

PENERAPAN *ACTIVITY BASED COSTING* DALAM PENENTUAN MINIMUM BIAYA OPERASIONAL LEMBAGA PENDIDIKAN SWASTA

Novy Karmelita Indrawati

Email : Nov_karmel@yahoo.com

STIE INDOCAKTI Jl. Besar Ijen No. 90-92 Malang, Jawa Timur

Abstrak: Selain untuk sarana mencerdaskan kehidupan bangsa sebagai visi utama, Sekolah Menengah Atas terutama yang dikelola oleh swasta juga harus memiliki strategi bisnis untuk bisa tetap terjaga kelangsungan hidup organisasi. Sebagai lembaga non profit, Sekolah Menengah Atas tetap harus melakukan perencanaan dan pengendalian terhadap keuangan. Perencanaan yang perlu dilakukan adalah dengan menjalankan organisasi secara efisien salah satu dengan cara yaitu dengan menekan biaya operasional agar bisa menghasilkan pendidikan berkualitas dengan biaya terjangkau. Artikel ini menjelaskan bagaimana Sekolah Menengah Atas bisa menerapkan ABC system untuk menentukan minimum biaya operasional sebagai harga pokok yang digunakan sebagai dasar menetapkan biaya pendidikan yang akan ditawarkan kepada konsumen atau peserta didik.

Kata Kunci: *Activity Based Costing*, Minimum biaya operasional, Sekolah Menengah Atas swasta

PENDAHULUAN

Organisasi pendidikan adalah penghasil jasa pendidikan yang diharapkan masyarakat untuk mewujudkan kualitas sumber daya manusia melalui sistem dan hasil yang berkualitas dan bermanfaat. Walaupun institusi pendidikan berbeda dengan organisasi bisnis namun pada dasarnya untuk menjaga kelangsungan hidup organisasi, Sekolah Menengah Atas harus memiliki strategi terhadapnya, termasuk strategi terhadap kualitas.

Sebagai lembaga non profit, Sekolah Menengah Atas tetap harus melakukan perencanaan dan pengendalian terhadap keuangan. Salah satu perencanaan yang perlu dilakukan adalah dengan menjalankan organisasi secara efisien yaitu dengan menekan biaya operasional yang pada organisasi berorientasi profit sering disebut sebagai harga pokok.

Menekan biaya operasional sendiri dilakukan dengan tidak mengurangi mutu kualitas output yang dihasilkan dari Sekolah Menengah Atas namun bisa lebih bersaing dengan Sekolah Menengah Atas lain melalui konsep biaya yang terjangkau sebagai keunggulan organisasi.

Artikel ini akan mengupas tentang bagaimana perencanaan biaya dengan menggunakan *Activity Based Costing* pada

Sekolah Menengah Atas dalam mengelola biaya operasional proses belajar mengajarnya sehingga dapat ditetapkan biaya operasional minimum dari Sekolah Menengah Atas. Penetapan ini sebagai dasar menetapkan harga penawaran atau harga jual kepada konsumen, yang dalam hal ini adalah besaran biaya pendidikan yang akan ditarik dari peserta didik. Setelah bagian pendahuluan ini, bagian dua mengupas konsep dan contoh penerapan sistem akuntansi biaya. Bagian ketiga berisi bagaimana konsep ABC system tersebut diterapkan dalam organisasi pendidikan, dan bagian keempat merupakan bagian terakhir yang berupa penutup yang merupakan pelengkap tulisan ini.

KONSEP BIAYA DAN PENENTUAN HARGA POKOK

Hansen dan Mowen (2006) mendefinisikan biaya adalah kas atau nilai ekuivalen kas yang dikorbankan untuk mendapatkan barang atau jasa yang diharapkan memberi manfaat saat ini atau di masa datang bagi organisasi. Adapun definisi biaya menurut Mulyadi (2007) mendefinisikan biaya sebagai pengorbanan sumber ekonomi, yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau yang kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu.

Konsep dalam menghitung biaya digunakan dalam pengertian yang berbeda-beda, tergantung

dari kondisi, tujuan, dan pihak yang akan menggunakannya. Pengertian dan konsep biaya menurut beberapa ahli adalah sebagai berikut biaya adalah sesuatu yang berkonotasi sebagai pengurang yang harus dikorbankan untuk memperoleh tujuan akhir yaitu mendatangkan laba (Harnanto dan Zulkifli, 2003).

Charles T. Horngren, Srikant M. Datar, dan George Foster (2008) mendefinisikan Harga Pokok Produksi (*cost of goods manufactured*) adalah biaya barang yang dibeli untuk diproses sampai selesai, baik sebelum maupun selama periode akuntansi berjalan. Sedangkan Ray H. Garrison, Eric W. Noreen, dan Peter C. Brewer (2006) menyatakan bahwa Harga Pokok Produksi berupa biaya produksi yang berkaitan dengan barang-barang yang diselesaikan dalam satu periode.

Dari kedua pengertian diatas maka disimpulkan bahwa Harga Pokok Produksi adalah semua biaya produksi yang digunakan untuk memproses suatu bahan baku hingga menjadi barang jadi dalam suatu periode waktu tertentu.

