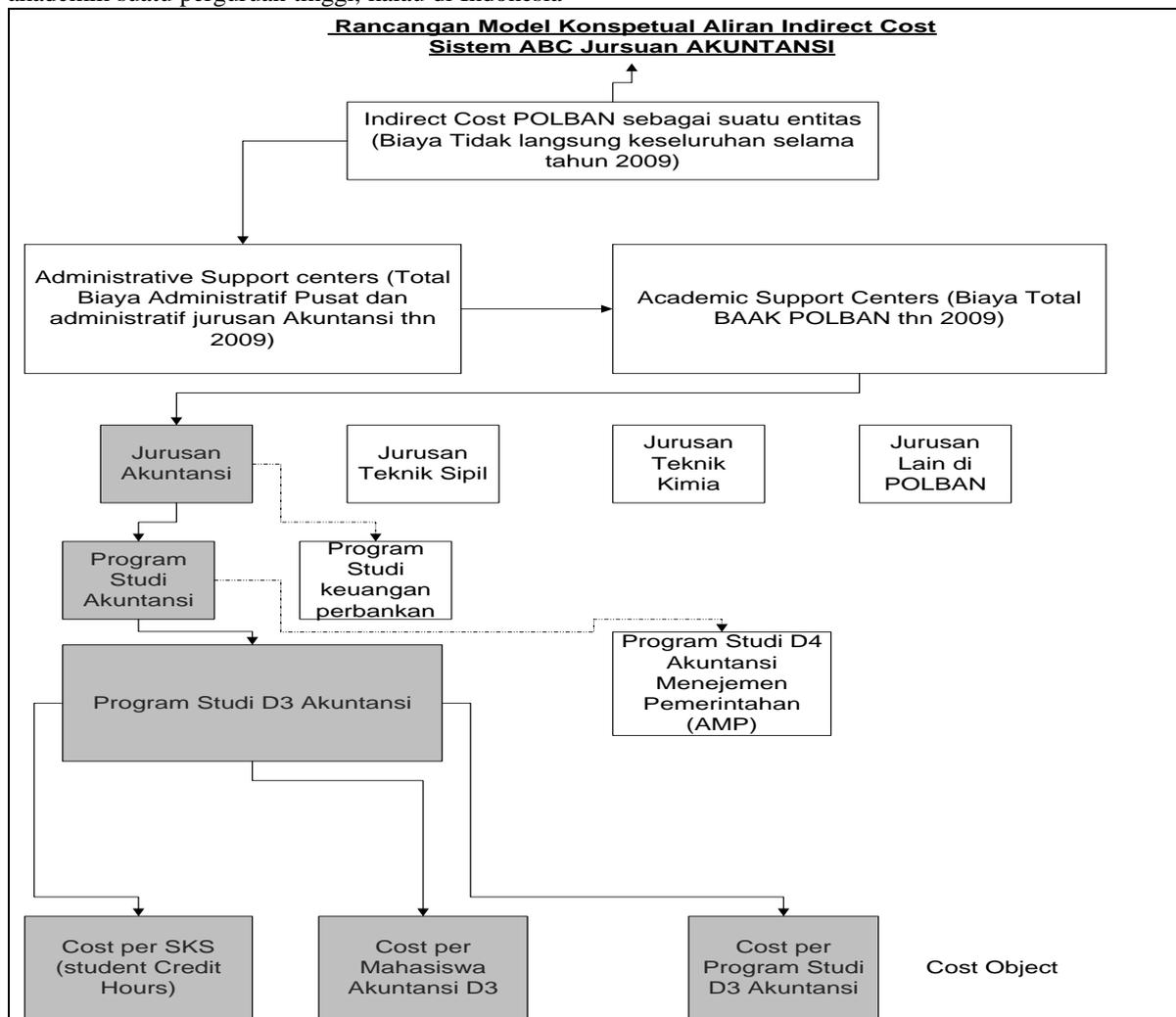


Program Studi D3 Akuntansi sebaaimana diagram-8 ini. Dimana POLBAN sebagai suatu entitas mengeluarkan biaya tidak langsung (Indirect Cost) dan Biaya langsung (Direct Cost) yang disebut dengan Total Pengeluaran POLBAN tahun 2009 (sebagai sampel). Total biaya (anggaran) ini kemudian secara proporsional diserap oleh berbagai unit seperti Top management, Administrative Support Center, Academic Support center dan Jurusan/Program Studi.

