

BAB II

BIAYA SATUAN PENDIDIKAN

2.1. Biaya

2.1.1. Pengertian Biaya

Menurut Hansen dan Mowen (2009: 47) biaya adalah kas atau nilai setara kas yang dikorbankan untuk mendapatkan barang atau jasa yang diharapkan mampu memberikan manfaat saat ini atau di masa mendatang bagi organisasi. Dalam arti luas biaya adalah pengorbanan sumber ekonomi yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau yang kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu (Mulyadi, 2015: 8). Terdapat empat unsur pokok dalam definisi biaya tersebut, yaitu:

1. Pengorbanan sumber ekonomi,
2. Diukur dalam satuan uang,
3. Telah terjadi atau yang secara potensial akan terjadi,
4. Pengorbanan tersebut untuk tujuan tertentu.

2.2. Biaya Pendidikan

2.2.1. Pengertian Biaya Pendidikan

Peraturan Menteri Pendidikan dan Kebudayaan Republik Indonesia Nomor 44 Tahun 2012 tentang Pungutan dan Sumbangan Biaya Pendidikan pada Satuan Pendidikan Dasar Pasal 1 Ayat (5) menyatakan bahwa:

Biaya pendidikan adalah sumber daya keuangan yang disediakan dan/atau diperlukan untuk biaya satuan pendidikan, biaya penyelenggaraan dan atau pengelolaan pendidikan, serta biaya pribadi peserta didik sesuai peraturan perundang-undangan.

Biaya pendidikan juga didefinisikan sebagai total biaya yang dikeluarkan oleh peserta didik, keluarga yang menyekolahkan anak, warga masyarakat perorangan, kelompok masyarakat, dan yang dikeluarkan pemerintah untuk kelancaran pendidikan (Suhardan, dkk., 2012: 22). Menurut Bastian (2007: 160) menyebutkan bahwa pembiayaan pendidikan adalah upaya dalam mengumpulkan dana untuk kegiatan operasional dan pengembangan sektor pendidikan.

2.2.2. Klasifikasi Biaya Pendidikan

Berdasarkan Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 48 Tahun 2008 tentang Pendanaan Pendidikan Pasal 3 diklasifikasikan biaya pendidikan, sebagai berikut:

1. Biaya satuan pendidikan merupakan biaya dalam penyelenggaraan pendidikan di tingkat satuan pendidikan, yang meliputi:
 - a. Biaya investasi,
 - b. Biaya operasi,
 - c. Bantuan biaya pendidikan,
 - d. Beasiswa.
2. Biaya penyelenggaraan dan/atau biaya pengelolaan pendidikan adalah biaya penyelenggaraan dan/atau biaya pengelolaan pendidikan yang

oleh pemerintah baik pemerintah provinsi, kabupaten/kota, atau penyelenggaraan satuan pendidikan yang didirikan masyarakat.

3. Biaya pribadi peserta didik adalah biaya personal yang harus dikeluarkan oleh peserta didik.

Menurut Suhardan, dkk. (2012: 23-26), biaya pendidikan dibagi menjadi lima, yaitu:

1. Biaya langsung (*direct cost*)

Biaya pendidikan langsung merupakan biaya penyelenggaraan pendidikan yang dikeluarkan oleh sekolah, siswa, dan atau keluarga siswa.

2. Biaya tidak langsung (*indirect cost*)

Biaya tidak langsung merupakan biaya hidup yang menunjang kelancaran pendidikan.

3. *Private cost*

Private cost merupakan keseluruhan biaya yang dikeluarkan keluarga atau orangtua untuk keberhasilan belajar anaknya.

4. *Social cost*

Social cost merupakan biaya yang dikeluarkan oleh masyarakat, baik perorangan maupun terorganisir untuk membiayai seluruh keperluan belajar.

5. *Monetary cost*

Monetary cost adalah pengeluaran yang tidak berupa uang atau materi yang disertakan dengan nilai uang. Misalnya pengeluaran yang diberikan atas jasa, waktu, atau tenaga.