Penentuan Harga Pokok Produksi digunakan untuk perhitungan laba atau rugi yang perusahaan yang akan dilaporkan kepada pihak eksternal perusahaan. Selain itu, Harga Pokok Produksi memiliki peranan dalam pengambilan keputusan perusahaan untuk beberapa hal seperti misalnya diperhitungkan untuk menentukan harga jual yang tepat.

Tujuan penentuan Harga Pokok Produksi yang pada perusahaan jasa adalah mentukan merupakan biaya operasional minimum sebagai dasar menetapkan harga penawaran atau harga jual kepada konsumen.

Dalam Akuntansi biaya kita mengenal dua sistem penentuan harga pokok yaitu Sistem akuntansi biaya tradisional Don R. Hansen dan Maryanne M. Mowen (2006) menyatakan Sistem Tradisional adalah sistem akuntansi biaya yang mengasumsikan bahwa semua diklasifikasikan sebagai tetap atau variabel berkaitan dengan perubahan unit atau volume produk yang diproduksi.

Sedangkan Edward J. Blocher, Kung H. Chen, dan Thomas W. Lin (2000) menyebutkan Sistem Tradisional adalah sistem penentuan Harga Pokok Produksi dengan mengukur sumber daya yang dikonsumsi dalam proporsi yang sesuai dengan jumlah produk yang

dihasilkan. Mengacu pendapat tersebut diatas disimpulkan bahwa Sistem Tradisional adalah sistem penentuan Harga Pokok

Produksi yang menggunakan dasar pembebanan biaya sesuai dengan perubahan unit atau volume produk yang diproduksi. Sistem Tradisional didesain pada waktu teknologi manual digunakan untuk pencatatan transaksi keuangan. Sistem Tradisional didesain untuk perusahaan manufaktur yang didasarkan pada 3 fungsi pokok yaitu fungsi produksi, fungsi pemasaran, dan fungsi administrasi.

Pada sistem Tradisional hanya membebankan biaya pada produk sebesar biaya produksinya Biaya pemasaran serta administrasi dan umum tidak diperhitungkan ke dalam biaya produk, namun diperlakukan sebagai biaya usaha dan dikurangkan langsung dari laba bruto untuk menghitung laba bersih usaha.

Oleh karena itu, dalam Sistem Tradisional biaya produknya terdiri dari tiga elemen yaitu Biaya Bahan Baku (BBB), Biaya Tenaga Kerja Langsung (BTKL) dan Biaya Overhead Pabrik (BOP). Dalam penetapan harga pokok secara sistem tradisional Biaya Bahan Baku dan Biaya Tenaga Kerja Langsung merupakan biaya langsung sehingga tidak menimbulkan masalah pembebanan pada produk. Pembebanan Biaya Bahan Baku dan Biaya Tenaga Kerja Langsung dapat dilakukan secara akurat dengan menggunakan pelacakan langsung atau pelacakan driver.

Namun, pelacakan Biaya Overhead Pabrik menimbulkan masalah karena Biaya Overhead Pabrik tidak dapat diobservasi secara fisik karena dalam sistem Tradisional hanya menggunakan driver-driver aktivitas berlevel unit untuk membebankan Biaya Overhead Pabrik pada produk. Driver aktivitas berlevel unit adalah faktor-faktor yang menyebabkan perubahan biaya sesuai dengan perubahan unit produk yang diproduksi. Misal driver berlevel unit adalah jumlah unit produk yang dihasilkan, jam kerja langsung, jam mesin, persentase dari Biaya Bahan Baku, persentase dari Biaya Tenaga Kerja Langsung. Penggunaan driver biaya berlevel unit untuk membebankan Biaya Overhead Pabrik pada produk akan menggunakan asumsi bahwa overhead yang dikonsumsi oleh produk mempunyai korelasi yang sangat tinggi dengan jumlah unit produk yang diproduksi. Sistem Tradisional akan

menimbulkan distorsi biaya yang besar.

Distorsi tersebut dalam bentuk pembebanan biaya yang terlalu tinggi (cost overstated atau cost overrun) untuk produk bervolume banyak dan pembebanan biaya yang terlalu rendah untuk (cost understated atau cost underrun) untuk produk yang bervolume sedikit.

Sistem kedua adalah *Sistem Activity Based Costing* (ABC) merupakan *Activity-Based Costing System* telah dikembangkan pada organisasi sebagai suatu solusi untuk masalah-masalah yang tidak dapat diselesaikan dengan baik oleh Sistem Tradisional. Activity-Based Costing System ini merupakan hal yang baru sehingga konsepnya masih terus berkembang, sehingga ada berbagai definisi yang menjelaskan tentang *Activity-Based Costing System*. Pengertian menurut William K. Carter dan Milton F. Usry (2006) menyebutkan definisi Activity-Based Costing System sebagai berikut Perhitungan biaya berdasar aktivitas (Activity-Based Costing □ ABC) didefinisikan sebagai suatu sistem perhitungan biaya dimana tempat penampungan biaya overhead yang jumlahnya lebih dari satu dialokasikan menggunakan dasar yang memasukkan satu atau lebih faktor yang tidak berkaitan dengan volume (non-volume-related factor).