Administrative Support Center di POLBAN disebut dengan BAUK tersebut terdiri dari bagian Kepegawaian, Bagian Keuangan, Bag Humas, bag Pengadaan, bagian pemeliharaan manfaatnya (outcome) harus bermanfaat buat kepentingan akademik suatu perguruan tinggi, kalau di Indonesia

disebut dengan Tri Dharma Perguruan Tinggi yaitu Pengajaran (Teaching), Penelitian (Research) dan Pengabdian Masyarakat (Public services). Dari ketiga fungsi Tri Dharma tersebut hanya pengajaran yang ada di jurusan-jurusan dan program studi yang merupakan biaya langsung (direct costs). Sedangkan Penelitian dan UPPM (Public Services) mengeluarkan biaya yang disebut dengan biaya tidak langsung (indirect cost).

Jika dilihat dari model konseptual pada diagram-8 tersebut, unit-unit dibawah “Adminsitrativ Support Center” (BAUK) ditujukan untuk membantu unit-unit di “Academic support center” (BAAK), karena BAUK tidak dapat langsung menfdukung kegiatan di jurusan tanpa melalui BAAK Pusat.



Berdasarkan proses bisnis (kegiatan utama POLBAN) diatas, maka langkah pertama yang dilakukan dalam pengembangan model Sistem ABC Perguruan Tinggi adalah, dengan menganalisis data total pengeluaran biaya tidak langsung (*indirect*

costs) POLBAN selama satu periode (dalam hal ini tahun 2009) yang diperoleh dari bagian keuangan POLBAN. Total Biaya ini lalu ditelusuri keterkaitannya dengan bagian/unit yang melakukan aktivitas yang manfaatnya tidak langsung terpusat



bagi kegiatan akademik terpusat. Sebagaimana diuraikan diatas, dalam struktur organisasi POLBAN bagian-bagian yang masuk dalam kategori “*Administrative Support center*” adalah “Bagian Administrasi Umum dan keuangan” ditambah dengan Dewan Penyantun, bagian SPI, Senat POLBAN, Pusat Penjaminan Mutu, UPPM dan beberapa Unit Pelaksanaan Teknis (UPT). Biaya yang dikeluarkan oleh berbagai aktivitas dari unit/bagian ini tidak dapat dibebankan langsung ke mahasiswa pada jurusan atau prodi tertentu karena melayani semua mahasiswa pada jurusan/prodi di POLBAN.

Kelompok biaya tidak langsung lain adalah yang masuk dalam kategori “*Academic Support center*”, yang dalam struktur organisasi POLBAN terdiri dari unit-unit kegiatan dibawah “bagian Administrasi Akademik dan Kemahasiswaan (BAAK)”. Meskipun lebih dekat dengan urusan akademik tapi tetap ditujukan untuk melayani semua jurusan/prodi dan mahasiswa secara keseluruhan di POLBAN (bersifat tidak langsung untuk jurusan). Oleh karena itu menurut *Juan N Alejandro JR (2000)*, biaya-biaya dari berbagai kegiatan dalam “*Administrative Support Center*” harus dibebankan terlebih dahulu ke unit/bagian di “*Academic Support Center*” dengan alasan bahwa “*Administrative Support center*” secara umum memberikan jasa pelayannya untuk keperluan akademik POLBAN secara keseluruhan (services to academic support centers). Namun dalam konsep Sistem Akuntansi Biaya ABC, pembebanan ini harus dilakukan dengan menggunakan beberapa resources driver yang sesuai.

Resources Driver digunakan untuk menentukan porsi biaya “*Administrative Support Center*” yang dibebankan ke biaya “*Academic Support Center*”. Biaya-biaya ini ditambahkan ke Biaya Langsung Pusat seperti Gaji Top Management POLBAN, Biaya perjalanan dinas dan biaya penggunaan alat/sarana terkait (disebut biaya langsung karena mengevaluasi jurusan/prodi), yang kemudian menghasilkan Total Biaya Tidak Langsung “kegiatan Pusat” POLBAN.

