

## **Analisis *Unit Cost* dan Biaya Kepaniteraan Klinik Mahasiswa Profesi Kedokteran Gigi Universitas Udayana dengan Metode *Activity Based Costing***

**Putri Rejeki,<sup>1</sup> I Gde K. Baskara,<sup>2</sup> Luh Putu S. Ulandari<sup>1</sup>**

<sup>1</sup>Program Studi Magister Ilmu Kesehatan Masyarakat Fakultas Kedokteran Universitas Udayana, Bali, Indonesia

<sup>2</sup>Program Studi Magister Manajemen Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana, Bali, Indonesia

Email: [drgputrirejeki@unud.ac.id](mailto:drgputrirejeki@unud.ac.id)

Disubmisi: 12 Agustus 2021; direvisi: 1 September 2021; diterima 15 September 2021

**Abstract:** Udayana University (UNUD) School of Dentistry (PSSKGPDG) is one of the dental school in Bali that has problems in analyzing the education cost. Based on previous financial reports, the calculation of the unit cost has been made using the activity based costing (ABC) method for the undergraduate phase. This study was aimed to determine the unit cost and the amount of clinical clerkship education costs that would be proposed using the ABC method. This was a mixed method study using a combination of quantitative and qualitative approaches. The quantitative approach used secondary data of financial statements for the 2019/2020 academic year analyzed by using the ABC method. Meanwhile, the qualitative approach was conducted through in-depth interviews with five informants selected by purposive sampling and then was analyzed thematically. The results showed that the unit cost per semester for PSSKGPDG FK UNUD students was Rp. 61,635,692 which was greater than the unit cost previously calculated by the study program of Rp. 22,319,000. Often the unit costs that had been prepared were not below the budget plan (RAB) due to the lack of detail in budgeting by the study program. In conclusion, although PSSKGPDG prepared RAB by applying the ABC method, in the end its implementation was not fully realized due to urgent activities or budgets that exceeded the ceiling. Periodic training is needed, therefore, employees can be more thorough and detailed in preparing a budget.

**Keywords:** activity based costing method; unit cost; dentist clinical clerkship

**Abstrak:** Program Studi Sarjana Kedokteran Gigi dan Profesi Dokter Gigi (PSSKGPDG) Fakultas Kedokteran (FK) Universitas Udayana (UNUD) merupakan salah satu institusi pendidikan dokter gigi di Bali yang memiliki permasalahan dalam analisis biaya pendidikan. Berdasarkan laporan keuangan sebelumnya, perhitungan satuan biaya pendidikan sudah dibuat dengan metode *Activity Based Costing* (ABC) untuk fase sarjana. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui besaran biaya satuan (*unit cost*) dan besaran biaya pendidikan kepaniteraan klinik yang akan diusulkan dengan metode ABC. Penelitian ini menggunakan *mixed method* yaitu kombinasi pendekatan kuantitatif dan kualitatif. Penelitian kuantitatif menggunakan data sekunder laporan keuangan periode tahun ajaran 2019/2020 yang dianalisis menggunakan metode ABC. Penelitian kualitatif dilakukan melalui wawancara mendalam terhadap lima informan yang dipilih secara *purposive sampling* dan dianalisis secara tematik. Hasil penelitian menunjukkan bahwa *unit cost* per semester mahasiswa PSSKGPDG FK UNUD sebesar Rp. 61.635.692 yang lebih besar dibandingkan *unit cost* yang telah dihitung sebelumnya oleh prodi sebesar Rp. 22.319.000. Seringkali *unit cost* yang telah disusun tidak sesuai dengan rencana anggaran biaya (RAB) dikarenakan kurang detailnya prodi membuat anggaran. Simpulan penelitian ini PSSKGPDG menyusun RAB dengan menerapkan prinsip ABC, meskipun pada akhirnya dalam penerapannya tidak terealisasi dengan sempurna karena adanya kegiatan atau anggaran mendesak yang seringkali melebihi pagu. Pelatihan secara berkala sangat diperlukan sehingga pegawai dapat lebih teliti dan detail dalam menyusun suatu anggaran

**Kata kunci:** metode *activity based costing*; *unit cost*; kepaniteraan klinik

## PENDAHULUAN

Kurangnya pemahaman mengenai analisis dan identifikasi aktivitas biaya merupakan salah satu permasalahan yang dihadapi oleh berbagai institusi, salah satunya ialah institusi pendidikan. Selain itu, banyaknya metode yang digunakan untuk mengidentifikasi aktivitas biaya juga merupakan salah satu alasan sulitnya untuk memahami pemakaian biaya di suatu institusi. Metode *activity based costing* (ABC) merupakan salah satu metode rekomendasi untuk melakukan perhitungan biaya pendidikan. Metode tersebut menghitung biaya berdasarkan kegiatan yang dilakukan untuk mengetahui berapa besaran biaya *overhead* yang ditimbulkan oleh aktivitas dalam proses pendidikan.<sup>1</sup>