Sedangkan menurut Edward J. Blocher, Kung H. Chen, dan Thomas W. Lin (2000) Activity-Based Costing (ABC) adalah pendekatan penentuan biaya produk yang membebankan biaya ke produk atau jasa berdasarkan konsumsi sumber daya yang disebabkan karena aktivitas. Pengertian Activity-Based Costing System menurut Mulyadi (2007) adalah sistem informasi biaya berbasis aktivitas yang didesain untuk memotivasi personal dalam melakukan pengurangan biaya dalam jangka panjang melalui pengelolaan aktivitas. Adapun pengertian Activity-Based Costing System menurut Ray

H. Garrison, Eric W. Noreen, dan Peter C. Brewer (2006) adalah sebagai berikut Perhitungan biaya berdasarkan aktivitas □ Activity Based Costing (ABC) yang dirancang untuk menyediakan informasi biaya bagi manajer untuk keputusan strategis dan keputusan lainnya yang mungkin akan mempengaruhi kapasitas dan juga biaya tetap. Berdasarkan pengertian diatas maka Activity-Based Costing System merupakan perhitungan

biaya yang menekankan pada aktivitas-aktivitas yang menggunakan jenis pemicu biaya lebih banyak sehingga dapat mengukur sumber daya yang digunakan oleh produk secara lebih akurat dan dapat membantu pihak manajemen dalam meningkatkan mutu pengambilan keputusan perusahaan. Sistem *Activity-Based Costing System* tidak hanya difokuskan dalam perhitungan kos produk secara akurat, namun dimanfaatkan untuk mengendalikan biaya melalui penyediaan informasi tentang aktivitas yang menjadi penyebab timbulnya biaya.

Sistem *Activity Based Costing* pada awalnya diterapkan pada perusahaan manufaktur. Sistem ABC menjadikan aktivitas sebagai titik pusat kegiatannya. Informasi tentang aktivitas diukur, dicatat, dan disediakan dalam shared database melalui sistem ABC. Oleh karena aktivitas dapat dijumpai baik di perusahaan manufaktur, jasa, dan dagang, serta organisasi sektor publik dan organisasi nirlaba, maka sistem ABC dapat diterapkan sama baiknya di berbagai jenis organisasi tersebut.

Dengan sistem ABC ini, untuk pertama kalinya perusahaan jasa dan perusahaan dagang serta organisasi sektor publik dan organisasi nirlaba dapat memanfaatkan sistem informasi biaya yang sangat bermanfaat untuk mengurangi biaya dan penentuan secara akurat harga pokok produk/jasa. Sistem ABC tidak hanya berfokus ke perhitungan harga pokok produk/jasa, namun mencakup perspektif yang lebih luas, yaitu pengurangan biaya melalui pengelolaan aktivitas. Perusahaan manufaktur, jasa, dan dagang serta organisasi sektor publik dan organisasi nirlaba berkepentingan untuk mengurangi biaya dalam pengelolaan aktivitasnya sehingga perusahaan dan organisasi tersebut membutuhkan sistem informasi biaya yang mampu menyediakan informasi tentang aktivitas.

Namun, ada beberapa perbedaan dasar antara perusahaan jasa dan manufaktur. Kegiatan dalam perusahaan manufaktur cenderung menjadi jenis yang sama dan dilaksanakan dengan cara yang serupa. Hal ini berbeda untuk perusahaan jasa. Perbedaan dasar lainnya antara perusahaan jasa dan manufaktur adalah pendefinisian keluaran. Untuk perusahaan manufaktur, keluaran mudah ditentukan (produk-produk nyata yang di produksi), tetapi untuk perusahaan jasa,

pendefinisian keluaran lebih sulit. Keluaran untuk perusahaan jasa kurang nyata. Keluaran harus didefinisikan sehingga keluaran dapat dihitung harganya. Untuk menjawab permasalahan di atas, hal-hal yang perlu diperhatikan dalam penerapan Activity Based Costing pada perusahaan jasa adalah

1. *Identifying and Costing Activities* Mengidentifikasi dan menghargai aktivitas dapat membuka beberapa kesempatan untuk pengoperasian yang efisien.
2. *Special Challenger* Perbedaan antara perusahaan jasa dan perusahaan manufaktur akan memiliki permasalahan-permasalahan yang serupa. Permasalahan itu seperti sulitnya mengalokasikan biaya ke aktivitas. Selain itu jasa tidak dapat menjadi suatu persediaan, karena kapasitas yang ada namun tidak dapat digunakan menimbulkan biaya yang tidak dapat dihindari.
3. *Output Diversity* Perusahaan jasa juga memiliki kesulitan-kesulitan dalam mengidentifikasi output yang ada. Pada perusahaan jasa, diversity yang menggambarkan aktivitas-aktivitas pendukung pada hal-hal yang berbeda mungkin sulit untuk dijelaskan atau ditentukan.