Total Biaya Tidak langsung Pusat POLBAN ini kemudian dibebankan (menggunakan cost driver yang sesuai) ke jurusan Akuntansi (sebagai cost

object), yang didalam perguruan tinggi secara bertingkat dibebankan ke program studi Akuntansi D3. Dan akhirnya dihasilkan Total Biaya setahun yang dikonsumsi dalam melakukan aktivitas pengajaran (teaching) per mahasiswa akuntansi prodi D3, Biaya aktivitas suatu Program Studi Akuntansi D3 dan Biaya per SKS kurikulum prodi Akuntansi D3. Sebagaimana pembatasan masalah dan tujuan dari penelitian ini, bahwa yang menjadi objek dalam model konseptual Sistem Akuntansi Biaya jurusan Akuntansi ini adalah “*Cost per SKS*”, “*Cost per mahasiswa D3 akuntansi*” dan “*Cost per program studi D3*”. Maka akhir proses dalam model konseptual sistem ABC jurusan Akuntansi ini juga adalah ketiga cost object tersebut.

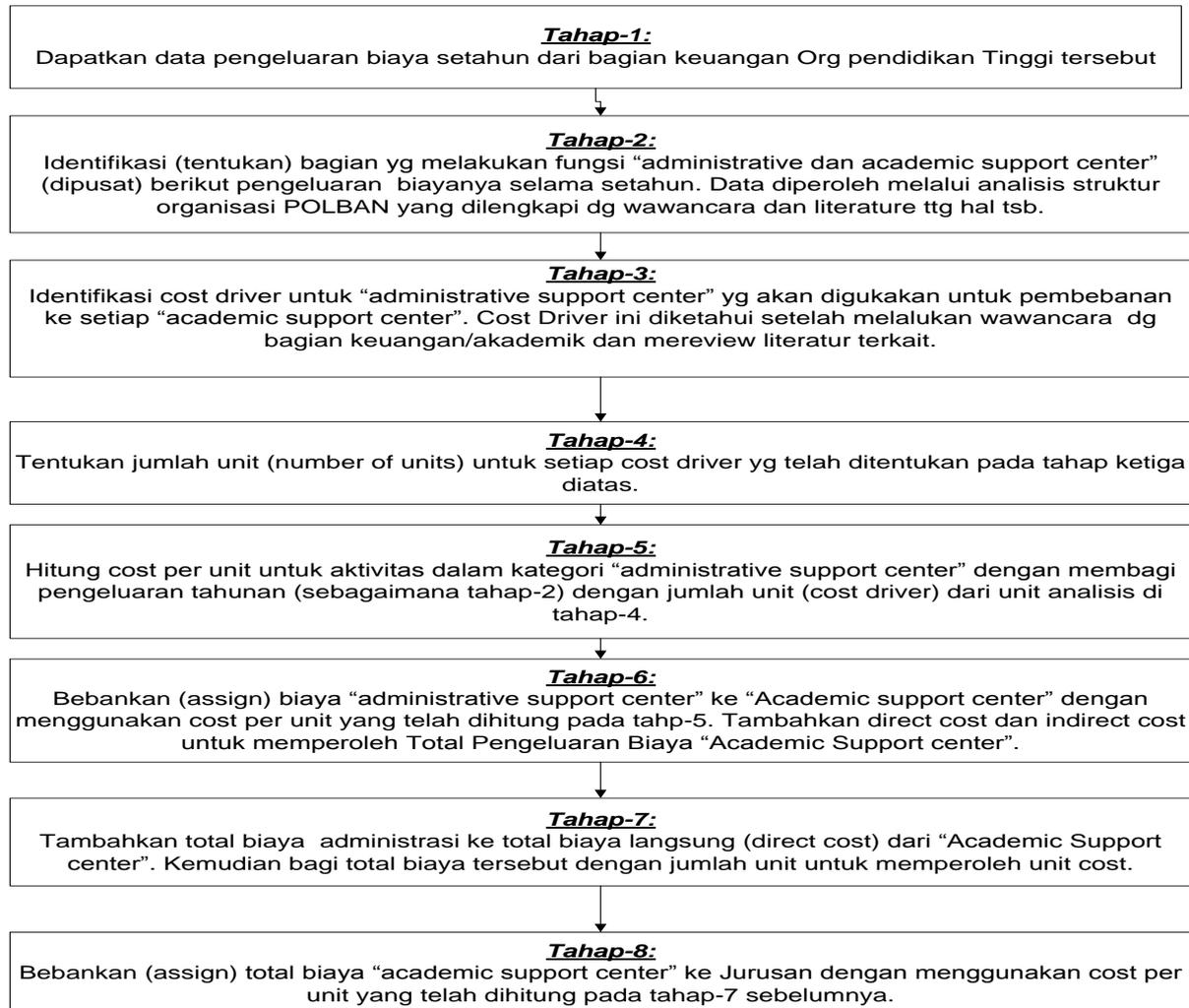
Hasil perancangan Model Kerja (Working Model)