Program Studi Sarjana Kedokteran Gigi dan Profesi Dokter Gigi (PSSKGPDG) Fakultas Kedokteran (FK) Universitas Udayana (UNUD) merupakan salah satu institusi pendidikan dokter gigi di Bali yang memiliki permasalahan dalam analisis biaya pendidikan. Berdasarkan laporan keuangan sebelumnya, perhitungan satuan biaya pendidikan sudah dibuat dengan metode ABC untuk fase sarjana akan tetapi untuk fase profesi atau kepaniteraan klinik dilakukan menggunakan metode konvensional. Selain itu masalah yang sering terjadi terkait dengan pembiayaan kepaniteraan klinik mahasiswa ialah pihak manajemen Rumah Sakit Perguruan Tinggi Negeri (RSPTN) UNUD seringkali mengeluhkan kurangnya biaya pelaksanaan kepaniteraan klinik dari biaya yang semestinya, sementara pihak FK UNUD seringkali sudah merasa memenuhi jumlah biaya pelaksanaan kepaniteraan klinik. Mahasiswa sebagai pihak yang menanggung biaya pendidikan juga mengeluhkan dan mempertanyakan transparansi dan alokasi biaya yang merupakan hak dan kewajiban mereka, sehingga menimbulkan pertanyaan benarkah biaya yang dikeluarkan oleh para mahasiswa ini dianggap sudah cukup atau masih kurang.

Hasil analisis biaya menggunakan metode ABC ini juga diharapkan dapat dipakai untuk menentukan biaya satuan (*unit cost*) pelaksanaan pendidikan dokter gigi pada tahap kepaniteraan klinik atau koas. Analisis

biaya dengan ABC ini juga diharapkan bermanfaat untuk program studi dan universitas untuk menentukan secara strategik penerapan biaya secara efektif dan efisien sebagaimana evaluasi yang didapat dari hasil perhitungan biaya sebelumnya. *Knowledge gap* pada penelitian ini ialah belum adanya penelitian terkait analisis biaya menggunakan metode ABC di institusi pendidikan dokter gigi di Indonesia, khususnya di Bali.

## METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan *mixed-method* dengan mengadopsi model eksplanatorik sekuensial. Pengumpulan dan analisis data kuantitatif dilakukan terlebih dahulu menggunakan data sekunder berupa laporan keuangan periode tahun ajaran 2019/2020. Dari laporan tersebut di kumpulkan data meliputi jumlah mahasiswa, jumlah staf pengajar, data aset (gedung dan alat) yang digunakan dalam pendidikan tahap kepaniteraan klinik, biaya operasional (mencakup biaya gaji, honor, alat tulis kantor dan barang cetak, konsumsi), data biaya tidak langsung (mencakup biaya pemeliharaan, listrik, air dan unit pendukung). Analisis data kuantitatif dilakukan untuk mengetahui *unit cost* dengan menggunakan metode ABC.

Data kualitatif diperoleh melalui wawancara mendalam terhadap lima informan yang dipilih secara *purposive sampling*. Penelitian ini dilakukan terhadap *stakeholder* yang langsung mengurus bagian administrasi keperluan mahasiswa kepaniteraan klinik. Sebelum dilakukan wawancara, setiap responden diberikan lembar informasi dan bersedia menandatangani *informed consent*. Analisis data kualitatif dilakukan dengan analisis tematik untuk mengetahui persepsi dari proses penyusunan satuan biaya pendidikan kegiatan kepaniteraan klinik. Penelitian ini memperoleh izin etik dari Komite Etik Fakultas Kedokteran Universitas Udayana/RSUP Sanglah Denpasar dengan nomor keterangan layak etik yaitu No. 2454/UN14.2.2.VII.14/LT/2020.

## HASIL PENELITIAN

Jumlah mahasiswa yang menjalani tahap kepaniteraan klinik pada PSSKGPDG

FK UNUD pada tahun 2020 sebanyak 156 mahasiswa, terdiri dari 45 mahasiswa angkatan 2017, 44 mahasiswa angkatan 2018, mahasiswa angkatan 2019, dan sebanyak 24 mahasiswa angkatan 2020.

Tabel 1 memperlihatkan rincian jumlah mahasiswa yang menjalani tahap kepaniteraan klinik. Biaya langsung mencakup biaya sarana kuliah, sarana *small group discussion* (SGD), sarana praktikum, sarana klinik, bahan habis pakai (BHP), kuliah, gedung, serta BHP orientasi dan wisuda.

**Tabel 1.** Jumlah mahasiswa kedokteran gigi yang menjalani kepaniteraan klinik di Universitas Udayana

Angkatan	Jumlah mahasiswa
2020	24
2019	43
2018	44
2017	45
Total	156

Tabel 2 memperlihatkan rincian terkait biaya langsung. Komponen biaya langsung terbesar dibebankan pada Semester 12 yaitu sebesar Rp. 1.426.812. Komponen biaya langsung terbesar pada semester 12 disebabkan karena adanya aktivitas yang lebih banyak dibandingkan semester sebelumnya. Aktivitas tersebut di antaranya terdapat Ujian Profesi, UKMP2DG, yudisium, dan wisuda, sehingga terdapat pembebanan biaya langsung yang lebih besar.

Pada penelitian ini, biaya tidak langsung mencakup biaya depresiasi, biaya operasional, biaya pemeliharaan, dan biaya kegiatan lain. Tabel 3 memperlihatkan rincian terkait biaya tidak langsung untuk masing-masing komponen. Biaya operasional terbesar dikeluarkan untuk pengelola dan pegawai yaitu sebesar Rp. 14.728.236.679. Biaya ini digunakan sebagai tunjangan untuk SDM serta biaya lainnya yang tidak terkait pengajaran. SDM dalam hal ini yaitu Koordinator Program Studi (KORPRODI), Ketua Tim Pengendalian Penjaminan Mutu (TPPM), Koordinator Pendidikan (KORDIK) Profesi, dan Ketua Departemen. Di sisi lain, yang dimaksud biaya lainnya yaitu biaya gaji,

remunerasi, uang makan, serta insentif pegawai kontrak dan Aparatur Sipil Negara (ASN).