PENERAPAN ACTIVITY BASED COSTING PADA PENETAPAN MINIMUM BIAYA OPERASIONAL LEMBAGA PENDIDIKAN SWASTA

Lembaga pendidikan merupakan salah satu bentuk usaha yang bersifat Jasa dimana dalam setiap kegiatan atau manfaat yang ditawarkan oleh suatu pihak kepada pihak lain yang pada dasarnya tidak terwujud dan tidak menghasilkan kepemilikan sesuatu.

Proses produksinya tidak dikaitkan dengan suatu produk fisik. Departemen jasa menurut Garrison (2006) adalah Semua yang meliputi departemen-departemen yang tidak langsung berkaitan dengan aktivitas operasi suatu organisasi. Departemen jasa berfungsi sebagai penyedia jasa atau membantu penyediaan aktivitas-aktivitas yang diperlukan dalam operasi organisasi.

Prinsip utama penerapan activity based costing system baik untuk departemen jasa maupun untuk perusahaan jasa tidak berbeda. Kedua organisasi tersebut (departemen jasa dan

perusahaan jasa) sama-sama menghasilkan produk yang sulit untuk diidentifikasi. Penerapan activity based costing system pada perusahaan jasa disebabkan karena perusahaan jasa menghasilkan produk yang tidak berwujud (intangible) dan bervariasi sehingga menimbulkan kesulitan dalam menentukan biaya aktivitas dalam menghasilkan jasa tersebut.

Menggunakan activity based costing system dalam organisasi jasa pada dasarnya merupakan tindakan untuk mengatur aktivitas yang berhubungan dengan jasa. Manajemen aktivitas ini berdasarkan prinsip bahwa proses aktivitas atau usaha akan mengkonsumsi sumber daya sedangkan service costing ditentukan dengan cara menelusuri secara lebih spesifik terhadap support cost (biaya pendukung) yang secara tradisional dialokasikan ke semua produk jasa melalui direct basis, misalkan tenaga kerja langsung, pemakaian peralatan atau persediaan. Sedangkan dalam activity based costing system, diperlukan penelusuran-penelusuran aktivitas pembantu ke masing-masing produk jasa.

Tahapan untuk menerapkan activity based cost system ; Menurut Mulyadi (2007), prosedur pembebanan biaya overhead dengan sistem ABC melalui dua tahap kegiatan:

Tahap pertama Pengumpulan biaya dalam cost pool yang memiliki aktifitas yang sejenis dengan langkah

- a. Mengidentifikasi dan menggolongkan biaya kedalam berbagai aktivitas.
- b. Mengklasifikasikan aktivitas biaya kedalam berbagai aktivitas dan mengklasifikasikan menjadi

Aktivitas berlevel unit (*unit level activities*) Aktivitas ini dilakukan untuk setiap unit produksi. Biaya aktivitas berlevel unit bersifat proporsional dengan jumlah unit produksi. Sebagai contoh, menyediakan tenaga untuk menjalankan peralatan, karena tenaga tersebut cenderung dikonsumsi secara proporsional dengan jumlah unit yang diproduksi.

Aktivitas berlevel batch (*batch level activities*) Aktivitas dilakukan setiap batch diproses, tanpa memperhatikan berapa unit yang ada pada batch tersebut. Misalnya, pekerjaan seperti membuat order produksi dan pengaturan pengiriman konsumen adalah aktivitas berlevel batch.

Aktivitas berlevel produk (*product level*

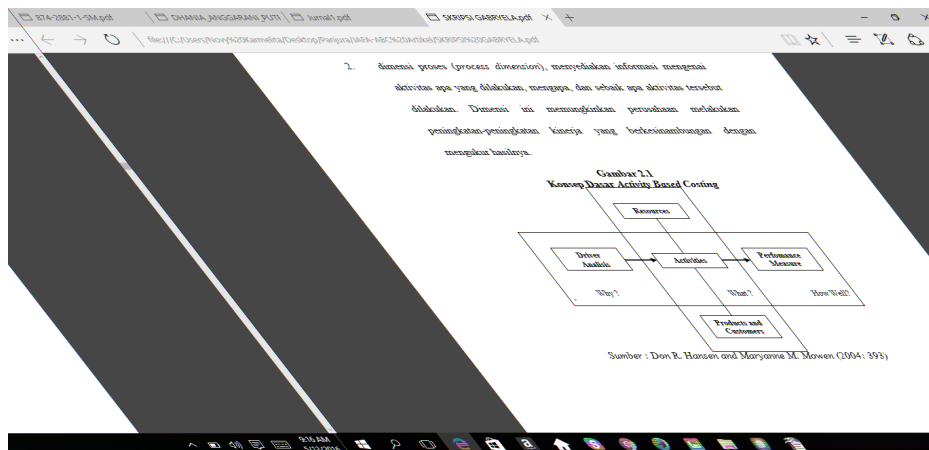
activities) Aktivitas berlevel produk berkaitan dengan produk spesifik dan biasanya dikerjakan tanpa memperhatikan berapa batch atau unit yang diproduksi atau dijual.