Model Konseptual Sistem ABC diatas, berdasarkan data aktivitas utama POLBAN hanya menunjukkan keterkaitan aktivitas antara berbagai unit di organisasi perguruan tinggi POLBAN, untuk menentukan aktivitas apa diserap oleh unit/bagian apa serta menggunakan resources driver apa saja (Pembebanan Cost driver tingkat pertama). Maka untuk menghitung berapa biaya yang diserap oleh berbagai aktivitas di berbagai unit tersebut, perlu dibuat model pelengkap lain yang merupakan penjabaran rinci dari model pertama. Inilah yang disebut dengan *Working Model*. Working Model Sistem ABC untuk Program Studi D3 pada Jurusan Akuntansi POLBAN terdiri dari berbagai table hasil penentuan dan perhitungan cost driver (level kedua) sebagai berikut.

Data-data yang diperoleh digunakan untuk menentukan pembebanan, alokasi dan perhitungan berdasarkan cost driver yang sesuai. Berbeda dengan tahap pengembangan model sistem akuntansi biaya ABC perusahaan manufaktur, dimana untuk organisasi jasa seperti perguruan tinggi, tahap-tahap pengembangan sistem ABC tersebut perlu dimodifikasi dan dijabarkan mengikuti aktivitas yang ada pada perguruan tinggi sistem vokasional Politeknik seperti POLBAN berdasarkan Working Model dari *Juan N. Alejandro Jr (2000)*