Tabel 4 memperlihatkan keterangan disertai perhitungan terperinci yang memperoleh biaya total secara keseluruhan selama masa kepaniteraan klinik (4 semester) yaitu sebesar Rp. 246.542.766. Komponen biaya total terbesar berasal dari biaya tidak langsung pada Semester 9 yang mencapai Rp. 79.486.954.

Tabel 5 memperlihatkan secara rinci terkait klasifikasi serta jumlah biaya berdasarkan masing-masing *cost pool*. Biaya *cost pool B*, diperoleh biaya total *cost pool* paling tinggi yaitu sebesar Rp. 145.484.781. Biaya pada *cost pool* ini mencakup biaya kepaniteraan umum sebesar Rp. 30.482.073, biaya penatalaksanaan pasien secara mandiri sebesar Rp. 76.387.282, dan biaya asistensi operator sebesar Rp. 38.615.426.

Dalam menghitung *unit cost*, dibutuhkan data terkait *cost driver*. *Cost driver* dalam penelitian ini yaitu jumlah semester selama masa kepaniteraan klinik pada PSSKGPDG FK UNUD yaitu selama 4 semester yang mencakup Semester 9, Semester 10, Semester 11, dan Semester 12. Selanjutnya, setelah diketahui total biaya dari masing-masing *cost pool* dan *cost driver*, maka dilakukan perhitungan *unit cost* untuk biaya kepaniteraan. Tabel 6 memperlihatkan bahwa berdasarkan perhitungan *unit cost* diperoleh biaya *unit cost* untuk kepaniteraan klinik pada PSSKGPDG FK UNUD yaitu sebesar Rp. 61.635.692. Total biaya ini diperoleh dari penjumlahan *unit cost* per *cost driver* dari masing-masing *cost pool*. Untuk *cost pool A*, yang merupakan *unit level activity* diperoleh hasil *unit cost* per *cost driver* sebesar Rp. 25.072.129. Untuk *cost pool B*, yang merupakan *batch related activity* diperoleh hasil *unit cost* per *cost driver* sebesar Rp. 36.371.195. Selain itu, untuk *cost pool D*, yang merupakan *facility sustaining* diperoleh hasil *unit cost* per *cost driver* sebesar Rp192.368. Di sisi lain, tidak diperoleh *unit cost* per *cost driver* dari *cost pool C* dan *E* karena dalam penelitian ini tidak ditemukan jenis biaya yang masuk ke dalam kategori *cost pool C* dan *E*.

**Tabel 2.** Biaya langsung Kepaniteraan Klinik Kedokteran Gigi Universitas Udayana

No	Produk Pelayanan	Blok/ Modul/MK	Aktivitas	Total Biaya Langsung Rp.	(%)
1	Penerimaan Koas	Registrasi	Pendaftaran mahasiswa baru		
		Registrasi ulang	Pengisian KRS		
2	Semester 9		Kepaniteraan Umum	143.541	19,86%
			Diskusi kasus	46.581	6,45%
			Penatalaksanaan pasien secara mandiri	231.790	32,08%
			Asistensi operator	221.341	30,63%
			Laporan kasus	10.313	1,43%
			Peserta seminar	6.714	0,93%
			Ujian DOPS	46.358	6,42%
			Ujian Minicex	16.008	2,22%
<b>Total Per Semester 722.647</b>					
3	Semester 10		Diskusi kasus	46.581	8,04%
			Penatalaksanaan pasien secara mandiri	231.790	40,03%
			Asistensi operator	221.341	38,22%
			Laporan kasus	10.313	1,78%
			Peserta seminar	6.714	1,16%
			Ujian DOPS	46.358	8,01%
			Ujian Minicex	16.008	2,76%
<b>Total Per Semester 579.106</b>					
4	Semester 11		Diskusi kasus	46.581	8,04%
			Penatalaksanaan pasien secara mandiri	231.790	40,03%
			Asistensi operator	221.341	38,22%
			Laporan kasus	10.313	1,78%
			Peserta seminar	6.714	1,16%
			Ujian DOPS	46.358	8,01%
			Ujian Minicex	16.008	2,76%
<b>Total Per Semester 579.106</b>					
5	Semester 12		Diskusi kasus	46.581	3,26%
			Penatalaksanaan pasien secara mandiri	231.790	16,25%
			Asistensi operator	221.341	15,51%
			Laporan kasus	10.313	0,72%
			Peserta seminar	6.714	0,47%
			Ujian DOPS	46.358	3,25%
			Ujian Minicex	16.008	1,12%
		Ujian profesi	Ujian CBT	20.863	1,46%
		UKMP2DG	TO UKMP2DG	28.686	2,01%
			Ujian	28.686	2,01%
		Yudisium	Pendaftaran yudisium	17.950	1,26%
			Upacara yudisium	304.388	21,33%
		Wisuda	Pendaftaran wisuda/gladi	5.983	0,42%
			Upacara wisuda	441.150	30,92%
<b>Total Per Semester 1.426.812</b>					