Aktivitas berlevel fasilitas (facility level activities) Aktivitas berlevel fasilitas adalah aktivitas yang menopang proses operasi perusahaan namun banyak sedikitnya aktivitas ini tidak berhubungan dengan volume. Aktivitas ini dimanfaatkan secara bersama oleh berbagai jenis produk yang berbeda. Kategori ini termasuk aktivitas seperti kebersihan kantor, penyediaan jaringan komputer dan sebagainya.

c. Mengidentifikasi cost driver
Dimaksudkan untuk memudahkan dalam

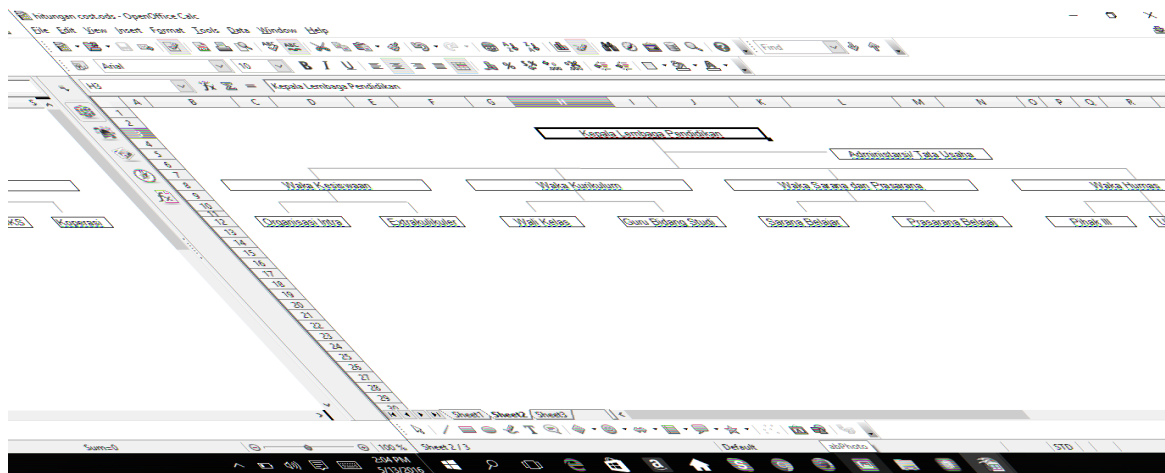
penentuan tarif/unit cost driver.
d. Menentukan tarif / unit cost driver Adalah biaya per unit cost driver yang dihitung untuk suatu aktivitas.

- 1) Tahap kedua Penelusuran dan pembebanan biaya aktivitas kemasing-masing produk yang menggunakan cost driver. Lebih mudahnya adalah tahap-tahap dalam merancang sistem ABC adalah 1) Mengidentifikasi biaya sumber daya dan aktivitasnya, 2) Membebankan biaya sumber daya kedalam aktivitasnya 3) Membebankan biaya aktivitas ke objek biaya



Untuk dapat mengklasifikasikan biaya perlu dipahami terlebih dahulu struktur organisasi lembaga pendidikan secara umum. Pada dasarnya kegiatan belajar mengajar minimal didukung oleh 4 departemen yang

saling menunjang satu dengan lainnya. Salah satu bentuk struktur organisasi lembaga pendidikan secara sederhana adalah sebagai berikut:



Dengan menggunakan asumsi jenis biaya yang ada di lembaga pendidikan dan ilustrasi angka, maka untuk mempermudah pemahaman alokasi biaya berdasarkan aktivitasnya maka

tahap pertama untuk identifikasi biaya sumber daya dan aktivitasnya untuk lembaga pendidikan adalah sebagai berikut :

No	Biaya	Nominal	Jenis Biaya	Level Aktivitas
1	Biaya gaji pengajar	Rp. 100.000.000,-	Langsung	
2	Seragam Pengajar	20.000.000,-	Langsung	
3	Kesejahteraan Pengajar	48.000.000,-	Langsung	
4	Kegiatan Pembelajaran	15.000.000,-	Tidak Langsung	Unit Level
5	Perlengkapan Siswa	20.000.000,-	Tidak Langsung	Unit Level
6	Pengadaan buku	6.000.000,-	Tidak Langsung	Unit Level
7	Pengembangan profesi	15.000.000,-	Tidak Langsung	Unit Level
8	Operasional Rutin	12.000.000,-	Tidak Langsung	Unit Level
9	Penyusutan	10.000.000,-	Tidak Langsung	Unit Fasilitas
10	Listrik dan Air	2.000.000,-	Tidak Langsung	Unit Fasilitas
11	Perawatan Gedung & lahan	8.000.000,-	Tidak Langsung	Unit Fasilitas
12	Ekstrakurikuler	6.000.000,-	Tidak Langsung	Unit-Level
13	Internet	6.000.000,-	Tidak Langsung	Unit Level
14	Administrasi	5.000.000,-	Tidak Langsung	Unit Level
15	Hubungan Masyarakat	4.000.000,-	Tidak Langsung	Unit Level

No	Jenis Kelas	Kelas I	Kelas II	Kelas III
1	Kelas A	25	25	25
2	Kelas B	30	35	35
3	Kelas C	20	23	23
	Total Siswa	75	83	83
	Prosentase Jumlah Siswa	31.12%	34.44%	34.44%
4	Jam Operasional 20 orang x 8 Jam x 6 hari x 50 Minggu	14.937,6	16.531,2	16.531,2
5	Luasan Ruangan Kelas	1000 M2	1000 M2	1500 M2
6	Luasan Fasilitas Non Ruangan	500 M2	500 M2	500 M2
7	Luasan Fasilitas Bersama	300 M2	300 M2	300 M2

Mengidentifikasi biaya-biaya yang termasuk dalam biaya langsung atau direct cost dan biaya tidak langsung atau indirect cost.