2.2.3. Sumber Biaya Pendidikan

Suhardan, dkk. (2012: 21) menyatakan bahwa biaya pendidikan dapat bersumber dari:

1. Pemerintah (APBN dan APBD),
2. Sekolah (iuran siswa),
3. Masyarakat (sumbangan yang diberikan),
4. Dunia bisnis (berasal dari perusahaan),
5. Hibah.

Menurut Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 20 Tahun 2003 tentang Sistem Pendidikan Nasional Pasal 49 Ayat (1) yang menyatakan bahwa:

Dana pendidikan selain gaji pendidik dan biaya pendidikan kedinasan dialokasikan minimal 20% dari Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) pada sektor pendidikan dan minimal 20% dari Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD).

Selain itu, Menurut Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 48 Tahun 2008 tentang Pendanaan Pendidikan Pasal 51 Ayat (1) menyatakan bahwa pendanaan pendidikan bersumber dari pemerintah, pemerintah daerah, dan masyarakat.

2.3. Biaya Satuan (*Unit Cost*) Pendidikan

Biaya satuan (*unit cost*) pendidikan merupakan biaya rata-rata per siswa yang dihitung dari total pengeluaran sekolah dibagi dengan seluruh siswa yang ada di sekolah (*enrollment*) dalam kurun waktu tertentu (Fattah, 2009: 26). Berdasarkan PP Nomor 48 Tahun 2008 tentang Pendanaan Pendidikan Pasal 3 Ayat (1) biaya satuan pendidikan merupakan biaya dalam penyelenggaraan pendidikan di tingkat satuan pendidikan, yang terdiri dari:

1. Biaya investasi yang merupakan biaya penyediaan sarana dan prasarana, pengembangan sumber daya manusia, dan modal kerja tetap.
2. Biaya operasi, yang terdiri dari biaya personalia dan biaya nonpersonalia. Biaya personalia terdiri dari gaji pendidik dan tenaga kependidikan beserta tunjangan-tunjanganannya. Biaya nonpersonalia adalah biaya yang dialokasikan untuk bahan atau peralatan pendidikan habis pakai, dan biaya tidak langsung berupa daya, air, jasa telekomunikasi, pemeliharaan sarana dan prasarana, uang lembur, transportasi, konsumsi, dan lain-lain.
3. Bantuan biaya pendidikan, yaitu dana pendidikan yang diberikan kepada peserta didik yang orangtua atau walinya tidak mampu membiayai pendidikannya.
4. Beasiswa adalah bantuan dana pendidikan yang diberikan kepada peserta didik yang berprestasi.

Maka, dapat disimpulkan bahwa biaya satuan (*unit cost*) pendidikan merupakan biaya yang dibebankan kepada masing-masing peserta didik yang

nantinya harus dikeluarkan oleh sekolah ataupun pihak-pihak lain yang terkait dengan pendanaan proses pendidikan dalam suatu periode tertentu.

2.4. Pendidikan Menengah Kejuruan

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 20 Tahun 2003 tentang Sistem Pendidikan Nasional Pasal 18 Ayat (3) menyatakan bahwa pendidikan menengah merupakan lanjutan pendidikan dasar. Pendidikan menengah yang dimaksudkan di sini berbentuk Sekolah Menengah Atas (SMA), Madrasah Aliyah (MA), Sekolah Menengah Kejuruan (SMK), dan Madrasah Aliyah Kejuruan (MAK), ataupun bentuk lain yang sederajat. Berdasarkan Peraturan Menteri Pendidikan dan Kebudayaan Republik Indonesia Nomor 34 Tahun 2018 tentang Standar Nasional Pendidikan Sekolah Menengah Kejuruan/Madrasah Aliyah Kejuruan Pasal 1 Ayat (4) menyatakan bahwa SMK adalah pendidikan formal pada jenjang pendidikan menengah yang menyelenggarakan program kejuruan.

Menurut Standar Kompetensi Lulusan pada Lampiran 1 yang tercantum dalam Standar Nasional Pendidikan SMK dan MAK:

SMK merupakan bagian dari sistem pendidikan nasional yang memiliki tujuan pendidikan kejuruan yaitu menghasilkan tenaga kerja terampil yang memiliki kemampuan sesuai dengan tuntutan kebutuhan dunia usaha/industri, serta mampu mengembangkan potensi dirinya dalam mengadopsi dan beradaptasi dengan perkembangan ilmu pengetahuan, teknologi, dan seni.