**Tabel 3.** Biaya tidak langsung kepaniteraan klinik kedokteran gigi Universitas Udayana

No	Komponen Biaya	Biaya Per Tahun	Biaya Selama Kepaniteraan (4 Semester)	Biaya Per Mahasiswa/ Tahun
A.	Biaya depresiasi			
	1. Depresiasi gedung	184.345.000		215.608
	2. Depresiasi sarana	168.876.492		197.516
	3. Depresiasi rektorat	272.287.565		318.465
	Jumlah biaya depresiasi	625.509.057	1.251.018.113	731.590
B.	Biaya operasional			
	1. Biaya pengelola dan pegawai	14.728.236.679		17.226.008
	2. Biaya bahan habis pakai (non pembelajaran)	19.218.310		22.478
	3. Biaya operasional rektorat	1.182.032.241		1.382.494
	Jumlah Biaya Operasional	15.929.487.230	31.858.974.460	18.630.979
C.	Biaya pemeliharaan			
	1. Biaya pemeliharaan PSPDG	391.182.229		457.523
	2. Biaya pemeliharaan rektorat	184.948.491		216.314
	Jumlah Biaya Pemeliharaan	576.130.719	1.152.261.439	673.837
D.	Biaya kegiatan lain			
	Biaya kegiatan lain PSPDG	1.334.126.000		1.560.381
	Biaya kegiatan lain Rektorat	507.084.465		593.081
	Jumlah biaya kegiatan lain	1.841.210.465	3.682.420.930	2.153.463
	Jumlah total biaya tidak langsung	18.972.337.471		22.189.868
	Jumlah total biaya tidak langsung selama kepaniteraan (4 Semester)	37.944.674.943	12.648.224.981	44.379.737

**Tabel 4.** Biaya total kepaniteraan klinik kedokteran gigi Universitas Udayana

Kategori	Biaya Langsung		Biaya Tidak langsung		Biaya Total	
	Rp.	%	Rp.	%	Rp.	%
Semester 9	722.647	21,85%	79.486.954	32,68%	80.209.601	32,53%
Semester 10	579.106	17,51%	48.777.985	20,05%	49.357.091	20,02%
Semester 11	579.106	17,51%	48.777.985	20,05%	49.357.091	20,02%
Semester 12	1.426.812	43,14%	66.192.171	27,21%	67.618.983	27,43%
Total	3.307.671	100,00%	243.235.095	100,00%	246.542.766	100,00%

**Tabel 5.** Total biaya *cost pool* kepaniteraan klinik mahasiswa Profesi Kedokteran Gigi Fakultas Kedokteran Universitas Udayana

Jenis Biaya	Biaya Cost Pool	Total Biaya Cost Pool
<b>Cost Pool A</b>		<b>100.288.517</b>
Diskusi kasus	37.916.386	
Laporan kasus	15.133.276	
Peserta seminar	7.572.868	
Ujian DOPS	15.277.456	
Ujian Minicex	15.156.056	
Ujian CBT (Ujian profesi)	2.133.379	
Try Out UKMP2DG	3.549.548	

Jenis Biaya	Biaya Cost Pool	Total Biaya Cost Pool
Ujian UKMP2DG	3.549.548	
<b>Cost Pool B</b>		<b>145.484.781</b>
Kepaniteraan umum	30.482.073	
Penatalaksanaan pasien secara mandiri	76.387.282	
Asistensi operator	38.615.426	
<b>Cost Pool C</b>		<b>0</b>
<b>Cost Pool D</b>		<b>769.471</b>
Pendaftaran mahasiswa baru (Registrasi - Penerimaan coass)	0	
Pengisian KRS (Registrasi ulang)	0	
Pendaftaran yudisium	17.950	
Upacara yudisium	304.388	
Pendaftaran wisuda/gladi	5.983	
Upacara wisuda	441.150	
<b>Cost Pool E</b>		<b>0</b>

**Tabel 6.** Perhitungan *unit cost* kepaniteraan mahasiswa Profesi Kedokteran Gigi Fakultas Kedokteran Universitas Udayana

Cost Pool	Keterangan	Total Biaya	Cost Driver	Unit Cost Per Cost Driver
A	<i>Unit level activity</i>	100.288.517	4	25.072.129
B	<i>Batch related activity</i>	145.484.781	4	36.371.195
C	<i>Facility sustaining</i>	0	4	0
D	<i>Facility sustaining</i>	769.471	4	192.368
E	<i>Unit level activity</i>	0	4	0
<b>Unit Cost</b>				<b>61.635.692</b>

Pada penelitian ini, data kualitatif didapatkan melalui wawancara pada tiga orang pemegang kebijakan dan dua orang konsumen (mahasiswa dan orangtua mahasiswa PSPDG). Informan yang dipilih berdasarkan kebutuhan yang berhubungan dengan kebijakan terkait administrasi di PSSKGPDG FK UNUD dan mahasiswa sebagai konsumen di program studi tersebut.