Kemudian biaya-biaya yang termasuk dalam biaya langsung dialokasikan ke tiap kelas berdasarkan alokasi prosentase jumlah siswa.

No	Total Biaya	Kelas I	Jumlah Siswa	Kelas II	Jumlah Siswa	Kelas III	Jumlah Siswa
		31.12%	75	34.44%	83	34.44%	83
1	Gaji Pengajar	31.120.000	414.933,33	34.440.000	414.939,76	34.440.000	414.939,76
2	Seragam Pengajar	6.224.000	82.986,67	6.880.000	82.987,95	6.880.000	82.987,95
3	Kesejahteraan Pengajar	14.937.600	199.168	16.531.200	199.171,08	16.531.200	199.171,08
	Total Biaya Langsung	52.281.600		57.859.200		57.859.200	

Tahap selanjutnya adalah mengidentifikasi aktivitas biaya tidak langsung dan level

aktivitasnya dan Mengidentifikasi cost driver. Untuk membebaskan biaya overhead ke berbagai aktivitas dan dikelompokkan ke beberapa cost pool yang homogen. Cost driver adalah setiap aktivitas yang menimbulkan biaya. Cost driver merupakan faktor yang dapat menerangkan konsumsi biaya-biaya overhead. Faktor ini menunjukkan suatu penyebab utama tingkat aktivitas yang akan menyebabkan biaya

dalam aktivitas-aktivitas selanjutnya. Landasan penting untuk menghitung biaya berdasarkan aktivitas adalah dengan mengidentifikasi pemicu biaya atau cost driver untuk setiap aktivitas. Pemahaman yang tidak tepat atas pemicu akan mengakibatkan ketidaktepatan pada pengklasifikasian biaya, sehingga menimbulkan dampak bagi manajemen dalam mengambil keputusan.

No	Cost Pool I	Level Aktivitas	Cost Driver
1	Kegiatan Pembelajaran	Unit Level	Jumlah Siswa
2	Perlengkapan Siswa	Unit Level	Jumlah Siswa
3	Pengadaan buku	Unit Level	Jumlah Siswa
4	Pengembangan profesi	Unit Level	Jumlah Siswa
5	Operasional Rutin	Unit Level	Jumlah Siswa
No	Cost Pool II	Level Aktivitas	Cost Driver
6	Ekstrakurikuler	Unit Level	Jam Operasional Sekolah
7	Internet	Unit Level	Jam Operasional Sekolah
8	Administrasi	Unit Level	Jam Operasional Sekolah
9	Hubungan Masyarakat	Unit Level	Jam Operasional Sekolah
No	Cost Pool III	Level Aktivitas	Cost Driver
10	Penyusutan	Unit Fasilitas	Luasan sarana prasarana
11	Listrik dan Air	Unit Fasilitas	Luasan sarana prasarana
12	Perawatan Gedung & lahan	Unit Fasilitas	Luasan sarana prasarana

Berikutnya adalah tahap menentukan jumlah masing-masing cost pool untuk biaya tidak langsung berdasarkan total biaya dan cost driver untuk menetapkan tarif masing-masing cost pool. Tahap-tahap pembebanan biaya overhead pabrik pada ABC System adalah biaya overhead pabrik dibebankan pada aktivitas-aktivitas yang sesuai. Kemudian biaya-biaya

aktivitas tersebut dikelompokkan dalam beberapa cost pool yang homogen. Langkah Selanjutnya adalah menentukan tarif untuk masing-masing kelompok (*cost pool*). Tarif dihitung dengan cara membagi jumlah semua biaya didalam cost pool dengan suatu ukuran aktivitas yang dilakukan. Tarif pool ini juga berarti biaya per unit pemacu biaya (*cost driver*).

No	Cost Pool	Total Cost Pool	Cost Driver	Tarif Cost Pool
1	Cost Pool I	68.000.000	241	282.157,68
2	Cost Pool II	21.000.000	48.000	437.50
3	Cost Pool III	20.000.000	5.900	3.389,83

No	Cost Driver per jenjang kelas	Kelas I	Kelas II	Kelas III
1	Jumlah Siswa	21.161.825,73	23.419.087,14	23.419.087,14
2	Jam Operasional Sekolah	6.535.200	7.232.400	7.232.400
3	Luasan sarana dan prasarana	6.101.694.92	6.101.694.92	7.796.610
	Total	33.789.720,64	36.753.182,05	38.448.097,31

Setelah tarif cost masing-masing cost pool ditentukan, langkah selanjutnya adalah menentukan biaya minimum yang bisa dihitung pada tiap-tiap kelas. Biaya minimum ini adalah

gabungan dari biaya langsung dan tidak langsung yang telah di alokasikan kedalam masing-masing aktivitasnya.