Dalam mewujudkan tujuan pendidikan kejuruan tersebut diperlukan standar kompetensi lulusan SMK yang dijabarkan dari profil lulusan, sebagai berikut:

1. Beriman, bertakwa, dan berbudi pekerti luhur,
2. Memiliki sikap mental yang kuat untuk mengembangkan dirinya secara berkelanjutan,
3. Menguasai ilmu pengetahuan teknologi dan seni serta memiliki keterampilan sesuai dengan kebutuhan pembangunan.
4. Memiliki kemampuan produktif sesuai dengan bidang keahliannya baik untuk berkerja atau berwirausaha,
5. Berkontribusi dalam pengembangan industri Indonesia yang kompetitif dalam menghadapi pasar global.

2.5. *Activity Based Costing*

2.5.1. *Pengertian Activity Based Costing*

Activity Based Costing (ABC) merupakan pendekatan perhitungan biaya yang pembebanan biaya sumber dayanya ke objek biaya seperti produk, jasa, atau pelanggan, berdasarkan aktivitas yang dilakukan untuk objek biaya. *Activity Based Costing* (ABC) merupakan suatu sistem akuntansi yang berfokus pada aktivitas-aktivitas yang dilakukan untuk menghasilkan produk dan jasa. Dasar pemikiran pendekatan penentuan biaya ini adalah bahwa produk atau jasa perusahaan merupakan hasil suatu aktivitas dan aktivitas yang dibutuhkan tersebut menggunakan sumber daya yang menyebabkan timbulnya biaya. Biaya dari sumber daya dibebankan ke aktivitas berdasarkan aktivitas yang menggunakan atau mengonsumsi sumber daya dan biaya dari aktivitas dibebankan ke objek biaya berdasarkan aktivitas yang dilakukan untuk objek

biaya. ABC mengakui hubungan sebab akibat antara biaya sumber daya, penggerak biaya, aktivitas, dan objek biaya dalam membebankan biaya pada aktivitas dan kemudian pada objek biaya. ABC membebankan biaya *overhead* pabrik ke objek biaya seperti produk atau jasa dengan mengidentifikasi sumber daya dan aktivitas juga biayanya serta jumlah yang dibutuhkan untuk memproduksi output (Blocher, dkk., 2011: 206).

Menurut Horngren, dkk. (2008: 167) salah satu cara terbaik untuk memperbaiki sistem kalkulasi biaya adalah dengan menerapkan sistem kalkulasi biaya berdasarkan aktivitas (*activity based costing*). Sistem ini memperbaiki sistem kalkulasi biaya dengan mengidentifikasi aktivitas individual sebagai objek biaya. ABC didesain untuk berbagai jenis organisasi dan menggunakan aktivitas sebagai basis untuk mengukur, mengklasifikasikan, mencatat, dan menyediakan data biaya (Mulyadi, 2007: 50).

Menurut Bastian (2015: 350-351), penerapan ABC di dalam organisasi pelayanan pendidikan merupakan suatu pendekatan terhadap sistem akuntansi pelayanan pendidikan yang memfokuskan pada pelayanan aktivitas yang dilakukan. Perhitungan biaya berdasarkan aktivitas di sini didasarkan pada konsep pelayanan pendidikan yang mengonsumsi aktivitas dan aktivitas yang mengonsumsi sumber daya organisasi pelayanan pendidikan. Pada dasarnya ABC mengatribusikan biaya pelayanan pendidikan melalui dua tahap, yaitu:

1. Tahap pertama, sistem ini menelusuri beban-beban sumber daya penunjang organisasi kepada aktivitas belajar mengajar yang dilakukan.

2. Tahap kedua, biaya pelayanan ditelusuri ke pelayanan pendidikan berdasarkan kegiatan belajar mengajar yang terkait dengan spesifik pelayanan pendidikan tertentu.