### Manajemen Keuangan PSSKGPDG di FK UNUD

Hasil penelitian ini menjelaskan bahwa, manajemen keuangan PSSKGPDG masih dibawah oleh fakultas secara penuh. Dalam menetapkan suatu kegiatan, PSSKGPDG dan prodi lainnya diharuskan untuk membuat Petunjuk Operasional Kegiatan (POK) sebagai dasar penyusunan Rancangan Ang-

garan Biaya (RAB). Hal tersebut diungkap informan sebagai berikut:

*“Yang jelas kalau mekanisme keuangan, pertama mereka mengajukan usulannya dari masing-masing prodi. Itu biasanya jangka waktu setahun atau dua tahun sebelumnya mereka membuat rencana kerja namanya. Di rencana kerja dibuat dua tahun, jadi di satu tahun sebelumnya biasanya sebelum dilaksanakannya POK tahun berjalan itu diadakan musrenbang. Musyawarah yang semua prodi diundang disana membicarakan prodi. Sebelum itu dibicarakan, di tingkat pimpinan tentunya akan dikoordinasikan terlebih dulu dipanggil Kaprodinya berapa mereka rencanakan untuk proses setelah nanti terjadi POK itu.” (II)*

Dalam penyusunan POK, keterlibatan pejabat seperti Dekan, Wakil Dekan, dan

semua koordinator Program Studi Fakultas Kedokteran sangatlah penting untuk mendapatkan kesepakatan yang bersifat mutlak. Setelah adanya POK yang disetujui baik di tingkat fakultas maupun universitas, kewajiban prodi akan berlanjut ketahap pembuatan RAB yang sesuai dengan POK yang telah disetujui. Hal tersebut diungkap informan sebagai berikut:

*“Jadi keuangan itu sebenarnya ber-asal dari usulan masing-masing unit prodi. Jadi mereka yang merencanakan apa yang akan dilakukan, apa yang akan istilahnya dilakukan di tahun berjalan setelah POK itu terbit. Tapi kalau di DIPA sebenarnya itu sudah terbit di Bulan Desember, umpamanya terbit di tahun 2021, tahun 2020 sudah ada DIPAnya di Kementerian tapi eksekusinya tetap menunggu keputusan Rektor. Sehingga pra DIPA istilahnya kalau kami kegiatan yang berjalan di Bulan Januari itu biasanya memakai pra DIPA, tapi mereka sudah punya POK.” (I1)*

Dalam penyusunan POK, kajian-kajian telah dilakukan sebelum POK tersebut disetujui. Namun, jika terjadi perubahan anggaran sangat perlu penyesuaian kembali sampai pada level kementerian. Dalam penyesuaian tersebut, rapat Musyawarah Rencana Pembangunan (Musrenbang) juga akan diadakan kembali oleh pimpinan untuk mesosialisasikan POK yang telah dikaji.

Selama pendidikan kepaniteraan klinik dilaksanakan mahasiswa di Rumah Sakit Perguruan Tinggi Negeri (RSPTN), prodi memiliki peran dalam menyusun anggaran yang diperlukan oleh mahasiswa selama pendidikan. Setelah disusun, proses pengesahan pun dilakukan oleh koordinator prodi untuk dapat dilaporkan ke pimpinan fakultas untuk nantinya dapat melakukan pembayaran ke wahana sesuai dengan anggaran yang telah disahkan.

*“Iya. Jadi kalau koordik profesi itu sebenarnya sebagai verifikator requirement koas itu apakah benar sekian banyaknya. Jadi mereka selama 2 tahun, perhitungan kita kan selama 2 tahun ya, jadi anggapan 2 tahun itu lulus. Jadi koordik profesi itu sebagai verifikator. Kemudian setelah itu kita susun perhitungannya. Nah kalau untuk koor prodi itu*

*mengetahui apa yang sudah kita susun. Jadi beliau mengesahkan apa yang sudah kita susun dan dilaporkan ke pimpinan di fakultas. Biasanya sih kita laporkan ke Wadep II apa yang akan kita bayarkan ke Rumah Sakit UNUD sebagai wahana, jadi apa yang akan kita belanja atau pengeluaran apa yang akan kita keluarkan itu kita laporkan ke Wadep II.” (I2)*

### **Mekanisme Pengadaan dan Pencairan dana di PSSKGPDG FK UNUD**

Dalam proses pengadaan, baik fakultas maupun universitas memiliki standar operasional prosedur yang harus diikuti guna memperlancar pencairan dana yang telah dianggarkan. Pencairan dana pada tingkat universitas dilakukan sebanyak empat kali atau setiap triwulan. Untuk memperlancar pencairan pada triwulan berikutnya, sangat perlu untuk melaporkan pertanggungjawaban penggunaan anggaran pada periode sebelumnya. Hal tersebut diungkap informan sebagai berikut.

*“Dalam satu tahun anggaran itu sebenarnya kegiatan kita dibagi menjadi 4 tahap keuangan. Jadi kita sudah punya target nih, di tahap I kegiatan apa yang akan kita lakukan, di tahap II apa dan di tahap III, IV itu apa yang akan kita lakukan berkaitan dengan capaian.” (I2)*

*“Pencairan dana kalau di universitas sih 4 kali ya jadi triwulanan dia istilahnya. Cuma kami itu aturannya dari sisi keuangan itu kan ada UP istilahnya kalau itu tidak tercapai 50% maka kami tidak bisa klaim ke pusat. Jadi sebenarnya pencairan dana kalau itu sudah klop 100% maka hari itu juga sudah bisa dilakukan pencairan. Tapi kalau belum klop dia istilahnya, itu kita punya uang muka 1 juta. Jadi setengahnya harus terpenuhi dulu surat pertanggungjawaban (SPJ) itu, baru bisa disampaikan ke pusat.” (I1)*

Jika pertanggungjawaban masih di bawah 50%, pihak fakultas harus menunggu SPJ yang lain sehingga hal inilah yang seringkali menunda pencairan dana tersebut. Hal ini sebenarnya terkait keaktifan di masing-masing user yang menggunakan dana. Kendala yang terjadi ialah ketika telah mendapat uang muka, harus segera disele-

saikan pertanggungjawaban kegiatan yang sudah berlangsung.