Biaya	Kelas I	Kelas II	Kelas III
Biaya Langsung	52.281.600	57.859.200	57.859.200
Biaya Tidak Langsung	33.789	36.753.182.05	38.448.097,31
Total Biaya	86.071.320	94.612.382.05	96.307.297,31
Jumlah siswa	75	83	83
Biaya Per Siswa	1.147.617.60	1.139.908,22	1.160.328.88

Dari ilustrasi perhitungan diatas maka akan didapatkan biaya minimum yang harus dibebankan kepada masing-masing siswa di setiap jenjang kelas. Hal ini akan mencerminkan alokasi biaya yang lebih akurat untuk menetapkan biaya yang akan dibebankan untuk proses belajar mengajar bagi siswa. Yang perlu diingat bahwa ada beberapa kriteria dalam penerapan Activity Based Costing pada antara lain:

- 1) *Produk diversity* yaitu jumlah dan keanekaragaman produk yang ditawarkan perusahaan. Semakin banyak produk yang dihasilkan maka analisis ABC akan semakin baik Hal ini dikarenakan dengan beragam produk akan semakin banyak aktivitasnya dan semakin tinggi pula tingkat distorsi biaya.
- 2) *Support diversity* yaitu menunjukkan jumlah dan keanekaragaman aktivitas yang mengakibatkan tingginya pengeluaran biaya overhead yang menjadi sebab kesulitan dalam pengalokasian biaya overhead.
- 3) *Common processes* yaitu menunjukkan tinggi rendahnya tingkat kegiatan yang dilakukan secara bersama untuk menghasilkan produk tertentu sehingga biaya periode masing-masing produk sulit dipisahkan. Kegiatan bersama tersebut misalnya kegiatan produksi, rekayasa, pemasaran, pengiriman, akuntansi, dan sebagainya. Semakin banyak departemen yang ada dalam menjalankan operasi perusahaan akan menyebabkan semakin banyak terjadi common cost sehingga alokasi biaya per produk menjadi semakin sulit.
- 4) *Period cost allocation* adalah kemampuan sistem akuntansi biaya mengalokasikan biaya pada periode secara akurat pada interval

waktu tertentu yang tidak diperlukan untuk memperoleh barang atau produk yang akan dijual. Agar memperkecil biaya produk maka biaya periode menjadi proporsi yang paling besar dalam produk.

- 5) *Rate of growth of period costs* merupakan tingkat kecepatan pertumbuhan biaya periode sepanjang tahun. Perusahaan dengan tingkat pertumbuhan biaya periode yang pesat akan sulit untuk mengalokasikan biaya, dan sehingga tingkat kemungkinan untuk terjadinya distorsi biaya menjadi tinggi.
- 6) *Pricing freedom* yaitu tingkat independensi perusahaan dalam menentukan harga sehingga menghasilkan laba. Perusahaan yang tidak bebas dalam menentukan harga biasanya disebabkan adanya persaingan dengan kompetitor dalam pasar akan berusaha menentukan biaya yang tepat bagi perusahaan.
- 7) *Period expense ratio* adalah kemungkinan terjadinya distorsi biaya produk secara material. Ini berkaitan dengan seberapa tingkat pengaruh penurunan ataupun kenaikan biaya dengan proporsi laba.
- 8) *Strategic considerations* dimana informasi biaya dimanfaatkan dalam proses pengambilan keputusan manajemen. Keputusan yang diambil oleh manajemen berkaitan dengan strategi yang diterapkan oleh perusahaan, tidak hanya terbatas pada strategi pemasaran.
- 9) *Cost reduction effort* yaitu menggambarkan pentingnya akurasi alokasi biaya periode untuk pengambilan keputusan internal manajemen. Dengan keakuratan alokasi biaya periode manajemen dapat menggunakan informasi yang disajikan

dalam laporan tersebut untuk membuat kebijakan yang lebih tepat pada kemudian hari.

- 10) *Analysis of frequency* yaitu tinggi rendahnya kegiatan-kegiatan yang berkaitan dengan analisis biaya pada produk. Kegiatan biasanya berkaitan dengan kebutuhan informasi biaya. Semakin tinggi frekuensi kegiatan maka keakurasian alokasi biaya pun juga semakin dibutuhkan.

Walaupun kriteria tersebut untuk kebutuhan perusahaan manufaktur namun sebagian besar kriteria tersebut juga menjadi dasar bagi perusahaan yang bergerak di bidang jasa termasuk pada organisasi pendidikan terutama yang dibiayai oleh swasta. Pada dasarnya kriteria diatas adalah dibutuhkan untuk mengalokasikan biaya berdasarkan aktivitas organisasi sehingga biaya yang dibebankan tiap aktivitas akurat dan bisa membantu manajemen untuk mengambil keputusan dimasa yang akan datang.