2.5.2. Proses Perhitungan Menggunakan *Activity Based Costing*

Langkah-langkah perhitungan biaya dalam penerapan ABC menurut Horngren, dkk. (2008: 172-176), sebagai berikut:

1. Mengidentifikasi produk yang menjadi objek biaya.
2. Mengidentifikasi biaya langsung produk.
3. Memilih dasar alokasi biaya yang akan digunakan untuk mengalokasikan biaya tidak langsung ke produk. Pertimbangan yang digunakan dalam memilih dasar alokasi biaya adalah ketersediaan data yang dapat diandalkan dan pengukurannya.
4. Mengidentifikasi biaya tidak langsung yang berkaitan dengan setiap dasar alokasi biaya. Pada tahap ini, biaya *overhead* yang ditanggung dibebankan ke aktivitas berdasarkan hubungan sebab akibat antara dasar alokasi biaya untuk suatu aktivitas.
5. Menghitung tarif per unit dari setiap dasar alokasi biaya yang digunakan untuk mengalokasikan biaya tidak langsung ke produk.
6. Menghitung biaya tidak langsung yang dialokasikan ke produk.
7. Menghitung total biaya produk dengan menambahkan semua biaya langsung dan tidak langsung.

Menurut Mulyadi (2007: 53) proses pengolahan data dalam ABC dibagi menjadi dua tahap, yaitu:

1. *Activity based process costing*, yaitu pembebanan sumber daya ke aktivitas.
2. *Activity based object costing*, yaitu pembebanan *activity cost* ke *cost object*.

Mulyadi (2007: 199-210) menyebutkan adapun proses pengolahan data dalam *activity based process costing*, yaitu:

1. Pembebanan sumber daya ke aktivitas, tahap ini meliputi:
 - a. Identifikasi karakteristik sumber daya yang akan dibebankan ke aktivitas.

Pembebanan sumber daya ke aktivitas ditujukan untuk menghasilkan pembebanan sumber daya secara adil, sesuai dengan konsumsi aktivitas atas sumber daya yang bersangkutan. Sumber daya yang secara langsung dikonsumsi oleh suatu aktivitas dibebankan kepada aktivitas yang bersangkutan dengan *direct tracing*, sedangkan sumber daya yang tidak secara langsung dikonsumsi oleh suatu aktivitas dibebankan dengan *driver tracing* atau alokasi. Jika konsumsi suatu sumber daya mempunyai hubungan sebab akibat dengan perubahan aktivitas, sumber daya tersebut dapat dibebankan ke aktivitas menggunakan *resource driver*, sedangkan apabila konsumsi suatu sumber daya tidak mempunyai hubungan sebab akibat dengan perubahan aktivitas,

sumber daya tersebut dapat dibebankan ke aktivitas menggunakan alokasi.

b. Pemilihan cara pembebanan sumber daya ke aktivitas yang dapat dilakukan dengan cara:

a) *Direct tracing* digunakan untuk pembebanan sumber daya yang dikonsumsi langsung oleh aktivitas.

b) *Driver tracing* digunakan untuk pembebanan sumber daya yang konsumsinya mempunyai hubungan sebab akibat dengan perubahan aktivitas tertentu. Pembebanan sumber daya dengan *driver tracing* dilakukan dengan langkah-langkah, berikut:

(1) Pengidentifikasian *resource driver* sumber daya sebagai basis pembebanan sumber daya ke aktivitas.

Bagi sumber daya yang tidak langsung dikonsumsi oleh aktivitas, terdapat dua cara untuk membebankan konsumsi sumber daya tersebut ke aktivitas, yaitu: *driver tracing* atau alokasi.

Jika konsumsi sumber daya mempunyai hubungan sebab akibat dengan perubahan aktivitas, sumber daya tersebut dapat dibebankan ke aktivitas dengan menggunakan *resource driver*.

(2) Perhitungan *total resource* yang akan dibebankan ke aktivitas.