*“Nah ini kaitannya bukan hanya satu prodi, umpamanya prodi gigi lengkap nih sudah 100% tapi prodi yang lain belum, jadi itu yang menghambat. Jadi kami gak bisa...Nunggu semua karena kan kami harus mencapai 50% itu baru bisa bawa ke bukit. Karena crosscheck nya itu dilihat di rekeningnya. Kalau rekening itu sudah 50% kosong baru bisa lagi cair.” (I1)*

Pada sisi lain, sebagai fakultas yang memiliki beberapa program studi, yang dimana proses pencairan akan sangat terhambat jika ada salah satu saja dari program studi yang tidak tepat waktu dalam mempertanggungjawabkan penggunaan anggarannya.

*“Sebenarnya yang mengeluh itu bukan dari prodinya, dari kami malah yang mengeluh. Karena kan basis mereka kerja kan uang mereka ikut. Hanya saja kami yang di tingkat keuangan ini yang istilahnya “tolong dong uangnya sudah kamu ambil, udah kamu pake jadi SPJnya cepet dong” gitu sebenarnya. Jadi kalau ada dana kurang itu gak mungkin, karena kan basis kerjanya POK itu sendiri. Nah kendalanya itu sekarang kan ada surat pesanan yang baru itu, jadi mereka harus memenuhi Berita Acara Serah Terima (BAST), barang yang diterima dengan lengkap, ada Berita Acara Pemberian Penjelasan Pekerjaan (BAPP) itu harus dipenuhi. Kalau mengeluh itu kami yang mengeluh sebenarnya kalau cepet sih kami akan cepet juga dari sisi keuangan.” (I1)*

Penelitian ini menjelaskan secara terperinci apa saja kendala yang dihadapi oleh tingkat fakultas maupun prodi dalam mencairkan anggaran untuk periode selanjutnya.

### **Pengelolaan Alokasi Dana Uang Kuliah Tunggal di PSSKGPDG FK UNUD**

Uang Kuliah Tunggal (UKT) mahasiswa akan dialokasikan ke prodi sesuai dengan kebutuhan yang telah direncanakan dengan prinsip ABC. Biaya UKT yang selama ini ditetapkan pun bukan hanya untuk biaya pendidikan mahasiswa namun juga secara manajemen juga difasilitasi dari UKT. Hal tersebut diungkap informan sebagai berikut.

*“Jangankan di profesi, kalau di sarjana saja itu menurut saya kurang karena kan seharusnya ada activity based cost yang kita buat kemudian itu yang kita laporkan maka itu yang akan kita terima kan gitu seharusnya.” (I2)*

Mengacu pada tujuan UKT yang diperuntukkan untuk mahasiswa selama masa pendidikan saja. Namun jika semua dibebankan kepada mahasiswa, hal ini akan sangat berat, karena UKT bukan hanya untuk kepentingan di sisi operasional mahasiswa saja tapi juga di sisi manajemen yang harus difasilitasi dari beban UKT itu sendiri.

*“..jadi UKT itu kan gak sepenuhnya diterima oleh prodi, sehingga dari universitas itu dipotong untuk turun ke fakultas dulu, baru dari fakultas itu dipotong lagi untuk turun ke prodi. Jadi prodi itu sudah mendapatkan oh dana yang bisa dihabiskan oleh prodi itu sekian.” (I2)*

Uang Kuliah Tunggal (UKT) disusun berdasarkan berapa yang dihabiskan oleh mahasiswa dalam satu hari termasuk gaji pegawai dan fasilitas-fasilitas yang digunakan selama pendidikan di kampus. PSSKG PDG di bawah FK tidak menerima 100% UKT mahasiswa, sumber biaya operasional baik untuk mahasiswa maupun dosen pun hanya berasal dari UKT dan tidak ada sumber pembiayaan lain untuk memenuhi operasional prodi PSPDG FK UNUD.

*“Nah ini, seharusnya kita punya tuh slot uang untuk kegiatan tidak terduga. Kalau menurut saya nih pribadi, harusnya ada dua prodi di sini yaitu prodi sarjana dan prodi profesi. Seharusnya keuangannya terpisah tidak digabung. Sementara ini terjadi kan karena kita berada di bawah naungan satu prodi ya keuangannya ini bergabung dan berupa dana bantuan ke profesi. Jadi profesi ini belum punya dana maksudnya nominal kamu sekian saya turunkan dari UKT itu belum ada. Jadi itu sebenarnya yang kita harapkan sih seperti itu karena profesi bisa lebih banyak dananya seharusnya.” (I2)*

Pada sisi lain, permasalahan yang sama juga diungkap informan, dimana UKT perlu dialokasikan untuk pembentukan dana darurat.

*Jadinya kan memudahkan di orang*



*prodinya juga untuk mengatur keuangannya ya. Jadi sebenarnya kita kalau sudah ada dana bantuan profesi itu tidak perlu lagi apa-apa lapor ke fakultas dan apa-apa lapor ke rumah sakit. Sebenarnya kita kalau mau ada dana maintenance, itu sebenarnya bisa ambil dana disitu.” (I2)*

Pernyataan informan terkait pemecahan manajemen untuk sarjana dan profesi pun didukung oleh informan 2 yang mengatakan bahwa hal tersebut akan sangat memudahkan prodi dalam mengatur alur keuangannya.