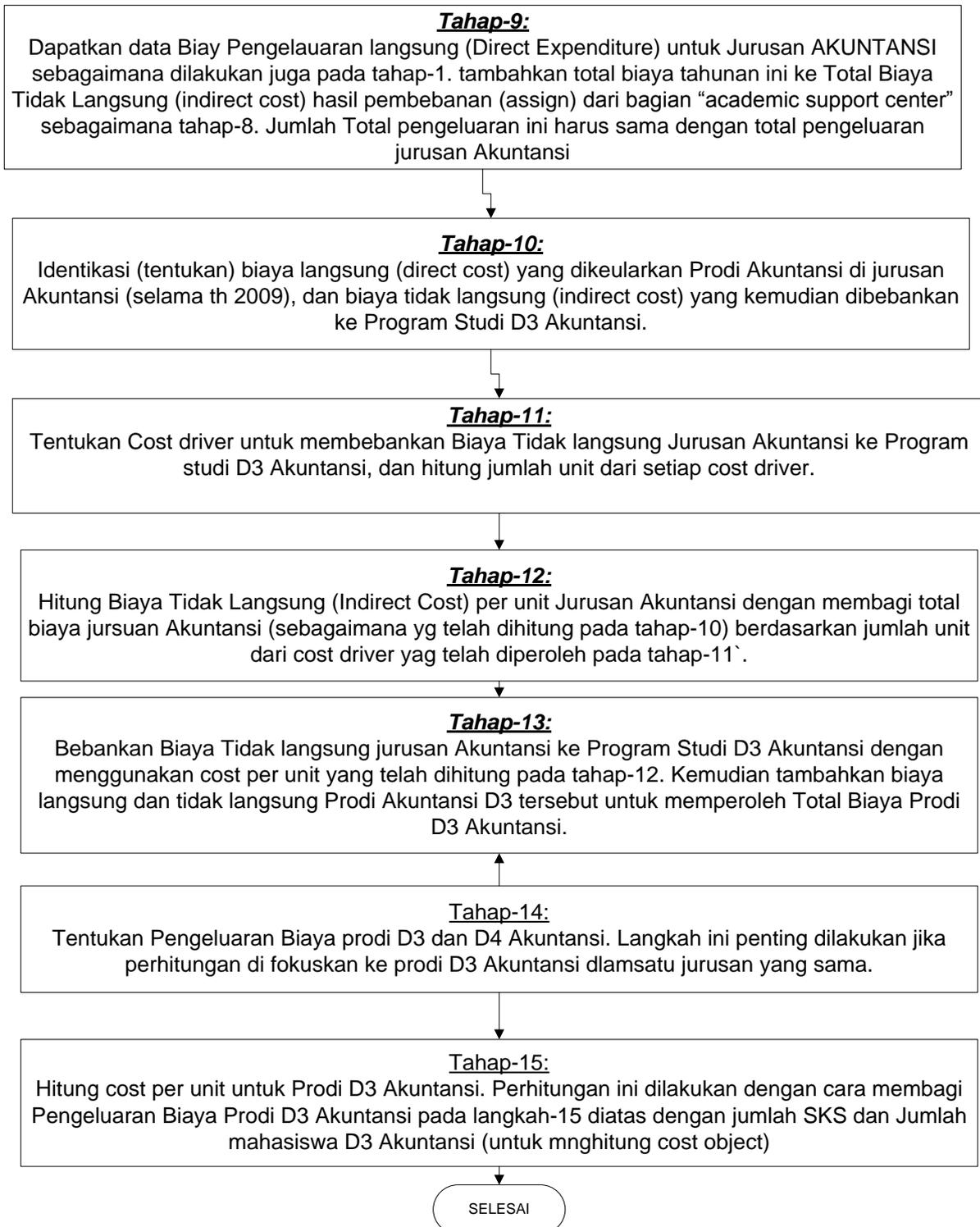


“Tahap Pengembangan Model KERJA Sistem Akuntansi Biaya ABC Prodi Akuntansi D3 (POLBAN)





**Tahap Pengembangan Model Sistem Akuntansi Biaya ABC
Untuk Organisasi Pendidikan Tinggi (POLBAN)
(lanjutan)**





4. KESIMPULAN

1. Sistem Akuntansi Berbasis Aktivitas (*Activity-Based Costing*) sudah mutlak diimplementasi pada organisasi pendidikan tinggi negeri maupun swasta karena hal ini sudah menjadi kebijakan nasional dalam waktu dekat. Penggunaan metode ini dalam mengelola keuangan universitas diyakini akan lebih efisien dan terkendali namun tidak menjadi sistem yang kaku dalam menghadapi lingkungan organisasi yang berubah-ubah yang perlu mengantisipasi berbagai hal secara fleksibel.
2. Mengaitkan sistem anggaran dengan aktivitas yang dikendalikan agar memberi nilai tambah (*Added-value*) terhadap pelanggan utama (mahasiswa dan stakeholder) memerlukan sistem akuntansi berbasis aktivitas yang dirancang berdasarkan metodologi yang benar. Metodologi ini dilaksanakan secara bertahap untuk mengurangi kompleksitas pengembangan sistem informasi akuntansi berbasis aktivitas tersebut.
3. Perkembangan teknologi informasi dewasa ini juga memunculkan tool baru berupa software khusus yang dapat mempermudah penentuan cost driver, resources driver, cost pool yang diperlukan dalam pengembangan sistem akuntansi biaya tersebut. Dengan menggunakan Teknologi Informasi ini, maka model sistem akuntansi biaya ABC tersebut dapat di analisis kelayakannya berdasarkan analisis What-IF, sehingga dapat dipilih model yang paling tepat dari berbagai alternatif yang disediakan.
4. Sistem akuntansi ABC yang telah dirancang dengan benar tersebut, apa akhirnya dapat memotret berbagai aktivitas (proses bisnis) yang terjadi dalam suatu lembaga perguruan tinggi untuk menentukan mana kegiatan yang memberi nilai tambah (*value added activities*) dan mana kegiatan yang tidak memberi nilai tambah terhadap customer value (*non-value added activities*) sehingga perlu dikurangi, ditunda atau dihilangkan. Integrasi sistem akuntansi biaya ABC dengan sistem Activity-Based Management (ABM) memberikan informasi kepada pihak manajer (pimpinan) tidak saja informasi biaya yang akurat (efisien) namun juga bagaimana aktivitas tersebut seharusnya dikelola.