PENUTUP

Penetapan biaya operasional minimum bagi perusahaan jasa akan membantu mengendalikan biaya lebih baik karena metode *Activity Based Costing System* merupakan sistem analisis biaya berbasis aktivitas untuk memenuhi kebutuhan manajemen dalam pengambilan keputusan, baik yang bersifat strategis maupun operasional. Sebab pada dasarnya Sistem biaya ini memiliki manfaat sebagai berikut:

- 1) Dapat meyakinkan pihak manajemen bahwa mereka harus mengambil sejumlah langkah untuk menjadi lebih kompetitif berdasarkan perhitungan biaya yang lebih akurat.
- 2) Pihak manajemen akan berada dalam suatu posisi untuk melakukan penawaran kompetitif yang lebih wajar karena pembebanan biaya telah dialokasikan pada aktivitasnya. Hal ini didasarkan karena akurasi perhitungan biaya produk yang menjadi sangat penting dalam iklim kompetisi dewasa ini.
- 3) Melalui analisa aktivitas, sistem ABC memungkinkan tindakan eliminasi atau perbaikan terhadap aktivitas yang tidak

bernilai tambah atau kurang efisien. Hal ini berkaitan erat dengan masalah produktivitas perusahaan sehingga dapat melakukan perbaikan berkesinambungan.

- 4) Memudahkan Penentuan biaya-biaya yang kurang relevan (*cost reduction*). Sistem ABC yang transparan menyebabkan sumber-sumber biaya tersebut dapat diketahui dan dieliminasi.
- 5) Dengan analisis biaya yang diperbaiki, pihak manajemen dapat melakukan analisis yang lebih akurat mengenai volume produksi yang diperlukan untuk mencapai impas (*break even*) atas produk yang bervolume rendah.

Keunggulan sistem *Activity Based Costing* membantu mengurangi distorsi yang disebabkan alokasi biaya tradisional. Sistem ini memberikan gambaran yang jernih tentang bagaimana bauran dari beraneka ragam produk, jasa, dan aktivitas memberikan kontribusi kepada laba usaha dalam jangka panjang.

Namun demikian dalam sistem *Activity Based Costing* bukan sistem yang sempurna. Sistem *Activity Based Costing* memiliki kekurangan yang antara lain adalah

- 1) Sistem *Activity Based Costing* ini belum dikenal dengan baik, sehingga prosentase penolakan terhadap sistem ini cukup besar.
- 2) Banyak dan sulitnya mendapat data yang dibutuhkan untuk menerapkan sistem *Activity Based Costing*.
- 3) Masalah joint cost yang dihadapi sistem konvensional juga tidak dapat teratasi dengan sistem ini.
- 4) Dalam sistem *Activity Based Costing* melaporkan biaya dengan cara pembebanan untuk suatu periode penuh dan tidak mempertimbangkan untuk mengamortisasi longterm payback expense. Contohnya dalam penelitian dan pengembangan, biaya pengembangan dan penelitian yang cukup besar untuk periode yang dibebankan penuh akan ditelusuri ke produk sehingga menyebabkan biaya produk yang terlalu besar.

DAFTAR PUSTAKA

Blocher, Edward J., Kung H Chen, dan Thomas W. Lin, 2000, *Manajemen Biaya dengan Tekanan Strategik*, Jakarta: Salemba Empat

- Carter, William K dan Milton F. Usry, 2006, *Cost Accounting*, Jilid I, Jakarta:Salemba Empat
- Gabryela Horman Pelo, 2012, *Penerapan Activity Based Costing Pada Tarif Jasa Rawat Inap Rumah Sakit Umum Daerah Daya di Makasar*, Skripsi Universitas Hasanuddin Makasar
- Garrison, Ray H., Noreen, Eric W., dan Brewer, Peter C., 2006, *Managerial Accounting; Akuntansi Manajerial*, buku 1, edisi kesebelas, Salemba Empat.
- Harnanto dan Zulkifli. 2003. *Manajemen Biaya*. Yogyakarta : BPFE
- Hansen, Don R., Mowen, Maryanne M., 2006, *Management Accounting; Akuntansi Manajemen*, buku 1, edisi ketujuh, Salemba Empat.
- Hongren, Charles T., Datar, Srikant M., dan Foster, George, 2008, *Akuntansi Biaya; Penekanan Manajerial*, jilid 1, edisi kesebelas, Indeks.
- Menentukan Harga Pokok Kamar Hotel Pada Hotel Coklat Makassar*, Skripsi Universitas Hasanuddin Makasar
- Mulyadi, 2007, *Activity-Based Costing System*, edisi keenam, cetakan kedua, Yogyakarta, BPFE.
- Putri,Dhania Anggarani, 2011, *Analisis Penggunaan Metode Activity Based Costing Sebagai Alternatif Dalam Menentukan Tarif SPP SMP-SMA Pada YPI Nasima Semarang Tahun 2010*. Eprints.undip.ac.id/30902/1/Skripsi005.pdf ,
- Ratna Wijayanti, 2011, *Penerapan Activity-Based Costing System Untuk Menentukan Harga Pokok Produksi Pada PT. Industri Sandang Nusantara Unit Patal Secang*, Skripsi Universitas Negeri Yogyakarta