### **Monitoring dan Evaluasi Penggunaan Dana di PSSKGPDG FK UNUD**

Dalam melakukan rapat rutin, evaluasi terhadap capaian kegiatan selalu dibahas dan disampaikan. Hal tersebut untuk mengetahui apakah dana yang dianggarkan sudah terserap atau belum. Namun, informan mengatakan bahwa evaluasi terhadap serapan dana dilakukan agar kendala-kendala yang dihadapi dibahas untuk bersama-sama mencari solusinya. Hal tersebut diungkap informan sebagai berikut.

*“..Kan pimpinan juga sudah melakukan itu setiap rapat pimpinan yang setiap bulan dilaksanakan pasti akan disampaikan capaian, serapan dan sebagainya itu disampaikan pada rapat itu. Kalau serapan biasanya bisa dilihat sih di aplikasi SIAKUnya mereka untuk berapa persen sih mereka serapannya, itu di aplikasi ada itu TW1 tercapai atau tidak kemudian TW2 itu tercapai atau tidak itu keliatan persentase-nya. Kalau penyampaian serapannya di rapim itu setahun dua kali. Itu setiap saat pun bisa dilakukan oleh pimpinan karena itu basisnya basis aplikasi jadi pimpinan sudah bisa melakukan monev by system semua. Di sisi perencanaan juga setiap triwulan akan dilakukan. Jadi yang pokok yaitu setiap triwulan, jadi TW1 berjalan pasti akan dilakukan monev.” (II)*

Monitoring dan evaluasi yang dilakukan setiap kuartal sangat perlu dilakukan, tidak menutup kemungkinan bahwa kendala maupun perubahan akan selalu ada. Serapan dana menjadi salah satu point yang terus akan dibahas di dalam kegiatan monitoring evaluasi.

*Jadi belanja mana yang belum, apa yang*

*menjadi kendala, itu yang akan disampaikan langsung ke pimpinan. Jadi pada rapim itu koordinatornya pasti akan ditanya apa yang menjadi hambatan dan kenapa serapannya seperti ini, kemudian ada perubahan atau tidak. Kalau ada perubahan akan disampaikan disitu. Jadi TW1 berjalan ada money, TW2 berjalan ada monev dan begitu seterusnya. Jadi bisa dibidang monevnya ada 4 kali setiap tahunnya karena setiap tahun pimpinan harus buat laporan kinerja yang sekarang lagi dikejar.” (II)*

Monitoring dan evaluasi setiap kuartal sangat perlu dilakukan, tidak menutup kemungkinan bahwa kendala maupun perubahan akan selalu ada. Fungsi dari monitoring dan evaluasi ini akan sangat berguna untuk kelanjutan kegiatan-kegiatan yang akan dikerjakan. Selain itu, monitoring dan evaluasi dilakukan secara rutin karena nantinya juga akan berkaitan dengan laporan kinerja yang harus disusun setiap tahun.

### **BAHASAN**

Komponen biaya langsung terbesar dibebankan pada Semester 12 yaitu sebesar Rp. 1.426.812,00. Komponen biaya langsung terbesar pada semester 12 disebabkan karena adanya aktivitas yang lebih banyak dibandingkan semester sebelumnya. Aktivitas tersebut di antaranya terdapat ujian profesi, UKMP2DG, yudisium, dan wisuda sehingga terdapat pembebanan biaya langsung yang lebih besar. Hal tersebut didukung oleh penelitian yang dilakukan di FK Universitas Indonesia tahun 2008 yang menjelaskan bahwa biaya total semester 11-12 lebih besar hampir tiga kali lipat dari semester 7-8. Hal ini disebabkan karena aktivitas pada semester 11-12 lebih kompleks dan lebih banyak dibandingkan semester sebelumnya.<sup>2</sup> Horngren et al<sup>3</sup> menjelaskan bahwa pemicu biaya ialah variabel seperti aktivitas yang berhubungan sebab akibat dengan perubahan biaya total. Oleh karena jumlah waktu kuliah semakin bertambah banyak maka biaya atas sumber daya seperti sarana kuliah, sarana SGD, sarana praktikum, sarana klinik, serta BHP kuliah dan gedung akan semakin besar

Komponen biaya tidak langsung terbe-

sar bersumber dari biaya operasional yaitu sebesar Rp. 15.929.487.230 tiap tahunnya. Biaya operasional terbesar dikeluarkan untuk pengelola dan pegawai yaitu sebesar Rp. 14.728.236.679. Biaya ini digunakan untuk tunjangan SDM serta biaya lainnya yang tidak terkait pengajaran. SDM dalam hal ini yaitu KORPRODI, Ketua TPPM, KORDIK Profesi, Ketua Departemen. Di sisi lain, yang dimaksud biaya lainnya yaitu biaya gaji, remunerasi, uang makan, dan insentif pegawai kontrak serta PNS. Berbeda halnya dengan penelitian di Universitas Negeri Yogyakarta yang menyatakan bahwa biaya tidak langsung yang dikeluarkan sebesar Rp. 5.572.067.868. Hal tersebut terjadi karena penelitian dilakukan pada mahasiswa akuntansi yang sangat memerlukan kerjasama dengan banyak instansi serta dukungan fasilitas kampus untuk memudahkan proses perkuliahan.<sup>4</sup>

Nilai *unit cost* per semester sebesar Rp. 61.635.692. Biaya kuliah tunggal (BKT) yang sudah dihitung oleh prodi dan disetujui pihak kementerian pada tahun ajaran sebelumnya tercatat sebesar Rp. 22.319.000 per semester. Berdasarkan data tersebut, dapat disimpulkan bahwa *unit cost* untuk mahasiswa per semester lebih besar dibandingkan dengan BKT yang dibayarkan oleh mahasiswa tiap semesternya. Hasil perhitungan *unit cost* biaya kepaniteraan klinik yang dilakukan di FK Unissula memperoleh total *unit cost* sebesar Rp. 1.004.766,44. Hasil perhitungan ini lebih besar (5,7%) daripada biaya kepaniteraan klinik yang telah ditetapkan,<sup>5</sup> namun biaya tersebut lebih kecil bila dibandingkan dengan hasil penelitian ini.