Pembebanan sumber daya akan dilakukan secara adil ke aktivitas, dengan mempertimbangkan apabila sumber daya yang terjadi secara sporadik sepanjang tahun harus dibebankan ke aktivitas berdasarkan prakiraan *total resource* dalam tahun anggaran, sehingga seluruh aktivitas yang akan dilaksanakan dalam tahun yang bersangkutan akan menerima pembebanan yang sama. Sumber daya yang termasuk dalam kategori *capacity resource*, *total resource* yang dibebankan ke aktivitas adalah sebesar prakiraan sumber daya pada tingkat kapasitas tertentu, seperti kapasitas normal atau kapasitas sesungguhnya yang diharapkan. Sumber daya yang terjadinya merata sepanjang tahun, *total resource* yang dibebankan ke aktivitas adalah sebesar *actual total resource* yang dikonsumsi selama periode tertentu oleh aktivitas.

(3) Perhitungan *resource driver quantity*

Resource driver quantity yang digunakan untuk menghitung *resource driver rate* ditentukan oleh tipe *resource* yang akan dibebankan ke aktivitas. Pembebanan sumber daya akan dilakukan secara adil ke aktivitas, dengan mempertimbangkan apabila sumber daya yang terjadi secara sporadik sepanjang tahun harus dibebankan ke aktivitas berdasarkan prakiraan *resource driver quantity*

dalam tahun anggaran, sehingga seluruh aktivitas yang akan dilaksanakan dalam tahun yang bersangkutan akan menerima pembebanan yang sama. Sumber daya yang termasuk dalam kategori *capacity resource*, *resource driver quantity* yang digunakan untuk membebankan sumber daya ke aktivitas adalah sebesar prakiraan *resource driver quantity* tersebut pada tingkat kapasitas tertentu, seperti kapasitas normal atau kapasitas sesungguhnya yang diharapkan. Sumber daya yang terjadinya merata sepanjang tahun, *resource driver quantity* yang digunakan untuk membebankan sumber daya ke aktivitas adalah sebesar *actual resource driver quantity* yang dikonsumsi selama periode tertentu oleh aktivitas.

(4) Perhitungan *resource driver rate*

Formula yang digunakan untuk menghitung *resource driver rate* adalah sebagai berikut:

$$\text{Resource driver rate} = \frac{\text{Total resource}}{\text{Resource driver quantity}}$$

Perhitungan *resource driver rate* apabila sumber daya yang dikonsumsi merata sepanjang tahun, sebagai berikut:

$$\text{Resource driver rate} = \frac{\text{Actual total resource}}{\text{Actual resource driver quantity}}$$

Perhitungan *resource driver rate* apabila sumber daya yang dikonsumsi sporadik sepanjang tahun, sebagai berikut:

$$\text{Resource driver rate} = \frac{\text{Budgeted total resource}}{\text{Budgeted resource driver quantity}}$$

Perhitungan *resource driver rate* untuk sumber daya yang tergolong *capacity resource*, sebagai berikut:

$$\text{Resource driver rate} = \frac{\text{Budgeted total resource at normal capacity or expected actual capacity}}{\text{Budgeted resource driver quantity at normal capacity or expected actual capacity}}$$

(5) Pembebanan sumber daya ke aktivitas dengan basis *resource driver*

Biaya tidak langsung dibebankan ke aktivitas dengan dua cara, yaitu: *driver tracing* dan alokasi.

- c) Alokasi digunakan untuk membebankan sumber daya yang konsumsinya tidak mempunyai hubungan sebab akibat dengan perubahan aktivitas. Sumber daya akan dibebankan melalui basis yang bersifat asumsi atau sembarang (*arbitrary*).

Mulyadi (2007: 233-252) menyebutkan bahwa *activity based object costing* mencakup empat kegiatan utama, yaitu:

1. Pembebanan biaya aktivitas yang satu ke aktivitas yang lain.

Berbagai aktivitas yang digunakan untuk menghasilkan produk/jasa dapat dikelompokkan ke dalam empat golongan, berikut ini:

- a. *Result producing activity* adalah kelompok aktivitas yang secara langsung berkaitan dengan penyediaan produk atau jasa.
- b. *Result contributing activity* adalah aktivitas yang memberikan dukungan secara langsung kepada *result producing activity*.
- c. *Support activity* adalah aktivitas yang menyediakan dukungan bagi *result producing activity* dan *result contributing activity*.
- d. *Hygiene and housekeeping activities* adalah pusat aktivitas yang menyediakan layanan kebersihan dan kerumahtanggaan bagi aktivitas-aktivitas lainnya pada suatu organisasi.