Daftar Pustaka

- Alejandro., N. Juan, "*Utilizing an Activity-Based Approach for estimating the costs of college and University academic programs*", Ph.d Dissertation, Baylor University, Waco, Texas, 2000
- Baker, W.M., "*Understanding Activity-Based Costing*", *Industrial Management Journal*, March/April 1994, Vol. 36, No.2
- Blocher, J Edward, Kung H Chen and Thomas W.Lin, "*Cost Management: a strategic emphasis*", McGraw-Hill Co, 2000
- Cokins, G., "*Activity-Based Management making It Work*", Irwin Professional Publishing, 1996
- Compton, T.R., "*Implementing Activity-Based Costing*", *The CPA Journal*, March 1996
- Cox., S. Kelli., and Ronald G Douney Cs., "*ABC and Higher Education – Can it work?*" at www.K-state.edu/Pa/researchinfo/papers/depchair.pdf (diakses 14 des 2009)
- D.T., Hicks., "*Activity-Based Costing for small and middlesized business: an implementation Guide*", John Wiley and son inc., New York, 1992
- Gunasekaran, A., "*A framework for the design and audit of ABC System*", *Managerial Auditing Journal*, Vol. 14 No.3 1999, pp 118-27
- Helmkamp, J.G., "*Managerial Accounting*", John Willey and Sons Inc, 1st Edition, 1987
- Ismail., Noor Azizi., "*Activity-Based Management in Higher Education: Can it work?*", Faculty of Accounting, Universiti Utara Malaysia, 2003
- Kebijakan dan Program Pendidikan Tinggi Tahun 2009. Sekretariat Direktorat Jenderal Pendidikan Tinggi, Departemen Pendidikan Nasional, Jakarta, 2009
- Krishnan., Anbalagan., "*An Application of ABC in Higher Learning Institution: A Local Case Study*", *Curtin University of Technology, Contemporary Management Research Journal*, pages 75-90, Vol.2, No.2, sept 2006
- Latshaw, A.C. and Danile, Teresa M., "*Activity-Based Costing: Usage and Pitfalls*", *The Review Business*, 23,1, Winter 2002
- Lere, J.C., "*Activity-Based Costing: A Powerful Tool for Pricing*", *Journal of Business Industrial Marketing*, Vol. 15, No.1, 2000
- Norkiewicz, A., "*Nine Steps to Implementing ABC*", *Management Accounting Journal*, April 1994



- O'Guin, M.C., *"The Complete Guide to Activity-Based Costing"*, Prentice-Hall, NewPrentice-Hall, New Jersey, 1991
- Pare, T.P., *"A New Tool for Managing Cost"*, Fortune, June 14, 1993, Vol. 127, No.12
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 171/PMK.05/2007 tentang "Sistem Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Pemerintah Pusat", Jakarta, 2007
- Peraturan Menteri Pendidikan Nasional Nomor 16 Tahun 2008 tentang "Sistem Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Di Lingkungan Departemen Pendidikan Nasional", Jakarta, 2008
- Reference Guide Activity Analyzer Version 8.0, Lead Software Inc, 2008
- Reich., F., and A . Abraham., *"ABC and Activity Data Collection: A Case study in the higher education sector"*, University of Wollongong, 2008
- Robertson and Applebee G cs ., *"Costing Methodology for use within Australian Higher Education Institution"*, Ernst and Young, 1998
- Tatikonda, U.L., *"Critical Issues to address before you embark on an ABC Journey"*, The National Public Accountant, September 2003