Besaran UKT telah disusun berdasarkan kebutuhan mahasiswa, sehingga tinggi rendahnya UKT tergantung dari kebutuhan mahasiswa pada prodi tersebut. Pada PSSKGPDG UNUD, usulan pembiayaan yang telah disetujui merupakan akumulasi dari tingkat sarjana dan profesi. Oleh karena itu perlu ketelitian dalam memecah POK dalam pembuatan RAB. Hal tersebut didukung oleh penelitian FK Unissula yang menyebutkan bahwa perlunya penghitungan anggaran secara rinci, hanya dihitung biaya-

biaya yang secara jelas terkait dengan kepaniteraan klinik. Perhitungan belum sepenuhnya mencerminkan biaya riil kepaniteraan klinik, karena penentuan lebih bersifat perkiraan dan melihat FK swasta yang lain.<sup>5</sup>

Dalam penyusunan suatu anggaran sangat diperlukan ketelitian dan detail sehingga ke depannya tidak ada hambatan dalam penggunaan anggaran. Namun pada sisi lain, penelitian ini juga melihat bahwa sebenarnya ada prinsip fleksibilitas, dimana informan mengatakan bahwa dalam kasus urgensi, universitas akan mempertimbangkan untuk penyediaan anggaran yang diperuntukkan bagi hal yang sangat mendesak.<sup>6</sup>

Dalam penelitian ini, temuan yang paling sering terjadi yaitu adanya kebocoran dana di klinik profesi. Hal ini dikarenakan tidak terduganya kerusakan yang terjadi pada alat-alat medis yang digunakan. Dalam kasus kebocoran dana ini, seringkali kerusakan yang tidak terduga terjadi dan sangat sulit mencari anggaran dikarenakan sudah melebihi pagu anggaran. Solusi yang diambil pun mengarah pada pimpinan tertinggi di Rektorat UNUD.

Kegiatan monitoring dan evaluasi sangat perlu dilakukan setiap kuartal, dan tidak menutup kemungkinan bahwa kendala maupun perubahan akan selalu ada. Oleh karena itu fungsi monitoring dan evaluasi ini sangat berguna untuk kelanjutan kegiatan yang akan dikerjakan. Selain itu, monitoring dan evaluasi dilakukan secara rutin karena nantinya juga akan berkaitan dengan laporan kinerja yang harus disusun setiap tahun.

## SIMPULAN

*Unit cost* per semester mahasiswa PSSKGPDG FK UNUD sebesar Rp. 61.635.692. Hasil tersebut lebih besar dibandingkan dengan *unit cost* yang telah dihitung pada tahun ajaran sebelumnya sebesar Rp. 22.319.000. Walaupun PSSKGPDG menyusun RAB dengan menerapkan prinsip ABC, namun pada akhirnya tidak terealisasi dengan sempurna karena adanya kegiatan atau anggaran mendesak yang seringkali melebihi pagu. Pelatihan secara berkala sangat

diperlukan sehingga pegawai dapat lebih teliti dan detail dalam menyusun suatu anggaran.

### **Konflik Kepentingan**

Penulis menyatakan tidak terdapat konflik kepentingan dalam penelitian ini.

### **DAFTAR PUSTAKA**

1. Yuni, Matrutty TJF., Sipakoly S. Penerapan metode activity based costing dalam menentukan tarif SPP Pogram Studi Diploma IV Administrasi Bisnis Terapan Poliklinik Negeri Ambon. *Maneksi*. 2018;4(2):35-55. Available from: <https://doi.org/10.31959/jm.v4i2.161.g76>.
2. Dewi AS. Analisis biaya pendidikan dokter FKUI Tahap Kepaniteraan Klinik di Departemen Obstetri dan Ginekologi RSCM Jakarta Tahun 2007 [Tesis]. Jakarta: Universitas Indonesia; 2008.
3. Horngren CT, Foster G, Datar SM, Rajan M, Ittner C, Baldwin AA. *Cost Accounting: A Managerial Emphasis*, Vol. 25, Issues in Accounting Education. 2010. 789-90 p.
4. Handayani CT, Sukirno. Analisis perhitungan biaya satuan (unit cost) di Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Yogyakarta. *J Kaji Pendidik Akunt Indones*. 2016;I:1-12.
5. Masyhudi. Analisis biaya dengan metode activity based costing Unissula di Rumah Sakit Pendidikan (Studi kasus di Rumah Sakit Islam Sultan Agung) [Tesis]. Semarang: Universitas Diponegoro; 2008.
6. Prihatin SD, Daryanti S, Pramadha RA. Aplikasi Teori Perencanaan: dari Konsep ke Realita. Yogyakarta: CV. Buana Grafika, 2019; p. 99-117.