2. Perhitungan *activity driver rate* untuk *result producing activity*.

Result producing activity menghasilkan secara langsung produk atau jasa, maka dalam proses pembebanan biaya aktivitas, *result producing activity* ditempatkan sebagai akhir dari proses pembebanan tersebut. Seluruh biaya *hygiene and housekeeping activity*, *support activity*, dan *result contributing activity* harus dibebankan ke *result producing activity*. Dari *result producing activity* inilah kemudian dihitung *activity driver rate* untuk membebankan biaya *result producing activity* ke

produk atau jasa yang dihasilkan. Perhitungan *activity driver rate* adalah sebagai berikut:

$$\text{Activity driver rate} = \frac{\text{Total biaya result producing activity}}{\text{Activity driver quantity}}$$

3. Pembebanan biaya *result producing activity* ke *cost object*.

Pembebanan biaya *result producing activity* memerlukan *activity driver* yang mencerminkan konsumsi *result producing activity* oleh setiap *cost object*.

a. Pembentukan *activity cost pool*.

Jika aktivitas yang termasuk dalam golongan *result producing activity* mempunyai *activity driver* yang sama, aktivitas tersebut perlu digabung menjadi satu dalam suatu *activity cost pool*. Produk atau jasa kemudian dibebankan biaya aktivitas yang digabungkan menjadi satu *activity cost pool* dengan satu *activity driver rate*.

b. Penentuan tipe *activity driver*.

Tipe aktivitas dapat diklasifikasikan ke dalam empat golongan, yaitu: *unit*, *batch*, *product*, dan *facility*.

4. Perhitungan *cost* produk atau jasa.

Perhitungan *cost* produk atau jasa per unit dilakukan dengan membagi total biaya *result producing activity* yang dibebankan ke suatu pesanan dengan kuantitas produk atau jasa pesanan yang bersangkutan.

2.5.3. Manfaat *Activity Based Costing*

Menurut Mulyadi (2007: 93-94) manfaat dari *activity based costing*, yaitu:

1. Informasi berlimpah tentang aktivitas.

ABC menjadikan aktivitas sebagai titik pusat perhatian personel organisasi. Berbagai informasi yang berkaitan dengan aktivitas diidentifikasi dan disediakan untuk memungkinkan pemahaman hubungan antara produk dan jasa dengan aktivitas dan hubungan antara aktivitas dengan sumber daya. Maka, dapat dilakukan pengelolaan secara efektif sumber daya yang dikonsumsi oleh setiap aktivitas dan aktivitas yang dikonsumsi oleh produk dan jasa.

2. Fasilitas untuk menyusun *Activity Based Budget*.

ABC menyediakan informasi berlimpah tentang aktivitas yang memungkinkan personel untuk merencanakan pengembangan terhadap aktivitas yang digunakan untuk memberikan layanan bagi pelanggan. Berdasarkan informasi tentang aktivitas ini, personel mampu mengidentifikasi *non value added activity* yang menjadi target untuk dikurangi atau dieliminasi dalam jangka waktu tertentu di masa depan. Personel juga dapat memprakirakan *cost reduction target* secara akurat sebagai hasil pengembangan yang direncanakan.

3. *Cost* produk atau jasa yang akurat dan multidimensi

ABC menyediakan informasi yang akurat sehingga dapat digunakan sebagai dasar untuk penetapan kebijakan penentuan harga jual produk atau jasa. ABC juga menggunakan berbagai *activity driver* dalam

membebankan *activity cost* ke berbagai *cost object* yang dibutuhkan pelanggan. Dengan digunakannya berbagai macam *activity driver* untuk membebankan *activity cost* ke produk atau jasa, biaya yang dibebankan ke produk atau jasa menjadi lebih akurat, karena dapat mencerminkan variasi konsumsi aktivitas oleh produk atau jasa yang disebabkan oleh bervariasinya kebutuhan pelanggan yang dipenuhi perusahaan. ABC juga menyediakan informasi biaya yang multidimensi, sehingga memungkinkan personel melakukan analisis profitabilitas produk atau jasa, pelanggan, dan dimensi lainnya yang dibutuhkan.

